



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10840.003591/93-01  
Recurso nº : 119.341  
Matéria : IRPJ - EXS: 1989 a 1992  
Recorrente : LEÃO E LEÃO LTDA.  
Recorrida : DRJ EM RIBEIRÃO PRETO/SP  
Sessão de : 08 de dezembro de 1999  
Acórdão nº : 103-20.167

IRPJ - QUOTAS DE EXAUSTÃO INCENTIVADA - Explorando a recorrente jazidas mediante o regime de Licenciamento, não faz jus ao benefício da exaustão incentivada, visto que o mesmo, como explicitado no § 1º do artigo 1º da Lei nº 1.096/70 depende do Plano de Aproveitamento Econômico da jazida, aprovado pelo DNPM, documento este que a mesma não possui.

IRPJ - CSSL - DIFERENÇA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DEVEDORA IPC/BTNF - EXCLUSÃO INTEGRAL - OFENSA AO PRINCÍPIO DO DIFERIMENTO PARA OUTROS PERÍODOS MENSIS - EXIGÊNCIA FISCAL PLENA DO MONTANTE ADICIONADO AO RESULTADO - IMPROCEDÊNCIA - NECESSIDADE DE RECOMPOSIÇÃO DO LUCRO REAL DO PERÍODO SUBMISSO AO PERCENTUAL DE REALIZAÇÃO DEFINIDO EM LEI - *Para efeito de determinação do lucro real, as exclusões do lucro líquido, em anos-calendário subsequentes ao em que deveria ter sido procedido o ajuste, não poderão produzir efeito diverso daquele que seria obtido, se realizadas na data prevista, inclusive no caso da parcela dedutível em cada ano-calendário, correspondente ao saldo devedor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF (art. 424 do RIR/94. Nota 443 ao artigo 219 do RIR/94, pp. 388).*

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LEÃO & LEÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10840.003591/93-01  
Acórdão nº : 103-20.167


excluir a tributação a título de diferença IPC x BTNF, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
MÁRCIO MACHADO CALDEIRA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 31 JAN 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NEICYR DE ALMEIDA, MARY ELBE GOMES QUEIROZ MAIA (Suplente Convocada), SILVIO GOMES CARDOZO, LÚCIA ROSA SILVA SANTOS e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10840.003591/93-01  
Acórdão nº : 103-20.167  
  
Recurso nº : 119.341  
Recorrente : LEÃO & LEÃO LTDA.

**RELATÓRIO**

LEÃO & LEÃO LTDA., com sede em sede em Ribeirão Preto/SP, recorre a este colegiado da parte da decisão monocrática que indeferiu sua impugnação aos autos de infração que lhe exigem Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro.

As infrações, apontadas no auto principal e decorrentes, mantidas pela decisão monocrática, tiveram origem nas seguintes irregularidades imputadas à ora recorrente:

**REALIZAÇÃO DA RESERVA DE REAVLIAÇÃO** - Tributação a menor da reserva de reavaliação, realizada nos exercício de 1989, 1991 E 1992, decorrente dos encargos de depreciação e respectiva correção monetária;

**EXAUSTÃO INCENTIVADA** - Exclusão indevida do lucro líquido, para apuração do lucro real, da Reserva de Exaustão, correspondente a 20% da receita de duas pedreiras de sua propriedade, não tendo plano para o aproveitamento econômico das jazidas, aprovado pelo Departamento Nacional de Produção Mineral, nos exercícios de 1989, 1991 E 1992;

**DEPRECIACÃO ACUMULADA** - Correção monetária apropriada a maior na conta "Imóveis C/Reavaliação", no exercício de 1990;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10840.003591/93-01  
Acórdão nº : 103-20.167

DIFERENÇA DE CORREÇÃO MONETÁRIA IPC/BTNF (Ex.: 1992) - a) Encargos de depreciação e respectiva correção monetária deduzidos a maior no período-base de 1991, pela apropriação da diferença IPC/BTNF; b) apuração a menor de ganho de capital na alienação de veículos e máquinas, visto o aumento do custo contábil do valor dos bens, pela apropriação da diferença de correção monetária IPC/BTNF.

A tempestiva impugnação do sujeito passivo veio com a petição de fls. 212/297, que foi assim sintetizada na decisão recorrida:

\*a) Reserva de reavaliação: concordou em parte com a exigência fiscal, alegando que os bens objeto da autuação sofreram reavaliação no ano de 1986, quando o lançamento contábil foi feito a débito de uma conta de Ativo contra um crédito na conta de Resultado do Exercício, isto é, contabilizou-se uma receita que acabou por ser integralmente tributada no próprio ano da reavaliação (1986), e, desse modo tanto a depreciação quanto a correção monetária seria dedutível na apuração dos impostos sobre o lucro dos anos subseqüentes. Elaborou o quadro demonstrativo de fls. 373, que reflete, no seu entendimento, o imposto devido. A parte não impugnada foi objeto de pedido de parcelamento, como nos dá conta o despacho de fls. 492.

b) Reserva de exaustão incentivada: que ao submeter-se a aprovação do Departamento Nacional de Produção Mineral (DNPM), a empresa percorre todas as exigências que seriam próprias da apresentação de um plano, e, portanto, o registro que a empresa obtém no DNPM revela-se instrumento suficiente não só para assegurar-lhe a possibilidade de proceder à exploração de jazidas, mas também para gozar de todos os benefícios fiscais que a lei lhe confira. E, ainda que assim não fosse, fato é que o artigo 216 do RIR/80 não exige peremptoriamente da empresa que pretende usufruir do indigitado beneplácito a apresentação de plano algum. Se a própria lei não o exige, não existe fundamento para que um órgão da administração o faça, por meio de ato desprovido de força legislativa.

Após esclarecer que procede à exploração de jazidas minerais mediante o regime denominado de licenciamento, discorre sobre o seu conceito,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10840.003591/93-01  
Acórdão nº : 103-20.167

socorrendo-se da obra de Maria Sylvia Zanella de Piero (in Direito Administrativo, Ed. Atlas, 2ª ed., 1991, pág. 415), concluindo que "para que a empresa mantenha suas atividades de exploração sob aquele regime, não é necessário que o Poder Público lhe confira aquilo que se convencionou designar 'direito de lavra'."

Citou o Parecer Normativo (PN) 44/77, segundo o qual a sua empresa seria beneficiária da exaustão incentivada, traçando um paralelo sobre a exaustão real e a exaustão incentivada.

Ressaltou a diferença entre as empresas que detém o direito de lavra e as que funcionam sob o regime de licenciamento, afirmando, porém, que ambas teriam direito à exaustão incentivada. Quanto à desvalorização da área explorada, será ela titular do seu domínio, que suportará o ônus decorrente dessa circunstâncias.

c) Diferença IPC/BTNF: alegou que são ilegais as normas do Decreto nº 332/1991, que postergam o aproveitamento da dedução do custo dos bens baixados e dos encargos de depreciação somente para 1993. Esta situação se apresentaria ainda mais desfavorável ao contribuinte no caso da Contribuição Social e do Imposto Sobre o Lucro Líquido, pois não seria admitida a recuperação do custo do bem baixado em 1993.

d) TRD: solicitou a exclusão de toda e qualquer parcela referente a TRD, pois, tal índice não se presta a atualizar tributos por se tratar de taxas de juros.

e) Elaborou um demonstrativo (fls. 283) explicitando os valores que no seu entender seriam a base de cálculo para cada período tributado.

Ao final, requereu a improcedência parcial do auto de infração."

A decisão monocrática, após análise das razões de defesa, concluiu pela procedência destas infrações, tendo cancelado a exigência inicial de Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido, bem como excluída a incidência da TRD, no período anterior a agosto de 1991.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10840.003591/93-01  
Acórdão nº : 103-20.167

Esta decisão restou com a seguinte ementa:

**"QUOTAS DE EXAUSTÃO. BENEFÍCIOS FISCAIS ÀS EMPRESAS DE MINERAÇÃO** - O benefício fiscal relativo à dedução de quotas de exaustão previsto no art. 1º do Decreto-Lei nº 1.96/70, base legal do art. 216 do RIR/80, não alcança as empresas que exercitem a exploração, pelo regime de licenciamento de jazidas de Classe II, onde estão consideradas as chamadas "pedreiras".

**RESERVA DE REAVALIAÇÃO. FALTA DE TRIBUTAÇÃO DE SUA REALIZAÇÃO** - Tendo o contribuinte concordado com a autuação fiscal inexistente litígio a ser julgado. Pedido de Compensação por recolhimento a maior em período diverso do auto de infração deve ser objeto de procedimento à parte.

**DEPRECIÇÃO E BAIXA DE BENS . DIFERENÇA DE CORREÇÃO MONETÁRIA IPC/BTNF** - As parcelas dos encargos de depreciação, amortização e exaustão ou de custo de bens baixados a qualquer título, que corresponder à diferença entre IPC x BTNF somente poderão ser deduzidas a partir do exercício financeiro de 1994, período-base de 1993."

Irresignado com a parte desfavorável da decisão de primeiro grau, apela a contribuinte a este colegiado mediante a petição de fls.520/543, cujo recurso foi encaminhado após concessão de medida liminar afastando o depósito prévio de 30%.

Em suas razões recursais a contribuinte alega, relativamente à exaustão incentivada, que o registro que a empresa obtém junto ao DNPM revela-se instrumento suficiente não só para assegurar-lhe a possibilidade de proceder à exploração de jazidas, mas também para assegurar-lhe o gozo dos benefícios fiscais. Isto porquanto, tendo em vista as formalidades que pressupõem o seu registro nesse órgão, tem-se como atendida a necessidade de apresentação de um plano de aproveitamento econômico das jazidas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10840.003591/93-01  
Acórdão nº : 103-20.167

Explorando jazidas enquadradas na classe II, pelo regime denominado de licenciamento, depende de licença específica, das autoridades locais dos municípios de situação da jazidas, e de seu registro no DNPM.

Aduz, ainda, que o direito de lavra é instrumento próprio do regime denominado de concessão, não restringindo a lei o gozo deste benefício às minas concedidas pelo Poder Público, mesmo porquanto as atividades desenvolvidas sob o regime de licenciamento ou de concessão são as mesmas, diferenciando-se apenas em que sob o regime de concessão a empresa pode desenvolver atividades industriais ao passo que, sob o regime de licenciamento está limitada ao emprego imediato do material extraído na construção civil.

Acrescenta, também, neste sentido, que o artigo 216 do RIR/80 não exige peremptoriamente a apresentação de plano algum, e um ato desprovido de força legislativa não pode acrescentar esta exigência.

Após análise do PN nº 44/77, do Código de Mineração e fazendo a diferença da exaustão real e exaustão incentivada, conclui que, detém o direito à exaustão incentivada, especialmente porquanto é a única responsável pelo prejuízo decorrente da desvalorização verificada em função da exploração será unicamente seu.

Quanto aos encargos da diferença de correção monetária IPC/BTNF, reafirma os termos da impugnação, citando parecer deste colegiado, acolhendo pretensão da dedução desta parcela.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10840.003591/93-01  
Acórdão nº : 103-20.167

VOTO

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, Relator

O recurso é tempestivo e, considerando a concessão de liminar para o seu encaminhamento a este colegiado, sem o depósito prévio de 30%, deve ser conhecido.

Das irregularidades imputadas pela fiscalização, que foram objeto de litígio e mantidas pela decisão monocrática, restam para exame, como posto na peça recursal, as matérias concernentes a exaustão incentivada e à diferença de correção monetária IPC/BTNF.

Quanto ao primeiro item, temos que, à época, os comandos legais referentes a exaustão eram previstos nos artigos 215 e 216 do RIR/80. O primeiro destes artigos refere-se à exaustão real correspondente à diminuição do valor dos recursos minerais, resultante de sua exploração, calculada em função da produção do ano e sua relação com a possança conhecida da mina, ou em função do prazo de concessão.

Já o citado artigo 216 trata da exaustão incentivada equivalente a 20% da receita bruta auferida nos dez primeiros anos de exploração de cada jazida, assegurando tal direito às empresas que em 24/03/70 eram detentoras, a qualquer título, de direitos de decreto de lavra.

Na espécie, o litígio restringe-se à exaustão incentivada tratada no artigo 216, cujo comando legal é proveniente do Decreto-lei nº 1096/70, que concede incentivos fiscais às empresas de mineração.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10840.003591/93-01  
Acórdão nº : 103-20.167

Conceitualmente este incentivo está definido no artigo primeiro e seu parágrafo primeiro, que trazem a seguinte redação:

**"Art. 1º - Na determinação do lucro real para efeito do imposto de renda as empresas de mineração poderão deduzir, como custo ou encargo, cota de exaustão de recursos minerais equivalente a vinte por cento da receita bruta auferida nos dez primeiros anos de exploração da cada jazida.**

**§ 1º - O início do período de exploração será aquele que constar do Plano de Aproveitamento Econômico da jazida, de que trata o Código de Mineração, e que vier a ser aprovado pelo Departamento Nacional da Produção Mineral após a data de publicação do presente Decreto-Lei."**

Ao estender o incentivo às empresas já existentes, o comando legal veio do artigo 2º deste decreto-lei, com os seguintes termos:

**"Art. 2º - Fica assegurado às empresas de mineração, que na data da publicação deste Decreto-Lei, forem detentoras, a qualquer título, de direitos de decreto de lavra, direito equivalente ao definido no artigo 1º e seus parágrafos, pelo prazo de dez anos, a partir do exercício de 1971."**

Segundo o Código de Mineração (Decreto-Lei nº 227/67), especificamente seu artigo segundo, o aproveitamento das substâncias minerais ou exploração de jazidas é feito pelos regimes de "Autorização e Concessão", "Licenciamento", "Matrícula" e "Monopolização", sendo o regime de Licenciamento o utilizado pela recorrente, na exploração de jazidas enquadradas na Classe II.

Jazidas de Classe II, segundo o artigo quinto do Código de Mineração são jazidas de substâncias minerais de emprego imediato na construção civil.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10840.003591/93-01  
Acórdão nº : 103-20.167

Ainda, segundo o mencionado Código, o aproveitamento das jazidas depende de Alvará de Autorização de Pesquisa, do Ministro de Minas e Energia, bem como de Concessão de Lavra, outorgada por decreto presidencial (art. 7º). Excetua-se desta autorização e concessão, o aproveitamento das jazidas enquadradas na classe II, que é feito exclusivamente por "Licenciamento" (art. 1º, Lei nº 6.567/78).

Anteriormente à Lei nº 6.567/78, após o licenciamento a empresa poderia optar pelo regime de Autorização e Concessão, conforme dispunha o artigo 8º do Código de Mineração. Entretanto, tal artigo foi revogado pela mencionada Lei nº 6.567/78.

Dentro deste contexto legislativo, a teor do artigo 1º e 2º do Decreto-Lei nº 1.096/70, que criou o incentivo questionado, este favor fiscal depende do Plano de Aproveitamento Econômico da jazida, de que tratam os artigos 37, inc. VI e 39 do Código de Mineração.

Ocorre que, este Plano de Aproveitamento Econômico é exigido para as empresas detentoras do regime de autorização e concessão, visto que para as de licenciamento somente é exigida a licença específica expedida pela autoridade administrativa local, no município de situação da jazida, e de registro no DNPM mediante requerimento, cuja exigência técnica é apenas um memorial descritivo da área objeto da licença.

Desta forma, no caso dos autos, como a recorrente explora suas jazidas mediante o regime de Licenciamento, não faz jus ao mencionado benefício, visto que o mesmo, como explicitado no § 1º do artigo 1º da Lei nº 1.096/70 depende do Plano de Aproveitamento Econômico da jazida, aprovado pelo DNPM, documento este que a mesma não possui.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10840.003591/93-01  
Acórdão nº : 103-20.167

Assim, sendo indedutível a provisão para exaustão incentivada, deve ser negado provimento a este item do recurso.

A outra matéria posta a exame refere-se à diferença de correção monetária IPC/BTNF. Tal matéria já é pacífica neste colegiado, no sentido de que é cabível a dedução integral desta diferença.

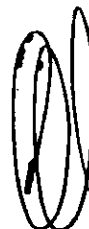
Também, a Instrução Normativa SRF nº 11, de 21 de fevereiro de 1996, em seu artigo 34 (DOU de 22.02.96), consubstanciada no Decreto 332/91, artigo 40, parágrafo 2º, assinala que: *Para efeito de determinação do lucro real, as exclusões do lucro líquido, em anos-calendário subsequentes ao em que deveria ter sido procedido o ajuste, não poderão produzir efeito diverso daquele que seria obtido, se realizadas na data prevista, inclusive no caso da parcela dedutível em cada ano-calendário, correspondente: a) ao saldo devedor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF (art. 424 do RIR/94. Nota 443 ao artigo 219 do RIR/94, pp. 388).*

De qualquer forma, frente a este comando da própria administração tributária, o lançamento como consubstanciado não poderia prevalecer, seja pela admissibilidade da dedução integral da diferença IPC/BTNF, seja pela irregularidade na formalização da exigência que não considerou os termos da IN acima mencionada.

Assim, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir a tributação das parcelas concernentes à diferença de correção monetária IPC/BTNF.

Sala das Sessões - DF, em 08 de dezembro de 1999

  
MÁRCIO MACHADO CALDEIRA





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10840.003591/93-01  
Acórdão nº : 103-20.167

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em 31 JAN 2000

  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

Ciente em, 08 FEV 2000

  
NILTON CÉLIO LOCATELLI  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL