HERON CHARNESKI

**NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE E SUA
INSERÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO:
FUNDAMENTOS E LIMITAÇÕES**

Dissertação de Mestrado

Orientador: Professor Dr. Roberto Quiroga Mosquera

**UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO
FACULDADE DE DIREITO**

**São Paulo-SP
2016**

HERON CHARNESKI

**NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE E SUA
INSERÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO:
FUNDAMENTOS E LIMITAÇÕES**

Dissertação apresentada à Banca Examinadora do Programa de Pós-Graduação em Direito, da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, como exigência parcial para obtenção do título de Mestre em Direito, na área de concentração, Direito Econômico, Financeiro e Tributário, sob a orientação do Prof. Dr. Roberto Quiroga Mosquera.

**UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO
FACULDADE DE DIREITO**

**São Paulo-SP
2016**

Catálogo da Publicação

Charneski, Heron

Normas internacionais de contabilidade e sua inserção no direito tributário brasileiro: fundamentos e limitações / Heron Charneski. -- São Paulo: USP / Faculdade de Direito, 2016.

224f.

Orientador: Professor Dr. Roberto Quiroga Mosquera

Dissertação (Mestrado), Universidade de São Paulo, USP, Programa de Pós-Graduação em Direito, Direito Econômico, Financeiro e Tributário, 2016.

1. Direito Tributário. 2. Direito contábil. 3. Padrão IAS/IFRS. 4. Segurança jurídica. 5. Igualdade. 6. Capacidade contributiva. I. Mosquera, Roberto Quiroga. II. Título.

CDU

BANCA EXAMINADORA

Orientador Professor Dr. Roberto Quiroga Mosquera

À Fernanda, esteio de união, inspiração e companheirismo, com amor e agradecimento.

À nossa doce Sofia, que com seu sábio sorriso de criança ilumina cada dia.

AGRADECIMENTOS

Ao Prof. Dr. Roberto Quiroga Mosquera, cujo exemplo estimulou o desenvolvimento deste estudo, pela orientação e pela oportunidade de aprendizado proporcionado.

CHARNESKI, Heron. *Normas internacionais de contabilidade e sua inserção no direito tributário brasileiro: fundamentos e limitações*. 2016. 224f. Dissertação de Mestrado – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2016.

RESUMO

A presente dissertação tem por objetivo examinar a inserção das normas contábeis baseadas no padrão internacional no universo do direito tributário brasileiro. A convergência ao padrão IAS/IFRS, fundamental para libertar a contabilidade brasileira de amarras jurídicas que impediam a sua evolução como ciência com objetivos informacionais, foi marcada, ela própria, por um intenso processo de juridicização. Prestigia-se a substância econômica e a abertura ao uso de bases correntes de mensuração, em lugar apenas do custo histórico. De posse dessas definições, procura-se verificar os fundamentos e as limitações constitucionais para a recepção pela legislação tributária de normas inspiradas nos princípios do direito contábil. Analisa-se o papel primordial da segurança jurídica e da legalidade na absorção de conceitos contábeis, com destaque para a complexa problemática do uso tributário de normas baseadas na substância econômica. A igualdade tributária, a capacidade contributiva, a universalidade e a generalidade, assim como a discriminação de competências tributárias e a definição do significado de renda colocam limites para uma recepção mais ampla das novas regras contábeis, mas não impediriam por inteiro uma cuidadosa tributação do valor corrente, se efetiva a renda e adequada a valoração. Admite-se ainda o recurso a conceitos e normas contábeis na argumentação jurídico-tributária segundo uma teleologia da norma e sob limites semânticos e sistemáticos reconhecíveis. Ao longo do estudo, consideram-se várias disposições da Lei 12.973/2014 para verificar a intensidade da conexão efetivamente estabelecida entre essa lei e a escrituração contábil. Nesse sentido, no caso de normas contábeis como as que tratam de estoques, instrumentos financeiros híbridos, receitas e pagamentos baseados em ações, conclui-se que o silêncio da lei, ainda que parcial, opera determinados efeitos tributários em razão de uma remissão ou de uma abertura interpretativa às respectivas normas.

Palavras-chave: Direito tributário. Direito contábil. Padrão IAS/IFRS. Segurança jurídica. Igualdade. Capacidade contributiva. Conceito de renda. Interpretação e integração.

CHARNESKI, Heron. *International accounting rules and their insertion in Brazilian tax law: grounds and limitations*. 2016. 224p. Master Dissertation – Faculty of Law, University of São Paulo, São Paulo, 2016.

ABSTRACT

The present dissertation aims to examine the insertion of accounting standards based on the international financial reporting standards (IFRS) in the universe of Brazilian tax law. The convergence to the IAS/IFRS standards, essential to release Brazilian accounting from legal ties that impaired its evolution as a science with informational purposes, was itself marked by an intense process of legalization. The economic substance and the opening to the use of current bases of measurement, instead of historical cost alone, were honored. With these definitions, the work seeks to verify the constitutional grounds and limitations for the reception by tax legislation of rules inspired by the principles of accounting law. It analyzes the primary role of legal certainty and legality in the absorption of accounting concepts, highlighting the complex problem of the tax use of standards based on the economic substance. Tax equality, ability to pay, wide and general consideration of income, as well as the discrimination of taxing powers and the concept of income, set limits to a wider reception of the new accounting rules, but would not completely prevent a careful taxation of the current value, provided that income is effective and there is suitable valuation. The work also accepts the use of accounting concepts and rules in legal and tax argumentation according to a teleology of the rule and under recognizable semantic and systematic limits. Throughout the study, several provisions of Federal Law 12,973/2014 are considered in order to verify the degree of the connection effectively established between such statute and bookkeeping. In this sense, in the case of accounting standards such as the ones that rule about inventories, hybrid financial instruments, income and share-based payments, it is concluded that the silence of the statute, although partial, produces certain tax effects due to a remission or based on legal interpretation.

Keywords: Tax law. Accounting law. International financial reporting standards (IFRS). Legal certainty. Equality. Ability to pay. Income concept. Interpretation and integration.

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

BACEN – Banco Central do Brasil
CF – Constituição Federal
CFC – Conselho Federal de Contabilidade
CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis
CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CTN – Código Tributário Nacional
CVM – Comissão de Valores Mobiliários
FASB – *Financial Accounting Standards Board*
GAAP – *Generally Accepted Accounting Principles*
IAS – *International Accounting Standards*
IASB – *International Accounting Standards Board*
IASC – *International Accounting Standards Committee*
Ibracon – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil
IFRS – *International Financial Reporting Standards*
IRPJ – Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas
NBC – Norma Brasileira de Contabilidade
NIC – Normas Internacionais de Contabilidade
RIR – Regulamento do Imposto de Renda
RTT – Regime Tributário de Transição
SEC – *Securities and Exchange Commission*
US GAAP – Princípios de contabilidade geralmente aceitos nos EUA

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	11
 1. EXAME METODOLÓGICO DO RELACIONAMENTO ENTRE O DIREITO TRIBUTÁRIO E A CONTABILIDADE.....	 18
1.1. Níveis de intercomunicação científica: da menor para a maior influenciabilidade do direito tributário pela contabilidade.....	19
1.1.1. Distinção pura e simples dos objetos	19
1.1.2. Distinção pura e simples dos objetivos	23
1.1.3. Direito tributário positivo como linguagem.....	26
1.1.4. Direito tributário positivo como sistema.....	30
1.1.5. Concepções descritiva e normativa dos conceitos contábeis.....	33
1.2. Modelos teóricos de relacionamento entre os balanços tributário e contábil	36
1.3. Relacionamento normativo entre o tributário e o contábil: o caso brasileiro	44
1.3.1. Período clássico	44
1.3.2. Período transitório	46
1.3.3. Período contemporâneo.....	49
 2. CONVERGÊNCIA AO PADRÃO IAS/IFRS E AS NOTAS CONCEITUAIS DO NOVO DIREITO CONTÁBIL	 52
2.1. Processo de convergência ao padrão IAS/IFRS.....	53
2.1.1. Origens e experiência estrangeira.....	53
2.1.2. Características do processo brasileiro de convergência	59
2.1.2.1. Contexto geral.....	59
2.1.2.2. Juridicização do padrão IAS/IFRS e seus reflexos. Das demonstrações financeiras individuais ao direito contábil	60
2.1.2.3. Veiculações jurídicas e aplicações conforme as características das sociedades.....	66
2.1.2.4. Diferenças entre o direito contábil brasileiro e o padrão IAS/IFRS.....	71
2.2. Princípios do direito contábil brasileiro a partir da convergência.....	73
2.2.1. Continuidade.....	74
2.2.2. Substância econômica	75
2.2.3. Custo histórico e valor corrente como bases relevantes de mensuração.....	78
2.2.4. Prudência.....	86
2.2.5. Competência	88
2.2.6. Julgamento	91
2.2.7. Transparência.....	93

2.3. Diferenças temporárias e tributos diferidos. Reconhecimento dos efeitos temporais das diferenças entre o novo direito contábil e o direito tributário	94
--	----

3. FUNDAMENTOS DO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO EM FACE DO DIREITO CONTÁBIL APÓS A CONVERGÊNCIA AO PADRÃO IAS/IFRS

3.1. Segurança jurídica e legalidade tributária.....	101
3.1.1. Contornos gerais.....	101
3.1.2. Órgãos reguladores como autores da hipótese de incidência. Reserva de lei e “tipicidade cerrada”. Exame do art. 58 da Lei nº 12.973/2014	103
3.1.3. Contadores como protagonistas da base de cálculo. Princípio do julgamento no direito contábil e o uso de cláusulas gerais e conceitos indeterminados pela lei tributária	109
3.1.4. Substância econômica no direito contábil e legalidade tributária	113
3.2. Igualdade e capacidade contributiva	120
3.2.1. Contornos gerais.....	120
3.2.2. Valor corrente, prudência e capacidade contributiva.....	123
3.2.3. Generalidade. As diferenças internas do direito contábil	131
3.2.4. Universalidade. A consideração dos fatores positivos e negativos da renda. As limitações à compensação de prejuízos fiscais.....	134
3.3. Discriminação de competências tributárias	137
3.3.1. Conceitos ou tipos constitucionais. A expressão “renda”.....	137
3.3.2. Renda tributável na legislação infraconstitucional.....	143
3.3.2.1. Digressões em torno do art. 43 do CTN.....	143
3.3.2.2. “Aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica” e realização da renda. Conteúdo no art. 43 do CTN.....	147
3.3.2.3. Tributação sem “aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda” na Lei nº 12.973/2014: rastreabilidade por meio de subcontas e ganho por compra vantajosa	153

4. INTERPRETAÇÃO E INTEGRAÇÃO: ENTRE O DIREITO TRIBUTÁRIO E O DIREITO CONTÁBIL

4.1. Interpretação e integração no direito tributário brasileiro	159
4.1.1. Interpretação e integração e o CTN.....	159
4.1.2. Proibição de analogia gravosa: limite ao uso da substância econômica do direito contábil para exigência de tributo não previsto em lei. Analogia “não-gravosa” como critério válido de integração	162

4.1.3. Juízes tributários como intérpretes do direito contábil no processo de integração da lei tributária	164
4.1.4. Relações entre o direito tributário e o direito contábil: arts. 109 e 110 do CTN.....	167
4.2. Remissão ao direito contábil na Lei nº 12.973/2014.....	178
4.2.1. O art. 1º da Lei nº 12.973/2014 e a conexão com o direito contábil	178
4.2.2. Estoques (Pronunciamento CPC 16).....	181
4.2.3. Instrumentos financeiros híbridos (Pronunciamento CPC 39).....	183
4.2.4. Receitas (Pronunciamento CPC 30).....	190
4.2.5. Pagamento baseado em ações (Pronunciamento CPC 10).....	195
CONCLUSÃO	200
REFERÊNCIAS	207

INTRODUÇÃO

O ponto de partida do estudo jurídico proposto é a interação entre o direito tributário e a contabilidade, particularizada na evolução normativa da tributação das pessoas jurídicas no Brasil. De modo geral, a pesquisa interdisciplinar tributária oferece a possibilidade de exploração de diversas temáticas, em áreas como: obediência tributária; auditoria e gestão tributária pública; impactos dos tributos nas decisões dos contribuintes; tributação ótima e eficiência econômica dos tributos; aspectos macroeconômicos da tributação; e pesquisa legal, subdividida em jurídico-tributária, contabilidade e auditoria tributária e planejamento tributário¹. A presente pesquisa tem caráter jurídico, ao debruçar-se sobre a disciplina jurídica do tributo. Essa postura não deve significar a submissão de uma área do conhecimento à outra, em flagrante negação da autonomia científica, e também não deve pressupor um sincretismo metodológico. Seu objeto é ampliar as perspectivas de investigação do próprio direito tributário interno a partir dos desafios emergentes da convergência às normas contábeis baseadas no modelo internacional. Nesse escopo, toca o paradoxo apresentado por Marcelo Neves: o consenso em torno da relevância da interdisciplinaridade, e mesmo da sua indispensabilidade, não exclui o problema da dificuldade de sua operacionalização em face da pretensão de cada disciplina em afirmar a sua autonomia e as suas exigências, em vez de utilizar essa própria autonomia como um horizonte de seus limites e possibilidades². A pesquisa interdisciplinar deve implicar, pois, com o autor, “o fortalecimento da autonomia disciplinar da dogmática jurídica como plano de auto-reflexão do direito com relevância prática”³. Em essência, espera-se que a inflexão interdisciplinar revele a força da unidade do ordenamento jurídico.

Segundo detectavam Roberto Quiroga Mosquera e Alessandro Broedel Lopes em 2010, “de longa tradição em outros países (como a Alemanha e Portugal), o estudo sistemático e metodológico da interface conceitual entre as disciplinas do Direito e da Contabilidade possui raríssimas incursões na academia brasileira”⁴. Efetivamente, no

¹POHLMANN, Marcelo Coletto. Contabilidade e tributação. In: LOPES, Alessandro Broedel; IUDÍCIBUS, Sérgio de (Coords.). *Teoria avançada da contabilidade*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2012. p. 287.

²NEVES, Marcelo da Costa Pinto. Pesquisa interdisciplinar no Brasil: o paradoxo da interdisciplinaridade. *Revista do Instituto de Hermenêutica Jurídica*, Porto Alegre, v. 1, n. 3, p. 207-214, 2005. p. 207.

³Id. Ibid., p. 215.

⁴MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alessandro Broedel. O direito contábil: fundamentos conceituais, aspectos da experiência brasileira e implicações. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alessandro Broedel (Coords.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2010. p. 56.

direito comparado, temas como a apropriação tributária do conceito de *fair value* das normas internacionais de contabilidade foram descritos em 2011 pelo autor português Tomás Cantista Tavares como um “assunto *fashion*” – e, da mesma forma, “atrativo e perigoso”⁵. Não há como negar que a convergência da contabilidade nacional aos padrões internacionais emitidos pelo IASB – *International Accounting Standards Board* (o que será denominado “padrão IAS/IFRS”) representa um grande impulso para os estudos interdisciplinares de direito tributário. Daí se vê que, nos anos subsequentes à convergência da contabilidade brasileira a este padrão contábil, o interesse acadêmico e profissional pela matéria se renovou no Brasil. Testemunha esse fato a série de trabalhos organizada pelos mesmos autores citados, além de outras produções acadêmicas e bibliográficas recentes⁶.

A caminhada para um processo de convergência contábil passou a ser realizada por inúmeros países diante da constatação de benefícios daí derivados. Esses benefícios foram descritos pelo órgão regulador contábil brasileiro como: a redução de riscos nos investimentos internacionais (em razão de a harmonização prover um melhor entendimento das demonstrações contábeis por parte de investidores e fornecedores de crédito em geral); a maior facilidade de comunicação comercial internacional com base em linguagem contábil mais homogênea; e a redução do custo do capital que adviria dessa harmonização⁷.

Em decorrência, o processo de convergência causa uma mudança de paradigmas contábeis. É que (dito agora apenas em caráter introdutório), as normas internacionais de contabilidade apresentam algumas características básicas, assim descritas na obra de Sérgio de Iudícibus, Eliseu Martins, Ernesto Rubens Gelbcke e Ariovaldo dos Santos: a) são mais baseadas em princípios do que em regras; b) são baseadas na ideia de prevalência da essência sobre a forma; c) dão mais importância aos conceitos de controle, de obtenção de benefícios e de incorrência em riscos do que à propriedade jurídica para registro de ativos, passivos, receitas e despesas; e d) consideram uma visão mais ampla da própria

⁵TAVARES, Tomás Cantista. *IRC e contabilidade: da realização ao justo valor*. Coimbra: Almedina, 2011. p. 10.

⁶Exemplos dessa recente e expressiva produção incluem as seis edições da série *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*, organizadas por Roberto Quiroga Mosquera e Alessandro Broedel Lopes; os três volumes da série *Direito Tributário, Societário e a Reforma da Lei das S/A*, coordenados por Sérgio André Rocha; e alguns recentes trabalhos monográficos acadêmicos, como: NUNES, Renato. *Tributação e contabilidade: alguns apontamentos sobre as relações entre sistemas jurídico e contábil*. São Paulo: Almedina, 2013; FONSECA, Fernando Daniel de Moura. *Normas tributárias e a convergência das regras contábeis internacionais*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2014; e TERSI, Vinicius Feliciano. *A fixação da base de cálculo do IRPJ e da CSL a partir do padrão IFRS*. 2016. Dissertação (Mestrado) - Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2016.

⁷Resolução do CFC nº 1.055, de 07/10/2005.

contabilidade, que se alimenta de informações de toda a empresa e de outros departamentos que não apenas o contábil⁸.

No Brasil, o marco legal mais relevante da convergência brasileira aos padrões internacionais de contabilidade surge com a Lei nº 11.638, de 27/12/2007, que alterou diversas matérias de natureza contábil da Lei nº 6.404, de 15/12/1976 (Lei das Sociedades por Ações, ou Lei das S.A.) e disparou um processo de incorporação de normas contábeis baseadas naqueles padrões às demonstrações contábeis individuais das empresas locais.

Quando este novo paradigma contábil entra em contato com as normas de incidência do imposto de renda e de outros tributos das empresas, surge uma intrincada cadeia de controvérsias, ainda por serem assimiladas. O processo de convergência às normas internacionais de contabilidade era reputado fundamental para libertar a Contabilidade da “camisa de força”⁹ legal que impedia a sua evolução. Em contrapartida, importa saber se a legislação tributária: a) poderia ou não se valer dos conceitos da nova contabilidade¹⁰; e b) em termos concretos, se tem se valido ou não desses conceitos, em quais medidas e sob quais limites.

Como será visto, a superveniência da Lei nº 12.973, de 14/05/2014, resultado da conversão da Medida Provisória nº 627, de 11/11/2013, revelou um legislador reticente em aceitar, pura e simplesmente, os novos efeitos contábeis para fins tributários. Em muitos casos, a Lei nº 12.973/2014 estabeleceu mecanismos de ajuste aos resultados contábeis, para permitir a manutenção da imposição fiscal segundo os critérios contábeis anteriores. Em outros casos, contudo, como não conseguiu prenunciar todas as potenciais repercussões do acolhimento das normas internacionais de contabilidade, o legislador deixou em aberto questões de aplicação ou não dessas normas para fins tributários. Por isso, o trabalho testará a eventual ideia de que a Lei nº 12.973/2014, embora à primeira vista tímida na adoção das normas contábeis em vigor para fins tributários, não tenha representado nenhuma inovação em relação ao modelo anterior à convergência. Ao contrário, em alguns casos, tal diploma pode prenunciar um caminho para a efetivação do fenômeno da dependência material, ainda que parcial e com significativa (e, por vezes, necessária) manutenção da autonomia entre as escriturações tributária e contábil.

⁸IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens; SANTOS, Ariovaldo dos. *Manual de contabilidade societária*: aplicável a todas as sociedades de acordo com as normas internacionais e do CPC. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2013. p. 21-23.

⁹Expressão colhida de IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens; SANTOS, Ariovaldo dos. op. cit., p. 14.

¹⁰MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel. op. cit., p. 56.

Ocorre que os problemas e desafios tributários da convergência contábil são complexos. Por isso, justifica-se estender um olhar mais atento sobre a compatibilidade entre o Sistema Tributário Nacional e as normas contábeis adotadas no Brasil, antes de uma mera atribuição ou de uma mera recusa de efeitos fiscais às alterações contábeis. Como destacam Juan José Zornoza Pérez e Andrés Báez Moreno¹¹, normas contábeis como as internacionais, dirigidas essencialmente a proporcionar uma informação profunda, simétrica e útil a diferentes usuários interessados na situação financeira da empresa não resultam, *per se*, contrárias às finalidades próprias do direito tributário. Sob o ângulo de política tributária, aliás, é de se questionar se um modelo contábil com tais características não seria mais *adequado* para fins tributários. Já sob o ângulo de aplicação e interpretação da lei tributária, a pergunta quanto à compatibilidade dos critérios contábeis internacionais à estrutura constitucional e infraconstitucional tributária não deve ser formulada em abstrato. Mais frutífero que a obtenção de respostas a partir de uma formulação em abstrato parece ser o estudo de determinadas características das normas contábeis e sua confrontação com as possibilidades e as exigências caras ao direito tributário. Segundo Paulo Ayres Barreto, entre os que trilham abertamente o caminho da interdisciplinaridade, e os que o refutam peremptoriamente, há os que procuram giz os limites e condições para que se a considere, em face da autonomia de cada campo do saber científico¹².

Em geral, pode-se constatar que a resistência a um maior alinhamento entre as normas internacionais de contabilidade e o direito tributário parte da presunção de que aquelas normas, em homenagem ao ideal de representação verdadeira e adequada (*true and fair view*), conduziriam a um reconhecimento generalizado de *ganhos não realizados*, o que seria contrário aos ditames da justiça tributária fundada na capacidade contributiva. Conquanto pertinentes as indagações, a resistência generalizada a um alinhamento pode padecer de certo radicalismo neste aspecto. Afinal, como se verá, o padrão IAS/IFRS ainda segue, como regra geral, o princípio do custo histórico, e somente para determinados ativos e passivos permite as revalorizações “a valor justo”, sendo ainda mais restritos os casos em que uma revalorização possa ter efeitos sobre o resultado do exercício. De mais a mais, não

¹¹ZORNOZA PÉREZ, Juan José; BÁEZ MORENO, Andrés. Modelos comparados de relación entre normas contables y normas fiscales en la imposición sobre el beneficio de las empresas. In: PIZA RODRÍGUEZ, Julio Roberto; SARMIENTO PÉREZ, Pedro Enrique (Coords.). *El impuesto sobre la renta y complementarios: consideraciones teóricas y prácticas*. 2. ed. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2011. p. 452.

¹²BARRETO, Paulo Ayres. Ordenamento e sistema jurídicos. In: CARVALHO, Paulo de Barros (Coord.); CARVALHO, Aurora Tomazini de (Org.). *Constructivismo lógico-semântico*. São Paulo: Noeses, 2014. v. 1, p. 261.

é de hoje que a legislação tributária já se tem afastado do dogma da realização em situações pontuais e patológicas, como as regras de preços de transferência, e em normas como a de transparência para tributação de lucros de empresas no exterior.

Por isso, temas como esses serão aprofundados ao longo da exposição, não a pretexto de uma análise exauriente das normas internacionais de contabilidade (o que, de resto, escaparia ao conteúdo jurídico do trabalho), e sim como um ponto de partida para as reflexões jurídicas propostas.

Por razões que serão examinadas, adota-se a postura de que o descarte, para fins tributários, de determinado conceito contábil baseado nas normas internacionais não pode partir de uma generalização do seu conteúdo. Por isso, é no ponto privilegiado entre o jurídico e o contábil que se pretende observar a disciplina tributária, para desse ponto de observação levantar questões relevantes para o direito tributário, diante do momento singular por que passa a tributação da renda empresarial no país.

Assim, sem a pretensão de esgotar o debate teórico acerca da interação entre direito e contabilidade (por si só, um objeto bastante amplo de investigação, como já mencionado), três objetivos principais serão buscados na pesquisa. O primeiro objetivo é descrever o conteúdo do processo de convergência às normas internacionais de contabilidade, as peculiaridades deste processo no Brasil e os elementos que informam as normas contábeis efetivamente por aqui adotadas, para saber da possibilidade de se falar em um “direito contábil” local baseado em tais normas. O segundo objetivo consiste em revisitar os fundamentos dogmáticos do direito tributário brasileiro, de modo a apresentar uma síntese das condições de aceitação das normas internacionais de contabilidade para fins tributários, e as eventuais limitações jurídicas a essa aceitação. A questão, como se disse, não é abstrata (*se se pode ou não adotar o padrão contábil internacional para fins tributários*), mas concreta (*quais os fundamentos do direito tributário e no que estes se assemelham ou diferem de fundamentos do padrão contábil vigente*), de forma a oferecer avaliações tanto sob o ângulo de uma absorção hipotética do direito contábil pelo direito tributário, como sob o ângulo do controle de normas assim expedidas e da sua interpretação. Por fim, o terceiro objetivo é ao mesmo tempo prático e metodológico: verificar as possibilidades e a efetiva recepção de preceitos de algumas das mais relevantes normas internacionais de contabilidade pelo direito tributário brasileiro, notadamente pela Lei nº 12.973/2014, à luz dos conceitos estudados.

Para o cumprimento do desiderato proposto, o trabalho busca estabelecer, ao longo de 4 (quatro) capítulos, uma sistemática lógica e evolutiva para o estudo.

No Capítulo 1, constata-se a existência de teorias que trabalham os diferentes objetos, objetivos e alcances das ciências jurídicas e contábil, e que, pelos seus termos, representam uma mais fraca ou mais forte possibilidade de influência do direito tributário pela contabilidade. A maior ou menor influência não é o foco das teorias apresentadas, e sim uma consequência identificável da sua adoção. Após avaliar criticamente as diversas correntes teóricas a esse respeito, o Capítulo 1 conclui com a revisão de um dos assuntos mais clássicos em matéria de tributação e contabilidade: o relacionamento entre os *balanços* tributário e contábil. A partir dessa revisão, são abordados os principais marcos legislativos da relação entre direito tributário e contabilidade no Brasil, e como esses diplomas se posicionaram em relação aos modelos teóricos de relacionamento analisados.

O Capítulo 2 descreve o processo de convergência aos padrões internacionais de contabilidade e examina como a lei se apropria da contabilidade para corporificar um conjunto de normas que estruturam o direito contábil. De notar que os Pronunciamentos, as Interpretações e as Orientações emanadas do CPC, adotadas pelos órgãos reguladores (em especial, a CVM e o CFC), correspondem a “traduções das normas internacionais, com raras adaptações de linguagem e de algumas situações específicas”¹³. Todavia, exatamente nessas situações específicas podem surgir diferenças consideráveis entre as normas internacionais propriamente ditas, os “CPC’s” e a própria legislação societária. Cabe mencionar essas situações, para que não restem dúvidas quanto à singularidade das regras contábeis efetivamente adotadas na legislação brasileira com base nos *standards* internacionais, e também para inserir a discussão sobre o caráter normativo do novo padrão contábil brasileiro. Quanto às características que estruturam este ordenamento, examina-se princípios altamente prestigiados, como o de representação verdadeira e apropriada (*true and fair view*) e da primazia da essência sobre a forma, e suas repercussões específicas na elaboração das demonstrações contábeis e no reconhecimento de diferenças temporárias em relação à “contabilidade tributária”.

O Capítulo 3 busca enfrentar a discussão acerca dos fundamentos e das limitações, a partir do ordenamento constitucional, para o alinhamento das normas tributárias às normas internacionais de contabilidade adotadas no Brasil a partir da Lei nº 11.638/2007.

¹³IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens; SANTOS, Arioaldo dos. op. cit., p. 20.

São discutidas questões dogmáticas fundamentais, como os impactos tributários das normas contábeis à luz dos princípios da legalidade, como dimensão da segurança jurídica, e da igualdade, nos desdobramentos da capacidade contributiva, da generalidade e da universalidade, e o sistema de discriminação de competências tributárias na edificação da renda tributável. Conquanto se resista à explicação do alinhamento entre o direito tributário e o padrão IAS/IFRS com recurso exclusivo aos princípios constitucionais, entende-se que uma tal análise seria incompleta com a sua desvalorização. Com este enfrentamento, que constituiria uma dimensão “normativa” da discussão, pretende-se permitir avaliações tanto sob o ângulo de uma incorporação de princípios e normas do direito contábil pelo legislador tributário, como o de um controle de validade constitucional e legal de atos legais e administrativos estruturados com base naqueles princípios e regras contábeis.

Finalmente, o Capítulo 4 pretende partir para o exame da interpretação, nas relações entre o direito tributário e o direito privado contábil, e da integração no preenchimento de lacunas com base nestas relações, caracterizando uma dimensão “aplicativa” da discussão.

De maneira específica, para atender ao último objetivo proposto, busca-se confirmar a recepção dos princípios de conexão normativa e concreta no direito brasileiro e na Lei nº 12.973/2014, com ênfase na seleção daquelas normas contábeis não tratadas de maneira integral e explícita pela referida lei, e avaliadas como de aplicação mais abrangente para a pesquisa.

O marco legislativo referencial do trabalho será o mais recente editado ao tempo da pesquisa, qual seja, a Lei nº 12.973/2014. Desse modo, normas anteriores, ainda que relevantes e até mesmo citadas em trechos do estudo (como o RTT da Lei nº 11.941/2009), não serão utilizadas como ponto de partida das análises.

De igual modo, tendo em vista as próprias limitações inerentes à pesquisa proposta, serão realizados ao longo do texto recortes necessários à circunscrição da análise aos temas trazidos como mais representativos para a discussão pretendida.

CONCLUSÃO

Partir do reconhecimento das diferenças de objetos e de objetivos entre o direito tributário e a contabilidade não importa enclausurar-se nessa real, porém simplificadora, constatação. O discurso científico do direito não pode negar as evidências de juridicização por que passam as normas contábeis. Diante dessa marcha inexorável, a postura adotada é a de reconhecer esse processo, para daí conhecer os seus limites.

Do ponto de vista metodológico, uma das formas tradicionalmente associadas à interdisciplinaridade é visualizar o direito como um fenômeno linguístico e permitir uma abertura semântica à incorporação da linguagem contábil na compreensão da fenomenologia tributária. A outra forma da interdisciplinaridade, de inspiração luhmanniana, é visualizar o direito tributário e a contabilidade como sistemas autônomos e permitir uma abertura cognitiva à incorporação pelo sistema jurídico, sob o filtro da lei (a sua própria maneira de ver a realidade), das informações coletadas no outro sistema. Como se vê dessas duas abordagens, a existência de diferenças não necessariamente desqualifica o uso da contabilidade como base conceitual para a estruturação do direito tributário.

Ao mesmo tempo, a racionalização científica, relevante e comum às abordagens linguística e sistêmica, pode não desvelar todos os fenômenos que envolvem a interdisciplinaridade e que, no atual quadro de relacionamento entre o direito tributário e contabilidade, pressupõem complexidade, instrumentalidade e a possibilidade de falseabilidade dos experimentos. Dessa forma, ainda sob o ângulo propedêutico e metodológico, o presente trabalho recorreu a concepções mais amplas de integração entre os sistemas contábil e jurídico, sem prejuízo das ressalvas quanto à independência e necessidade de reconhecimento da independência científica. Por um lado, são utilizados conceitos e métodos contábeis para reconhecer, na descrição da norma jurídica, a busca de determinado efeito ou conceito decorrente da contabilidade. Por outro lado, sempre sob devidos limites, esses conceitos e métodos contábeis podem fornecer elementos para interpretação e integração da lei tributária, a iluminar a argumentação jurídica.

A convergência da contabilidade brasileira ao padrão IAS/IFRS possui duas características cumulativas peculiares, aptas a distingui-la de experiências semelhantes em outros países: a opção por estender a obrigatoriedade da adoção das normas contábeis baseadas no padrão internacional às demonstrações financeiras individuais das sociedades,

em vez de apenas às demonstrações consolidadas; e a intensidade da juridicização e de alterações no direito privado que pretenderam conferir segurança jurídica ao processo. A primeira característica tem o potencial de afetar significativamente o direito tributário no âmbito da tributação das pessoas jurídicas, uma vez que o Brasil não adota a tributação coletiva sobre o grupo de sociedades, e sim sobre as rendas e receitas reportadas a partir dos balanços individuais. A segunda característica descortina um “novo direito contábil” no país: formal, no tocante às normas jurídicas que tratam da obrigatoriedade de manutenção de escrituração contábil pelas sociedades e dos princípios e regras que deverão ser seguidos; e material, no tocante às normas jurídicas que disciplinam os critérios de reconhecimento, mensuração e divulgação de operações econômicas das empresas por meio da escrituração contábil. Falar em direito contábil não significa acantoná-lo em sua pretensão de autonomia. Significa reconhecer um conjunto de normas jurídicas que absorvem conteúdo técnico contábil e que são, em tese, aptas a irradiar efeitos, de modo coerente e organizado, para o ordenamento jurídico como um todo.

O “novo direito contábil” que se estrutura no Brasil com fundamento no padrão IAS/IFRS guarda com este algumas diferenças notáveis, daí falar-se em *convergência* ao padrão internacional. Parte dessas diferenças deriva da opção pela positivação: podem ocorrer eventuais diferenças de disciplina entre a Lei nº 6.404/1976, norma primária do direito contábil, e as normas administrativas emitidas pelos órgãos reguladores, como a mensuração a valor justo de propriedades para investimento, prevista no Pronunciamento Técnico CPC 28, mas não na Lei nº 6.404/1976. Algumas diferenças poderiam levar a um prejuízo à isonomia tributária, em razão do princípio da generalidade, abordado no tópico próprio.

Seja como for, diante dessa realidade, o estudo buscou identificar as características e notas conceituais principais que estruturam o ordenamento jurídico-contábil a partir da convergência. Alguns princípios, como a continuidade e a transparência, já eram de alguma maneira conhecidos do direito contábil, mas sofreram reelaborações. Da mesma forma, os princípios da competência e da prudência (esta entendida não como o conservadorismo, com deliberada ênfase na subavaliação de ativos e superavaliação de passivos, e sim como precaução no julgamento e neutralidade na apresentação dos resultados) seguem regendo o direito contábil com importante força dispositiva, diante das suas repercussões normativas concretas.

O destaque mais relevante está no princípio da “essência sobre a forma”, aqui denominado apenas “substância econômica”.

A Lei nº 6.404/1976 já expressava a necessidade de as demonstrações contábeis exprimirem com “clareza” a situação do patrimônio da companhia e as mutações ocorridas no exercício, mas a convergência ao padrão IAS/IFRS aprofunda as consequências normativas da ideia. Se a contabilidade se reporta a uma realidade econômica, a representação dessa realidade, retratada nas demonstrações contábeis, deve ser fidedigna, de modo que os seus usuários possam confiar nas informações recortadas da realidade para a tomada de suas decisões econômicas. Assim é que o denominado “princípio da substância econômica” permeia as três etapas do processo contábil (reconhecimento, mensuração e divulgação). Inicialmente, afeta a etapa de reconhecimento: ao avaliar se um item se enquadra na definição de ativo, passivo ou patrimônio líquido, deve-se atentar para a sua essência subjacente e realidade econômica e não apenas para a sua forma legal. A repercussão do princípio também se dá de modo significativo na escolha das bases de mensuração. Tradicionalmente, a adoção do conceito de custo histórico representava um ideal de objetividade e segurança, por descansar a mensuração de ativos e passivos no caixa vinculado a transações ocorridas. Esse conceito, que ainda é o mais utilizado e não foi abandonado pelo padrão IAS/IFRS, pode em contrapartida perder em qualidade informativa, quando o objetivo da contabilidade é auxiliar o usuário a prever fluxos de caixa futuros. Daí que, ao lado do custo histórico, o IASB estabelece, em determinadas hipóteses, outro critério de mensuração, aqui denominado “valor corrente”, em linha com a revisão da Estrutura Conceitual, e dos quais seriam subespécies o “valor justo” e o “valor em uso de ativos e o valor de liquidação de passivos”, ou apenas “valor presente”.

A despeito dessa abertura, o trabalho buscou explicitar que a utilização de bases de mensuração diversas à do custo histórico não surge escancarada no padrão IAS/IFRS, sendo empregada em situações pontuais, devidamente explicitadas nas normas. Por essa e por outras razões relacionadas, o prestígio informacional atribuído pelo padrão IAS/IFRS à abordagem do balanço (*balance-sheet approach*) não significa um abandono ao custo histórico e à realização, nem uma identidade entre o “conceito econômico de renda” (modelo SHS) e a renda apurada pelo recurso às normas internacionais.

Assim caracterizado o direito contábil, o trabalho investigou as condições e limites para a recepção de normas dele oriundas pelo direito tributário brasileiro.

Nesse mister, em razão de o sistema tributário nacional possuir forte radicação constitucional, o ponto de partida de um exame de compatibilidade entre o direito tributário e o direito contábil se encontra nos princípios e limites objetivos plasmados no texto da Constituição Federal de 1988.

Sob as perspectivas da segurança jurídica e da legalidade, a especificação conceitual faz repousar no Poder Legislativo a prerrogativa da edição de lei, que em seu conteúdo determine a hipótese de incidência com a maior amplitude possível, para que o contribuinte possa conhecer a norma e calcular os seus efeitos. Em decorrência da segurança jurídica é que se refuta a hipótese de que os órgãos reguladores da matéria contábil venham a normatizar conteúdos que operem automáticos efeitos tributários. Não se trata de aplaudir a “tipicidade cerrada”, nem de eliminar por inteiro a possibilidade do uso de conceitos indeterminados, baseados no julgamento de normas contábeis, pela norma tributária. Estes conceitos indeterminados poderão ser utilizados pelo legislador tributário, desde que sejam aplicáveis, exequíveis, controláveis. Já no tocante ao princípio da substância econômica do direito contábil, este tem a sua aceitação bem mais problemática no âmbito tributário. Normas contábeis estruturadas com base no referido princípio terão relevância jurídica para o direito tributário apenas se assim consideradas pelo legislador, ao eleger determinada norma baseada naquele princípio como critério de aferição do tributo. Tributar a situação “x” apenas porque ela revela a mesma capacidade contributiva da situação “y”, segundo a visão da substância econômica do direito contábil, implicaria tributar por analogia, prática vedada pelo § 1º do art. 108 CTN, dispositivo que realça o prestígio do ordenamento à segurança jurídica. Se o legislador desejasse alcançar a tributação da situação “x”, por influência da substância econômica segundo a contabilidade, bastaria fazê-lo, de modo expresso, desde que inexistissem outros óbices jurídicos na formulação.

Sob as perspectivas da igualdade e da capacidade contributiva (esta, na sua dimensão absoluta ou objetiva), não existiriam motivos teóricos que impedissem, por completo, uma cuidadosa tributação do valor corrente havido do direito contábil, desde que fosse possível uma valoração adequada e se pudesse pressupor a efetividade da renda, pela sua alta liquidez. Mais complexas, ao contrário, seriam as relações da capacidade contributiva com o princípio da prudência segundo um viés altamente conservador, mas a essas relações a Lei nº 12.973/2014 também ofereceu respostas, como a vedação à dedutibilidade das imparidades e das provisões. Assim, se a capacidade contributiva não

leva necessariamente apenas ao critério da realização, é na sua conjugação com a universalidade, com uma consideração mais ampla dos fatores positivos e negativos que afetam a renda em um ou mais períodos de apuração, que restaria atendido o tratamento igualitário da eventual recepção legislativa do direito contábil baseado no padrão IAS/IFRS pelo direito tributário, com a possibilidade mais ampla de compensação de prejuízos fiscais que aquela atualmente vigente no ordenamento tributário.

Sob a perspectiva da discriminação de competências, seguiu-se a orientação de que a Constituição encarta conceitos que privilegiam significados mínimos dos termos empregados. No caso da expressão “renda”, este significado mínimo não seria tão específico a ponto de preconizar o critério da realização para reconhecimento da renda ou a ponto de permitir a utilização de apenas uma teoria, “renda-produto” ou “renda-acréscimo”, na sua concreção, podendo referir-se a apenas uma, ou a ambas. Caberia à lei complementar (no caso, o Código Tributário Nacional) especificar essas preferências.

O trabalho desenvolveu o sentido do art. 43 do CTN por uma dicotomia. A aquisição de disponibilidade jurídica da renda se aproxima do conteúdo transacional do princípio da competência e da realização em seu sentido tradicional, que permite o reconhecimento da renda quando ganha segundo as formas do direito privado, independentemente da conversão em moeda. A aquisição de disponibilidade econômica se aproxima da faculdade de o contribuinte poder realizar a transação e acessar a renda por ato próprio, o que requer a confirmação dessa disponibilidade pela alta liquidez do título, pela possibilidade de usar e fruir do bem e pela mensuração objetiva e segura por técnicas de marcação a mercado. Essa noção se alinha ao sentido objetivo ou absoluto da capacidade contributiva, uma vez que pressupõe a valoração adequada e a efetividade da renda. Nesses termos, a recepção legislativa dos conceitos de “valor corrente” do padrão IAS/IFRS seria em tese possível, mas restrita aos casos que revelassem verdadeira aquisição de disponibilidade econômica de renda.

A Lei nº 12.973/2014 emprestou à necessidade de realização da renda grande prestígio como critério de tributação, fincando-se no conteúdo transacional do princípio da competência. No entanto, desviou-se desse conceito e estabeleceu a tributação, de maneira contrária à interpretação propugnada do art. 43 do CTN, em ao menos duas situações: na geração de efeitos tributários dos ajustes a valor justo, no caso de as subcontas previstas para o seu controle não serem escrituradas, ou serem escrituradas indevidamente; ou no cômputo do *ganho por compra vantajosa* na determinação do lucro real dos períodos de

apuração subsequentes à data do evento de reorganização societária, à razão de 1/60 (um sessenta avos), no mínimo, para cada mês do período de apuração.

Quanto à interpretação, não se adota uma corrente única que enxergue o direito tributário como “de sobreposição” em relação ao direito privado (contábil), nem tampouco que torne o direito tributário totalmente indiferente aos “conceitos externos”. Admite-se tanto a transfiguração de conceitos contábeis pelo direito tributário, em razão da interpretação sistemática, como o recurso a conceitos contábeis para interpretação ou integração de lacunas segundo uma interpretação teleológica da norma tributária. Nesse âmbito, foram identificadas situações de aproximação entre o direito tributário e os conceitos do direito contábil. No caso de normas contábeis como as que tratam de estoques, instrumentos financeiros híbridos, receitas e pagamento baseado em ações, o silêncio da Lei nº 12.973/2014, ainda que parcial, revela a opção por operar determinados efeitos tributários em razão de uma remissão às normas que regem a escrituração comercial como ponto de partida para a apuração da base de cálculo do imposto de renda (conexão material), ou em razão de uma abertura da norma tributária à interpretação ou à integração com base em conceitos e normas do direito contábil.

A remissão ao direito contábil é possível e até desejável diante dos ideais de simplificação do sistema, mas desde que resulte de uma opção racional do legislador pela recepção do sentido técnico do conceito ou da norma contábil no seu sistema de origem, e desde que não represente uma violação aos fundamentos constitucionais do sistema tributário nacional. Não atendidas essas condições, o desvio do direito tributário em relação ao direito contábil não apenas será possível, como necessário, mesmo na ausência de uma norma expressa de ajuste.

Do exposto ao longo do texto, percebe-se que há fundamentos econômicos, como a simplificação e a diminuição de diferenças temporárias, e fundamentos jurídicos para determinadas aproximações entre o direito tributário e o direito contábil. Ao mesmo tempo, a necessidade de obediência aos princípios e regras que norteiam o sistema tributário nacional apresenta limitações para um alinhamento mais completo entre o renovado direito contábil e o direito tributário no Brasil. Isso talvez explique o receio do legislador em, até aqui, ter ido mais longe nessa aproximação, como se ainda tateasse no escuro.

Em contrapartida, o maior alinhamento entre os sistemas tributário e contábil consistia, na visão dos próprios contadores, um obstáculo ao desenvolvimento da contabilidade no país e à convergência ao padrão IAS/IFRS. O direito contábil, por si só,

não tem como preocupação principal a integração com o direito tributário. Já a preocupação com a perda da independência e do *status* adquirido pela contabilidade a partir da convergência às normas internacionais recomendaria renovar a cautela quanto a uma ampliação das proximidades.

REFERÊNCIAS

ABE, Cesar Henrique Shogi. Disponibilidade econômica da renda. *Revista Direito Tributário Atual*, São Paulo, v. 21, p. 191-210, 2007.

AGUIAR, Nina. Do commercial accounts and the tax base have to be aligned? In: MAX PLANCK EUROPEAN POSTDOCTORAL CONFERENCE ON TAX LAW, (21-22 Nov. 2011). Munich, Max Planck Institute For Tax Law and Public Finance. Disponível em: <https://bibliotecadigital.ipb.pt/bitstream/10198/6348/3/AGUIAR_DO_COMMERCIAL_ACCOUNTS_AND_THE_TAX_BASE_HAVE_TO_BE_ALIGNED.pdf>. Acesso em: 03 jun. 2015.

AGUIAR JÚNIOR, Ruy Rosado de. *Extinção dos contratos por incumprimento do devedor*. Rio de Janeiro: AIDE Ed., 2004. 207 p.

ALCANTARA, Celso. Instrumentos financeiros de dívida e capital. In: VIEIRA, Marcelo Lima; CARMIGNANI, Zabetta Macarini; BIZARRO, André Renato (Coords.). *Lei nº 12.973/2014 – novo marco tributário: padrões internacionais de contabilidade*. São Paulo: Quartier Latin, 2015. p. 209-227.

AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2003. 493 p.

ANDRADE, Cesar Augusto. O momento da ocorrência do fato gerador do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. *Revista Direito Tributário Atual*, São Paulo, v. 21, p. 169-190, 2007.

ANDRADE, José Maria Arruda de. Interpretação e aplicação da lei tributária: da consideração econômica da norma tributária à análise econômica do direito. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). *Interpretação e aplicação da lei tributária*. São Paulo: Dialética; ICET, 2010. p. 182-206.

ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. *Imposto de renda das empresas*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

ARAGÃO, Paulo Cezar; ROCHA, Sergio André. Alteração dos padrões contábeis brasileiros: a neutralidade fiscal transitória, “deslegalização” da contabilidade e o princípio da legalidade tributária. In: ROCHA, Sergio André (Coord.). *Direito tributário, societário e a reforma da Lei das S/A: alterações das Leis nº 11.638/2007 e nº 11.941/2009*. São Paulo: Quartier Latin, 2010. p. 495-512.

ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 5. ed. São Paulo: Malheiros Ed., 1992. 182 p.

_____. *República e Constituição*. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 1985. 164 p.

ÁVILA, Humberto. *Conceito de renda e compensação de prejuízos fiscais*. São Paulo: Malheiros Ed., 2011. 87 p.

_____. Função da ciência do direito tributário: do formalismo epistemológico ao estruturalismo argumentativo. *Revista Direito Tributário Atual*, São Paulo, v. 29, p. 181-204, 2013.

_____. Notas sobre o novo regime jurídico do ágio. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alessandro Broedel (Coords.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2014. v. 5, p. 149-159.

_____. *Sistema constitucional tributário*. 3. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2008. 623 p.

_____. *Teoria da segurança jurídica*. 3. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Ed., 2014. 744 p.

AVI-YONAH, Reuven. Pessoas jurídicas, sociedade e o Estado: uma defesa do imposto das pessoas jurídicas. *Revista Direito Tributário Atual*, São Paulo, v. 21, p. 12-60, 2007.

BÁEZ MORENO, Andrés. *Normas contables e impuesto sobre sociedades*. Navarra: Editorial Aranzadi, 2005. 542 p.

BALL, Ray. International Financial Reporting Standards (IFRS): pros and cons for investors. *Accounting and Business Research*, Forthcoming. Disponível em: http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=929561. Acesso em: 20 jul. 2016.

BARRETO, Paulo Ayres. *Elisão tributária: limites normativos*. 2008. Tese (Livre-Docência) - Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2008. 288 p.

_____. *Imposto sobre a renda e preços de transferência*. São Paulo: Dialética, 2001. 191 p.

_____. Ordenamento e sistema jurídicos. In: CARVALHO, Paulo de Barros (Coord.); CARVALHO, Aurora Tomazini de (Org.). *Constructivismo lógico-semântico*. São Paulo: Noeses, 2014. v. 1, p. 249-269.

BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 1963. 621 p.

BENTO, Sergio. Tratamento tributário do ágio. In: VIEIRA, Marcelo Lima; CARMIGNANI, Zabetta Macarini; BIZARRO, André Renato (Coords.). *Lei nº 12.973/2014 – novo marco tributário: padrões internacionais de contabilidade*. São Paulo: Quartier Latin, 2015.

BIANCO, João Francisco. Aparência econômica e natureza jurídica. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel (Coords.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2010. p. 174-184.

BIFANO, Elidie Palma. Contabilidade e direito: a nova relação. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel (Coords.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2010. p. 118-137.

_____. Evolução do regime contábil tributário no Brasil. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel (Coords.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2012. v. 3, p. 140-156.

_____. As novas normas de convergência contábil e seus reflexos para o contribuinte. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel (Coords.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2011. v. 2, p. 51-68.

_____. Reflexões sobre alguns aspectos da Lei nº 12.973/2014. In: RODRIGUES, Daniele Souto; MARTINS, Natanael (Coords.). *Tributação atual da renda: estudo da Lei nº 12.973/2014: da harmonização jurídico contábil à tributação de lucros do exterior*. São Paulo: Noeses, 2015. p. 79-108.

BLAKE, John; AMAT, Oriol; FORTES, Hilary. The relationship between tax regulations and financial accounting: a comparison of Germany, Spain and the United Kingdom. *Economics Working Paper*, 46. Barcelona: Universitat Pompeu Fabra, 1993. p. 2-3. Disponível em: <<https://econ-papers.upf.edu/papers/46.pdf>>. Acesso em: 07 jul. 2016.

BOBBIO, Norberto. *Teoria do ordenamento jurídico*. 6. ed. Brasília: Ed. da Universidade de Brasília, 1995. 192 p.

BORGES, José Souto Maior. Um ensaio interdisciplinar em Direito Tributário: superação da dogmática. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, v. 211, p. 106-121, 2013.

_____. O princípio da segurança jurídica na criação e aplicação do tributo. *Revista Diálogo Jurídico*, Salvador, CAJ – Centro de Atualização Jurídica, n. 11, fev. 2002. Disponível em: <http://www.direitopublico.com.br/pdf_11/DIALOGO-JURIDICO-11-FEVEREIRO-2002-JOSE-SOUTO-MAIOR-BORGES.pdf>. Acesso em: 04 out. 2016.

BORGES, José Souto Maior. *Obrigaço tributria* (uma introduo metodolgica). 2. ed. So Paulo: Malheiros Ed., 1999. p. 21-23.

BRASIL. Presidncia da Repblica. Exposio de Motivos. *EM n 00187/2013 MF, de 07/11/2013*. Disponvel em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/Mpv/mpv627.htm>. Acesso em: 06 out. 2016.

BRITO, Edvaldo. O excesso de retirada tributvel como acrscimo patrimonial. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). *Imposto de renda: conceito, princpios, comentrios*. 2. ed. So Paulo: Atlas, 1996. p. 109-124.

CALIENDO, Paulo. *Direito tributrio e anlise econmica do Direito: uma viso crtica*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009. 369 p.

CMARA DOS DEPUTADOS. *Exposio de Motivos*. Disponvel em: <<http://imagem.camara.gov.br/Imagem/d/pdf/DCD10NOV2000.pdf#page=38>>. Acesso em: 21 maio 2016.

CANOTILHO, J. J. Gomes. *Direito constitucional e teoria da Constituio*. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2003. 1.522 p.

CANTO, Gilberto de Ulha. A aquisio de disponibilidade e o acrscimo patrimonial no imposto de renda. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). *Imposto de renda: conceito, princpios, comentrios*. 2. ed. So Paulo: Atlas, 1996. p. 34-40.

_____; MUNIZ, Ian de Porto Alegre; SOUZA, Antonio Carlos Garcia de. Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). *O fato gerador do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza*. So Paulo: Centro de Estudos de Extenso Universitria; Ed. Resenha Tributria, 1986. p. 1-44. (Caderno de Pesquisas Tributrias, n. 11).

CARDOSO, Daniel Gatschnigg. *Imposto sobre a renda auferida em fundos de investimento*. So Paulo: MP Ed., 2011. 180 p.

CARVALHO, Nelson. Essncia x forma na contabilidade. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel (Coord.). *Controvrsias jurdico-contbeis (aproximaes e distanciamentos)*. So Paulo: Dialtica, 2010. p. 371-380.

_____. Instrumentos financeiros hbridos. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel (Coords.). *Controvrsias jurdico-contbeis (aproximaes e distanciamentos)*. So Paulo: Dialtica, 2011. v. 2, p. 202-211.

CARVALHO, Nelson; CARMO, Carlos Henrique Silva do. Reconhecimento contábil de receitas: o que vem (ou pode vir) por aí. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel (coord.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2012. v. 3, p. 281-296.

_____. FLORES, Eduardo. Instrumentos financeiros híbridos: possível conflito entre a essência x forma? In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel (Coords.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2014. v. 5, p. 313-324.

CARVALHO, Paulo de Barros. O absurdo da interpretação econômica do "fato gerador" - Direito e sua autonomia - O paradoxo da interdisciplinaridade. *Revista da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo*, São Paulo, v. 102, p. 441-456, 2007.

_____. *Curso de direito tributário*. 26. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. 551 p.

CHANCELLOR, Thomas. Imputed Income and the Ideal Income Tax. 67 Or. L. Rev. 561 (1988). In: CARON, Paul L., BURKE, Karen C.; MCCOUCH, Grayson M.P. (Eds.). *Federal income tax anthology*. Cincinnati, Ohio: Anderson, 1997. 2. tir. 2003. p. 142-149.

CHARNESKI, Heron. Uma lei clara: a Lei nº 11.638/2007 e a estabilização, na contabilidade, de conflitos tributários e societários. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, v. 155, p. 35-47, 2008.

_____. A nova disciplina tributária do ágio (Lei nº 12.973/2014). *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, v. 235, p. 89-103, 2015.

_____. O regime de diferenças temporárias na tributação da renda das pessoas jurídicas e a questão da isenção dos lucros ou dividendos distribuídos. *Revista Direito Tributário Atual*, São Paulo, v. 32, p. 142-158, 2014.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS – CVM. *Anteprojeto de Reformulação da Lei Nº 6.404/76*. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br/export/sites/cvm/legislacao/leis/anexos/anteprojeto6404ref.pdf>>. Acesso em: 14 dez. 2016.

COMPARATO, Fábio Konder. O irredentismo da “nova contabilidade” e as operações de “leasing”. *Revista de Direito Mercantil, Industrial, Econômico e Financeiro*, São Paulo, v. 68, p. 50-62, 1987.

_____. A natureza jurídica do balanço. In: COMPARATO, Fábio Konder. *Ensaio e pareceres de direito empresarial*. Rio de Janeiro: Forense, 1978. p. 29-37.

COSTA, Alcides Jorge. Capacidade contributiva. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, v. 55, p. 297-302, 1991.

_____. Conceito de renda tributável. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). *Imposto de renda: conceito, princípios, comentários*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1996. p. 24-33.

_____. Imposto sobre a renda: a aquisição da disponibilidade jurídica ou econômica como seu fato gerador. Limite de sua incidência. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, v. 40, p. 103-107, 1987.

COSTA, Regina Helena. *Princípio da capacidade contributiva*. 4. ed. atual. rev. e ampl. São Paulo: Malheiros Ed., 2012. 166 p.

DANTAS, F.C. de SanTiago. Igualdade perante a lei e “due process of law” (contribuição ao estudo da limitação constitucional do poder legislativo). *Revista Forense*, Rio de Janeiro, v. 116, p. 21-30, 1948.

DERZI, Misabel Abreu Machado. A desconsideração dos atos e negócios jurídicos dissimulatórios, segundo a LC 104/2001. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). *O planejamento tributário e a lei complementar 104*. São Paulo: Dialética, 2001. p. 205-232.

_____. *Direito tributário, direito penal e tipo*. 2. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 2007. 398 p.

_____. O planejamento tributário e o buraco do real: contraste entre a completabilidade do Direito Civil e a vedação da completude no Direito Tributário. In: FERREIRA, Eduardo Paz; TORRES, Heleno Taveira; PALMA, Clotilde Celorico (Orgs.). *Estudos em homenagem ao Professor Doutor Alberto Xavier: economia, finanças públicas e direito fiscal*. Coimbra: Almedina, 2013. v. 2, p. 399-414.

_____. Princípio de cautela ou não paridade de tratamento entre o lucro e o prejuízo. In: CARVALHO, Maria A. M. (Coord.) *Estudos de direito tributário em homenagem à memória de Gilberto de Ulhôa Canto*. Rio de Janeiro: Forense, 1998. p. 255-265.

_____; FONSECA, Fernando Daniel de Moura. A transparência fiscal e o controle da concorrência tributária como fatores de harmonização, em busca de globalização econômica mais eficiente e socialmente mais justa: uma análise do processo brasileiro de convergência ao padrão contábil internacional. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Transparência fiscal e desenvolvimento: homenagem ao professor Isaias Coelho*. São Paulo: Fiscosoft, 2013. p. 417-442.

DIAS, Karem Jureidini. O ágio e a intertextualidade normativa. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel (Coords.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2011. v. 2, p. 86-106.

EY. Applying IFRS. Heading for Brexit: Accounting and reporting considerations of the UK's vote to leave the EU. Disponível em: <[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Apply-Overviews-Brexit-July2016/\\$FILE/Apply-Overviews-Brexit-July2016.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Apply-Overviews-Brexit-July2016/$FILE/Apply-Overviews-Brexit-July2016.pdf)>. Acesso em: 20 jul. 2016.

FALCÃO, Amílcar de Araújo. *Fato gerador da obrigação tributária*. 4. ed. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 1976. 160 p.

FARO, Maurício Pereira; MEIRA, Thaís de Barros. A Jurisprudência do CARF sobre o aproveitamento do ágio e as alterações introduzidas pela Medida Provisória nº 627. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel (Coords.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2014. v. 5, p. 261-273.

FERNANDES, Edison Carlos. *Direito e contabilidade: fundamentos do direito contábil*. São Paulo: Trevisan Ed., 2015. 168 p.

_____. *Imposto sobre a renda da pessoa jurídica – IRPJ e contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL: de acordo com a Lei nº 12.973, de 2014*. São Paulo: Atlas, 2015. 218 p.

FERRAZ JR., Tercio Sampaio. *Introdução ao estudo do direito: técnica, decisão, dominação*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1994. 370 p.

_____. *Teoria da norma jurídica: ensaio de pragmática da comunicação normativa*. Rio de Janeiro: Forense, 2006. 181 p.

FOLLONI, André. *Ciência do direito tributário no Brasil: crítica e perspectivas a partir de José Souto Maior Borges*. São Paulo: Saraiva, 2013. 469 p.

FONSECA, Fernando Daniel de Moura. Instrumentos financeiros híbridos: efeitos tributários após a Lei nº 12.973/2014. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, v. 236, p. 64-77, 2015.

_____. *Normas tributárias e a convergência das regras contábeis internacionais*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2014. 212 p.

FREEDMAN, Judith. Aligning taxable profits and accounting profits: accounting standards, legislators and judges. *eJournal Tax Research*, 7, 2004. Disponível em: <<http://www.austlii.edu.au/au/journals/eJITaxR/2004/4.html>>. Acesso em: 19 jul. 2016.

_____. Aligning taxable profits and accounting profits: accounting standards, legislators and judges. *eJournal Tax Research*, 7, 2005. Disponível em: <http://www.law.ox.ac.uk/themes/tax/documents/Freedman-Aligning_taxable_profitsEjournal.pdf>. Acesso em: 05 jun. 2015.

FREEDMAN, Judith. Financial and tax accounting: transparency and 'truth'. In: SCHÖN (Ed.). *Tax and corporate governance* (Springer Science, 2008). Disponível em: <<http://ssrn.com/abstract=1085862>>. Acesso: 05 jun. 2015.

_____; MACDONALD, Graeme. The tax base for CCCTB: the role of principles. *Oxford University Centre for Business Taxation*, WP 08/07. Disponível em: <http://www.sbs.ox.ac.uk/sites/default/files/Business_Taxation/Docs/Publications/Working_Papers/Series_08/WP0807.pdf>. Acesso em: 25 jun. 2016.

FREITAS, Rodrigo de. Ciência contábil e direito contábil: a nova relação. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel (Coords.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2010. p. 418-441.

FRIEDMAN, Thomas L. *O mundo é plano: uma breve história do século XXI*. Rio de Janeiro: Objetiva, 2005. 471 p.

GALHARDO, Luciana Rosanova; BATISTA, Diego Alves Amaral. *Stock options: plano de pagamentos baseados em ações*. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel. *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2015. v. 6, p. 311-333.

_____; LOPES JUNIOR, Jorge Ney de Figueirêdo; ASSEIS, Pedro Augusto do Amaral Abugamra. Instrumentos financeiros híbridos e o processo de convergência contábil brasileiro. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel. *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2014. v. 5, p. 175-199.

GASSNER, Wolfgang. The influence of tax principles on the taxation of income from capital – a response. In: ESSERS, Peter; RIJKERS, Arie (Eds.). *The notion of income from capital*. Amsterdam: IBFD, 2005. p. 33-52.

GOUVEIA, Nelson. *Contabilidade*. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1982. 519 p.

GROSSFELD, Bernhard. International financial reporting standards: European Corporate Governance. In: CÂMARA, Francisco de Sousa da; SANCHES, J.L. Saldanha; GAMA, João Taborda da (Orgs.). *O direito do balanço e as normas internacionais de relato financeiro*. Coimbra: Coimbra Ed., 2007. p. 11-50.

GUASTINI, Riccardo. *Das fontes às normas*. São Paulo: Quartier Latin, 2005. 415 p.

GUNN, Alan. The Case for an Income Tax., 46 U. Chi. L. Rev. 370 (1979). Reproduzido em: CARON, Paul L., BURKE, Karen C.; MCCOUCH, Grayson M.P. *Federal income tax anthology*. Cincinnati, Ohio: Anderson, 1997. 2. tir. 2003.

GUZMAN, Antonio Carlos Marchetti; PARO, Giacomo. PIS e Cofins sobre as receitas decorrentes da alienação de bens do ativo não circulante em vista das novas regras contábeis. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, v. 236, p. 41-51, 2015.

HART, Herbert. *The concept of law*. 2. ed. Oxford: OUP, 1994.

HARTZ, Wilhelm. *Interpretação da lei tributária: conteúdo e limites do critério econômico*. Tradução de Brandão Machado. São Paulo: Resenha Tributária, 1993. 117 p.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F. *Teoria da contabilidade*. 1. ed. 12. reimpr. São Paulo: Atlas, 2015. 552 p.

HERRERA MOLINA, Pedro. *Capacidad económica y sistema fiscal: análisis del ordenamento español a la luz del derecho alemán*. Madrid: Marcial Pons; Ediciones Jurídicas y Sociales, 1998. p. 116-127.

HOLMES, Kelvin. *The concept of income: a multi-disciplinary an analysis*. The Netherlands: IBFD, 2000. (Doctoral Series, v. 1).

HOPE, Ole-Kristian; JIN; Justin; KANG, Tony. Empirical evidence on jurisdictions that adopt IFRS. *Social Science Research Network (SSRN)*, May 24, 2006. Disponível em: <<https://ssrn.com/abstract=751264>> ou <<http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.751264>>. Acesso em: 18 jul. 2016.

INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD. *Conceptual framework for financial reporting*. Exposure Draft ED/2015/3. Comments to be received by 26 October 2015. London: IASB, May 2015. Disponível em: <http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Conceptual-Framework/Documents/May%202015/ED_CF_MAY%202015.pdf>. Acesso em: 25 jul. 2016.

IPPOLITO, Marcelo Baeta. *A linguagem contábil e a hipótese de incidência e base de cálculo do imposto de renda das pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real*. 2005. Dissertação (Mestrado em Direito) - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2005.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. Essência sobre a forma e o valor justo: duas faces da mesma moeda. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel (Coords.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2010. p. 464-478.

_____; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens; SANTOS, Ariovaldo dos. *Manual de contabilidade societária: aplicável a todas as sociedades de acordo com as normas internacionais e do CPC*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2013. 888p.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; LOPES, Alexsandro Broedel. Os vários enfoques da contabilidade. In: LOPES, Alexsandro Broedel; MOSQUERA, Roberto Quiroga (Coords.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2012. v. 3, p. 348-354.

JAMES, Simon. The relationship between accounting and taxation. *University of Exeter*, Paper n. 02/09. Disponível em: <<https://business-school.exeter.ac.uk/documents/papers/management/2002/0209.pdf>>. Acesso em: 03 jun. 2015.

JARACH, Dino. *O fato imponible: teoria geral do direito tributário substantivo*. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 1989. 200 p.

KAVELAARS, Peter. Accrual versus realization. In: ESSERS, Peter; RIJKERS, Arie (Eds.). *The notion of income from capital*. Amsterdam: IBFD, 2005. p. 127-146.

KAWALLER, Ira G.; ENSMINGER, John J. The Fallout from FAS 133: should Congress change tax law to match new accounting standards? *Regulation*, v. 23, n. 4 p. 2. Disponível em: <http://ssrn.com/abstract=256752>. Disponível em: <<https://ssrn.com/abstract=256752>> ou <<http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.256752>>. Acesso em: 05 jun. 2015.

LAGE, Carlos; WEFFORT, Elionor Farah Jreige. Estrutura conceitual para a elaboração e apresentação das demonstrações financeiras. In: ERNST & YOUNG, FIPEACFI. *Manual de normas internacionais de contabilidade: IFRS versus normas brasileiras*. São Paulo: Atlas, 2009. p. 1-13.

LANG, Joachim. The influence of tax principles on the taxation of income from capital. In: ESSERS, Peter; RIJKERS, Arie (Eds.). *The notion of income from capital*. Amsterdam: IBFD, 2005. p. 3-31.

LAPATZA, José Juan Ferreiro. *Direito tributário: teoria geral do tributo*. São Paulo: Manole; Madrid: Marcial Pons, 2007. 467 p.

LARENZ, Karl. *Metodologia da ciência do direito*. 6. ed. reform. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1991. 727 p.

LATORRACA, Nilton. *Direito tributário: imposto de renda das empresas*. 11. ed. rev. e atual. São Paulo: Atlas, 1988. 419 p.

LEHNER, Moris. Consideração econômica e tributação conforme a capacidade contributiva. Sobre a possibilidade de uma interpretação teleológica de normas com finalidade arrecadatória. In: SCHOUERI, Luís Eduardo; ZILVETI, Fernando Aurélio (Coords.). *Direito tributário: estudos em homenagem a Brandão Machado*. São Paulo: Dialética, 1998. p. 143-154.

LEMGRUBER, Andréa. A tributação do capital: o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e o Imposto sobre Operações Financeiras. In: BIDERMAN, Ciro; ARVATE, Paulo (Orgs.). *Economia do setor público no Brasil*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004. p. 206-230.

LEMKE, Gisele. *Imposto de renda: os conceitos de renda e de disponibilidade econômica e jurídica*. São Paulo: Dialética, 1998. 158 p.

LOPES, Alexsandro Broedel; MARTINS, Eliseu. *Teoria da contabilidade: uma nova abordagem*. 5. reimpr. São Paulo: Atlas, 2014. 181 p.

_____; MOSQUERA, Roberto Quiroga. As normas contábeis internacionais e a tributação de instrumentos financeiros. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, v. 105, p. 83-100, abr. 2009.

_____; _____. O direito contábil: fundamentos conceituais, aspectos da experiência brasileira e implicações. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel (Orgs.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2010. v. 1, p. 56-81.

LOPES, Tatiana. Instrumentos financeiros híbridos, compostos e derivativos embutidos: impactos fiscais da não regulamentação do tema pela MP 627/2013. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel (Coords.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2014. v. 5, p. 393-414.

_____. Rastreabilidade contábil *versus* custo de conformidade: o caso das subcontas da Lei 12.973/2014 e seus potenciais impactos tributários. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel (Coords.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2015. v. 6, p. 570-584.

LOPES JUNIOR, Jorge Ney de Figueirêdo; ASSEIS, Pedro Augusto do Amaral Abujamra. A adoção do IFRS no direito brasileiro e os limites da conciliação do contábil com o legal tributário. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel. *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2015. v. 6, p. 284-310.

LOURENÇO, Isabel Costa; MORAIS, Ana Isabel. O processo de harmonização contabilística na Europa: implicações para Portugal. In: CÂMARA, Francisco de Sousa da; SANCHES, J.L. Saldanha; GAMA, João Taborda da (Org.). *O direito do balanço e as normas internacionais de relato financeiro*. Coimbra: Coimbra Ed., 2007. p. 51-60.

MACDONALD, Graeme. *The taxation of business income: aligning taxable income with accounting income*. London: The Tax Law Review Committee; The Institute for Fiscal Studies, 2002. 56 p.

MACHADO, Brandão. Breve exame crítico do art. 43 do CTN. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). *Imposto de renda: conceito, princípios, comentários*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1996. p. 95-108.

_____. Prefácio do tradutor. In: HARTZ, Wilhelm. *Interpretação da lei tributária: conteúdo e limites do critério econômico*. Tradução de Brandão Machado. São Paulo: Resenha Tributária, 1993.

MACHADO, Raquel Cavalcanti Ramos. *Competência tributária: entre a rigidez do sistema e a atualização interpretativa*. 2013. Tese (Doutorado) – Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. 278 p.

MARTINEZ, Antonio Lopo. Limites dos conceitos contábeis no fato gerador do imposto de renda. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel. *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2015. v. 6, p. 71-90.

_____. *A linguagem contábil no direito tributário*. 2002. Dissertação (Mestrado em Direito) - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2002. 130 p.

MARTINS, Eliseu. Ensaio sobre a evolução do uso e das características do valor justo. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel (Coords.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2010. p. 138-146.

_____. Prefácio. In: VIEIRA, Marcelo Lima; CARMIGNANI, Zabetta Macarini; BIZARRO, André Renato (Coords.). *Lei nº 12.973/2014: novo marco tributário: padrões internacionais de contabilidade*. São Paulo: Quartier Latin, 2015.

_____; IUDÍCIBUS, Sérgio de. Ágio interno é um mito? In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel (Coords.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*, São Paulo: Dialética, 2013. v. 4, p. 83-103.

MARTINS, Natanael. A figura da primazia da substância sobre a forma em contabilidade e em direito tributário. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel (Coords.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2012. v. 3, p. 267-280.

_____. A nova contabilidade pós Medida Provisória nº 627/2013: normas contábeis e normas de tributação – dois corpos distintos de linguagem e de aplicação. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel (Coords.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2014. v. 5, p. 291-312.

MCMANUS, Kieran John. Desafios contábeis e fiscais decorrentes do processo de harmonização contábil. In: ROCHA, Sergio André (Coord.). *Direito tributário, societário e a reforma da Lei das S.A.: alterações das Leis 11638/07 e 11941/09*. São Paulo: Quartier Latin, 2010. p. 355-399.

MILLS, Lillian F.; PLESKO, George A. Bridging the reporting gap: a proposal for more informative reconciling of book and tax income. *National Tax Journal*, v. 56, n. 4, p. 865-893, Dec. 2003. Disponível em: <http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=385280>. Acesso em: 05 jun. 2015.

MOSQUERA, Roberto Quiroga. *Renda e proventos de qualquer natureza: o imposto e o conceito constitucional*. São Paulo: Dialética, 1996. 118 p.

_____; BUENO, Maria Isabel Tostes da Costa. Questões atinentes à remuneração de administradores: bônus, participação nos lucros e resultados e stock options. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). *Grandes questões atuais do direito tributário*. vol. 14. São Paulo: Dialética, 2010. p. 312-323.

_____; LOPES, Alexsandro Broedel. O direito contábil: fundamentos conceituais, aspectos da experiência brasileira e implicações. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel (Coords.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2010. p. 56-81.

_____; PICONEZ, Matheus Bertholo. Tratamento tributário dos instrumentos financeiros híbridos. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel (Coords.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2011. v. 2, p. 233-247.

NABAIS, José Casalta. *Direito fiscal*. 6. ed. Coimbra: Almedina, 2010. 688 p.

_____. *Por um estado fiscal suportável: estudos de direito fiscal*. Coimbra: Almedina, 2005. 134 p.

NAVARRO FAURE, Amparo. *El derecho tributário ante el nuevo derecho contable*. Madrid: Wolters Kluwer, 2007. 270 p.

NEVES, Marcelo da Costa Pinto. Pesquisa interdisciplinar no Brasil: o paradoxo da interdisciplinaridade. *Revista do Instituto de Hermenêutica Jurídica*, Porto Alegre, v. 1, n. 3, p. 207-214, 2005.

NOBES, Christopher; PARKER, Robert. *Comparative international accounting*. 10th ed. London: FT Prentice Hall, 2008. 626 p.

NOVAIS, Raquel; GOMES, Bruno. A prevalência da forma contábil sobre a natureza jurídica e a essência econômica – o ágio nas operações dentro do mesmo grupo de empresas. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel (Coords.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2010. p. 381-397.

NUNES, Renato. *Tributação e contabilidade: alguns apontamentos sobre as relações entre sistemas jurídico e contábil*. São Paulo: Almedina, 2013. 304 p.

OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Depurações do lucro contábil para determinação do lucro tributável. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel (Coords.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2014. v. 5, p. 359-378.

_____. *Fundamentos do imposto de renda*. São Paulo: Quartier Latin, 2008. 1.159 p.

_____. *Incorporação de ações no direito tributário*. São Paulo: Quartier Latin, 2014.

_____. Lei nº 12.973/2014: efeitos tributários das modificações contábeis (escrituração x realismo jurídico). In: RODRIGUES, Daniele Souto et al. (Coords.). *Tributação atual da renda: estudo da Lei nº 12.973/2014: da harmonização jurídico contábil à tributação de lucros do exterior*. São Paulo: Noeses, 2015. p. 329-346.

_____. Lucro societário e lucro tributável – alterações na Lei n. 6.404 – uma encruzilhada para o contábil e o fiscal. In: KUYVEN, Luiz Fernando Martins (Coord.). *Temas essenciais de direito empresarial: estudos em homenagem a Modesto Carvalhosa*. São Paulo: Saraiva, 2012. p. 261-281.

_____. A tributação da renda e sua relação com os princípios contábeis geralmente aceitos. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel (Coords.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2010. p. 398-417.

PACHECO, Alexandre S. Essência e Forma em matéria tributária – matizes da convergência das normas internacionais de contabilidade. In: ROCHA, Sérgio André (Coord.). *Direito tributário, societário e a reforma da Lei das S/A: alterações das Leis nº 11.638/2007 e nº 11.941/2009*. São Paulo: Quartier Latin, 2010. v. 2, p. 39-74.

PEDREIRA, José Luiz Bulhões. *Finanças e demonstrações financeiras da companhia: conceitos e fundamentos*. Rio de Janeiro: Forense, 1989. 828 p.

_____. *Imposto sobre a renda: pessoas jurídicas*. Rio de Janeiro: Justec, 1979. v. 1, 281 p.

PEREIRA, Alexandre Demetrius. Ajuste a Valor Presente (AVP). In: LOPES, Alessandro Broedel; MOSQUERA, Roberto Quiroga (Coords.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2012. v. 3, p. 11-32.

PETTERSSON, Maria Helena; ALMEIDA, Sérgio Barcelos Dutra de; SANTINI, Cinthia Cássia; COSTA, Fábio Moraes da. Valor justo (fair value measurements). In: ERNST & YOUNG, FIPEACFI. *Manual de normas internacionais de contabilidade: IFRS versus normas brasileiras*. São Paulo: Atlas, 2009.

PFALTZGRAFF, Rogério. *Organização do balanço*. Rio de Janeiro: Edições Minerva, 1958. 102 p.

PLESKO, George A. *Book-tax differences and the measurement of corporate income*. National Tax Association Proceedings, 1999. p. 172-176.

POHLMANN, Marcelo Coletto. Contabilidade e tributação. In: LOPES, Alessandro Broedel; IUDÍCIBUS, Sérgio de (Coords.). *Teoria avançada da contabilidade*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2012. p. 276-302.

POLIZELLI, Victor Borges. Balanço comercial e balanço fiscal: relações entre o direito contábil e o direito tributário e o modelo adotado pelo Brasil. *Revista Direito Tributário Atual*, São Paulo, v. 24, p. 586-608, 2010.

_____. *O princípio da realização da renda: reconhecimento de receitas e despesas para fins do IRPJ*. São Paulo: Quartier Latin, 2012. 398 p. (Série Doutrina Tributária, v. 7).

POPPER, Karl Raimund, Sir. *A lógica da pesquisa científica*. 2. ed. São Paulo: Cultrix, 2013. 454 p.

RAMANNA, Karthik; SLETTEN, Ewa. Why do countries adopt international financial reporting standards? *Harvard Business School*, Working Paper 09-10, de 24/03/2009. Disponível em: <www.hbs.edu/research/pdf/09-102.pdf>. Acesso em: 19 jul. 2016.

RIBEIRO, Ricardo Lodi; TAVARES, Adriana Clemente de Souza. O planejamento fiscal pela metodologia de Ajustes a Valor Presente – AVP introduzida pela Lei nº 11.638/2008. In: ROCHA, Sérgio André (Coord.) *Direito tributário, societário e a reforma da Lei das S/A: inovações da Lei nº 11.638/2007*. São Paulo: Quartier Latin, 2008. p. 437-460.

SANCHES, J. L. Saldanha. Do plano oficial de contabilidade aos IAS/IFRS. In: CÂMARA, Francisco de Sousa da; SANCHES, J.L. Saldanha; GAMA, João Taborda da (Orgs.). *O direito do balanço e as normas internacionais de relato financeiro*. Coimbra: Coimbra Ed., 2007. p. 61-75.

SANTOS, Ariovaldo dos. Ajuste a Valor Presente. In: LOPES, Alessandro Broedel; MOSQUERA, Roberto Quiroga (Coords.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2012. v. 3, p. 116-128.

SANTOS, João Victor Guedes. Direito tributário e justaposição: a contabilidade societária e os limites à neutralidade fiscal. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alessandro Broedel. (Coords.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2010. p. 185-215.

SANTOS, Ramon Tomazela. O desvirtuamento da teoria do propósito negocial: da origem no Caso Gregory vs. Helvering até a sua aplicação no ordenamento jurídico brasileiro. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, v. 243, p. 126-145, 2015.

_____. O princípio da universalidade na tributação da renda: análise acerca da possibilidade de atribuição de tratamento jurídico-tributário distinto a determinados tipos de rendimentos auferidos pelas pessoas físicas. *Revista Direito Tributário Atual*, São Paulo, v. 28, p. 264-294, 2012.

SCHAUER, Frederick. Formalism. *Yale Law Journal*, v. 97, n. 4, p. 509-548, 1988.

SCHÖN, Wolfgang. *International accounting standards – a “Starting Point” for a Common European Tax Base?* Munich, Max Planck Institute, p. 1-30. Disponível em: <http://www.eatlp.org/uploads/Members/International_Accounting_Standards_-_a_Starting_Point.pdf>. Acesso em: 01 out. 2016.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. 907 p.

_____. Juros sobre capital próprio: natureza jurídica e forma de apuração diante da “nova contabilidade”. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alessandro Broedel (Coords.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2012. v. 3, p. 169-193.

_____. Lucros no exterior e acordos de bitributação: reflexões sobre a Solução de Consulta Interna 18/2013. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, v. 219, p. 67-77, 2013.

_____. O mito do lucro real na passagem da disponibilidade jurídica para a disponibilidade econômica. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alessandro Broedel (Coords.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2010. p. 241-264.

_____. *Normas tributárias indutoras e intervenção econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005. 400 p.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Nova contabilidade e tributação da propriedade à *beneficial ownership*. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel (Coords.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2014. v. 5, p. 200-221.

_____. Planejamento tributário: limites à norma antiabuso. *Revista Direito Tributário Atual*, São Paulo, v. 24, p. 345-370, 2010.

_____; TERSI, Vinicius Feliciano. As inter-relações entre a contabilidade e o direito: atender ao RTT significa obter neutralidade tributária? In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel (Coords.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2011. v. 2, p. 107-150.

SHAVIRO, Daniel. The optimal relationship between taxable income and financial accounting income: analysis and a proposal. *NYU Law and Economics Research Paper*, n. 7-38, p. 62. Disponível em: <<http://ssrn.com/abstract=1017073>> ou <<http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1017073>>. Acesso em: 05 jun. 2015.

SILVA, Cláudia Lúcia Pimentel Martins da et al. Tributação e IFRS no Brasil: alterações na legislação do IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e da COFINS, trazidas pela Lei nº 12.973/2014. *Revista de Estudos Tributários e Aduaneiros*, Brasília, n. 1, p. 393-422, 2014.

SILVEIRA, Ricardo Maitto da. O princípio da realização da renda no direito tributário brasileiro. *Revista Direito tributário atual*, São Paulo, v. 21, p. 317-344, 2007.

TAKATA, Marcos Shigueo. A conexão da contabilidade com o direito tributário – direito contábil e direito tributário. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel (Coords.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2010. p. 287-325.

_____. A “nova” contabilidade relativas às stock options – sua relação e reflexo ou não no direito tributário. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; LOPES, Alexsandro Broedel. *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2011. v. 2, p. 151-182.

TAVARES, Tomás Cantista. *IRC e contabilidade: da realização ao justo valor*. Coimbra: Almedina, 2011. 652 p.

TELLES JR., Goffredo da Silva. *O direito quântico: ensaio sobre o fundamento da ordem jurídica*. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2006. 364 p.

TERSI, Vinicius Feliciano. *A fixação da base de cálculo do IRPJ e da CSL a partir do padrão IFRS*. 2016. Dissertação (Mestrado) - Programa de Pós-Graduação em Direito, Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2016. 215 p.

THURONYI, Victor. The concept of income. 46 Tax L. Rev. 45 (1990). In: CARON, Paul L.; BURKE, Karen C.; MCCOUCH, Grayson M.P. (Eds.). *Federal income tax anthology*. Cincinnati, Ohio: Anderson, 1997. 2. tir., 2003. p. 107-111.

TIPKE, Klaus. Princípio de igualdade e ideia de sistema no direito tributário. In: MACHADO, Brandão (Coord.). *Direito tributário: estudos em homenagem ao Prof. Ruy Barbosa Nogueira*. São Paulo: Saraiva, 1984. p. 515-527.

_____.; LANG, Joachim. *Direito tributário*. Trad. Luiz Doria Furquim. 18. ed. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2008. v. 1, 765 p.

TORRES, Ricardo Lobo. Norma geral e antielisiva e planejamento fiscal. In: ROCHA, Sérgio André (Coord.) *Direito tributário, societário e a reforma da Lei das S/A: inovações da Lei nº 11.638/2007*. São Paulo: Quartier Latin, 2008. p. 403-435.

_____. *Normas de interpretação e integração do direito tributário*. 4. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Renovar, 2006. 470 p.

WHITAKER, Celia. Bridging the book-tax accounting gap. *The Yale Law Journal*, v. 115, n. 3, p. 680-726, 2005-2006. Disponível em: <<http://www.yalelawjournal.org/note/bridging-the-book-tax-accounting-gap>>. Acesso em: 05 jun. 2015.

WOLK, Harry I.; DODD, James L.; ROZYCKI, John. *Accounting theory*. 8. ed. Thousand Oaks: Sage, 2013. 792 p.

ZILVETI, Fernando Aurelio. O ISS e o arrendamento mercantil: a posição atual do STF. *Revista Direito tributário Atual*, São Paulo, v. 25, p. 70-82, 2011.

_____. O princípio da realização da renda. In: SCHOUERI, Luís Eduardo (Org.). *Direito tributário: homenagem a Alcides Jorge Costa*. São Paulo: Quartier Latin, 2003. v. 1, p. 297-328.

ZORNOZA PÉREZ, Juan José; BÁEZ MORENO, Andrés. Modelos comparados de relación entre normas contables y normas fiscales en la imposición sobre el beneficio de las empresas. In: PIZA RODRÍGUEZ, Julio Roberto; SARMIENTO PÉREZ, Pedro Enrique (Coords.). *El impuesto sobre la renta y complementarios: consideraciones teóricas y prácticas*. 2. ed. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2011. p. 435-485.