



---

## Solução de Consulta nº 80 - Cosit

**Data** 26 de junho de 2020

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ementa: TRATAMENTO FISCAL DOS GASTOS NAS ATIVIDADES DE EXPLORAÇÃO DE PETRÓLEO OU GÁS NATURAL. DEDUTIBILIDADE. LEI NOVA. APLICAÇÃO AOS GASTOS REALIZADOS ANTERIORMENTE À ALTERAÇÃO NORMATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

Para fins de determinação do lucro real, somente as importâncias aplicadas nas atividades de exploração de jazidas de petróleo e de gás natural a partir de 1º de janeiro de 2018, data de início da vigência do tratamento fiscal conferido pelo art. 1º da Lei nº 13.586, de 2017, poderão utilizar-se desse regime.

As importâncias aplicadas nas atividades de exploração anteriormente a 1º de janeiro de 2018 permanecem regidas pela legislação precedente.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 5.172, de 1966, art. 105; Lei nº 9.478, de 1997, art 6º; Lei nº 13.586, de 2017, art. 1º; Instrução Normativa RFB nº 1.778, de 2017, art. 2º a 6º-A.

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ementa: TRATAMENTO FISCAL DOS GASTOS NAS ATIVIDADES DE EXPLORAÇÃO DE PETRÓLEO OU GÁS NATURAL. DEDUTIBILIDADE. LEI NOVA. APLICAÇÃO AOS GASTOS REALIZADOS ANTERIORMENTE À ALTERAÇÃO NORMATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

Para fins de determinação do resultado do exercício, somente as importâncias aplicadas nas atividades de exploração de jazidas de petróleo e de gás natural a partir de 1º de janeiro de 2018, data de início da vigência do tratamento fiscal conferido pelo art. 1º da Lei nº 13.586, de 2017, poderão utilizar-se desse regime.

As importâncias aplicadas nas atividades de exploração anteriormente a 1º de janeiro de 2018 permanecem regidas pela legislação precedente.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 5.172, de 1966, art. 105; Lei nº 9.478, de 1997, art 6º; Lei nº 13.586, de 2017, art. 1º; Instrução Normativa RFB nº 1.778, de 2017, art. 2º a 6º-A.

## Relatório

Trata-se de consulta formulada pela pessoa jurídica em epígrafe. A princípio, esta afirma atuar nas fases de exploração, desenvolvimento e produção de hidrocarbonetos, nos termos do art. 6º, XV, XVI e XVII, da Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997.

2. Alega que, até a edição da Lei nº 13.586, de 28 de dezembro de 2017, a única regra existente a respeito do aproveitamento fiscal de importâncias despendidas nas atividades da indústria do petróleo era a do art. 416 do Regulamento do Imposto sobre a Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, cuja matriz legal era o art. 12 do Decreto-Lei nº 62, de 21 de novembro de 1966.

3. Destaca que, conquanto o art. 416 do Decreto nº 3.000, de 1999, se referisse expressamente a uma determinada petroleira, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional posicionou-se no Parecer PGFN/CAT nº 936, de 2017, no sentido de que tal dispositivo é aplicável a todas as empresas que atuam no setor petrolífero.

4. Salaria que o art. 12 do Decreto-Lei nº 62, de 1966, foi revogado pelo art. 11 da Medida Provisória nº 795, de 17 de agosto de 2017. Lembra que esta foi convertida na Lei nº 13.586, de 2017, e regulamentada pela Instrução Normativa RFB nº 1.778, de 29 de dezembro de 2017 [alterada pela Instrução Normativa RFB nº 1.786, de 29 de janeiro de 2018].

5. Articula que o art. 1º da Lei nº 13.586, de 2017, disciplinado pelos arts. 2º a 6º da Instrução Normativa RFB nº 1.778, de 2017, criou três sistemáticas distintas para o aproveitamento fiscal das importâncias aplicadas nas atividades de exploração, desenvolvimento e produção de hidrocarbonetos:

5.1. Fase de exploração: as importâncias aplicadas nas atividades de exploração, mesmo quando ativadas para fins contábeis, podem ser: (i) integralmente deduzidas em cada período de apuração, ou (ii) aproveitadas mediante depreciação do ativo (caso ativadas);

5.2. Fase de desenvolvimento: as importâncias aplicadas serão deduzidas mediante a exaustão do ativo formado com os gastos aplicados nas atividades de desenvolvimento para viabilizar a produção de campo de petróleo ou de gás natural, ou depreciadas, no caso de máquinas, equipamentos e instrumentos facilitadores aplicados nas atividades de desenvolvimento da produção. A taxa de exaustão será determinada pelo método das unidades produzidas, sendo possível a aceleração da exaustão por 2,5 (dois inteiros e cinco décimos);

5.3. Fase de produção: as importâncias aplicadas em atividades de produção, mesmo quando ativadas para fins contábeis, podem ser (i) integralmente deduzidas em cada período de apuração, ou (ii) aproveitadas mediante depreciação do ativo, caso ativadas.

6. Ressalta que a presente consulta se refere ao tratamento, para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, de importâncias aplicadas em atividades de exploração

anteriormente a 1º de janeiro de 2018, as quais foram ativadas contabilmente pela consulente.

7. Acentua que, em períodos anteriores a 1º de janeiro de 2018, aplicou importâncias em atividades de exploração, que foram contabilizadas como ativo imobilizado. Alega ter duas situações:

- a) ativos permanentes decorrentes de importâncias aplicadas em atividades de exploração, relativos a blocos que ainda se encontram na fase de exploração; e
- b) ativos permanentes de desenvolvimento, referentes a blocos na fase de desenvolvimento, que incluem gastos exploratórios.

8. Neste rumo, formula estas duas indagações, relativamente ao tratamento a ser dispensado aos ativos mencionados no parágrafo anterior, no contexto das novas regras da Lei nº 13.586, de 2017, e da Instrução Normativa RFB nº 1.778, de 2017:

- a) se as importâncias aplicadas nas atividades de exploração de hidrocarbonetos, incorridas anteriormente a 1º de janeiro de 2018 e que atualmente se encontram contabilizadas como ativo imobilizado de exploração em seu balanço, podem ser integralmente deduzidas na apuração do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2018 e seguintes; e
- b) se as importâncias aplicadas nas atividades de exploração de hidrocarbonetos, incorridas anteriormente a 1º de janeiro de 2018 e que atualmente se encontram contabilizadas como ativo imobilizado de desenvolvimento em seu balanço, devem ser segregadas e podem as importâncias aplicadas em exploração ser integralmente deduzidas na apuração do IRPJ e da CSLL a partir do ano-calendário de 2018, ou se, neste caso, considerando-se que a requerente tem um ativo imobilizado na fase de desenvolvimento, o valor integral deste deve ser considerado para fins de exaustão, sendo elegível também a possibilidade de aceleração prevista no art. 5º da Instrução Normativa RFB nº 1.778, de 2017.

9. A peticionante entende que, em face do art. 1º da Lei nº 13.586, de 2017, e do art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 1.778, de 2017, todas as importâncias aplicadas nas atividades de exploração podem ser integralmente utilizadas para dedução na apuração do IRPJ e da CSLL, argumentando que a utilização do verbo “poder” naqueles dispositivos “indica opção do contribuinte, a quem cabe decidir pela utilização integral e imediata da dedução do gasto, ou não.”

10. Invoca o Parecer PGFN/CAT nº 936, de 2017, para sustentar que o art. 416 do Decreto nº 3.000, de 1999, deve aplicar-se a todas as empresas que atuam na exploração, desenvolvimento e produção de hidrocarbonetos, defendendo que o art. 1º da Lei nº 13.586, de 2017, representaria uma continuidade à regra que existia antes da entrada em vigor da Medida Provisória nº 795, de 2017.

11. Portanto, afirma que o tratamento a ser conferido na espécie é o seguinte:

- a) os ativos imobilizados formados por importâncias aplicadas, antes de 1º de janeiro de 2018, em atividades de exploração, referentes a blocos que

seguem na fase de exploração, podem ser integralmente deduzidos, para fins fiscais, a partir de 1º de janeiro de 2018;

- b) no caso de ativos imobilizados que se encontram em fase de desenvolvimento, inclusive importâncias aplicadas em atividades de exploração (antes de 1º de janeiro de 2018) e de desenvolvimento, poderá segregar e aproveitar integralmente, a partir de 1º de janeiro de 2018, os valores referentes aos gastos de exploração que tiverem sido ativados.

12. Por outro lado, cogita de uma segunda interpretação, mais restritiva do que aquela acima exposta, no sentido de que, ao passarem a integrar o ativo de desenvolvimento, os gastos exploratórios passariam a ser deduzidos não mais integral e imediatamente, mas sim acompanhando a exaustão do ativo de desenvolvimento, conforme o método das unidades produzidas.

13. No tocante ao enquadramento de importâncias aplicadas em atividades de exploração que compõem ativos de desenvolvimento, afirma que o ativo de exploração poderá ser segregado para fins de aproveitamento integral e imediato a partir de 1º de janeiro de 2018, ou, dada a interconexão de tais gastos com a etapa de desenvolvimento, essas importâncias serão objeto de exaustão juntamente com os recursos destinados às atividades de desenvolvimento, inclusive no que se refere à possibilidade de aceleração da exaustão prevista no art. 5º da Instrução Normativa RFB nº 1.778, de 2017.

14. Diante do exposto, a patrona formula estes quesitos:

- 1º. Importâncias aplicadas nas atividades de exploração anteriormente a 1º de janeiro de 2018 que tenham sido contabilizadas como ativo imobilizado e que sejam referentes a blocos ainda em fase de exploração podem ser imediata e integralmente utilizadas para dedução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, a partir do ano-calendário de 2018, com base no art. 1º, caput, da Lei nº 13.586, de 2017, e no art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 1.778, de 2017?
- 2º. Importâncias aplicadas nas atividades de exploração anteriormente a 1º de janeiro de 2018 que tenham sido contabilizadas como ativo imobilizado e que sejam referentes a blocos em fase de desenvolvimento podem ser imediata e integralmente utilizadas para dedução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, a partir do ano-calendário de 2018, com base no art. 1º, caput, da Lei nº 13.586, de 2017, e no art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 1.778, de 2017?
- 3º. Caso as importâncias empregadas nas atividades de exploração anteriormente a 1º de janeiro de 2018 que tenham sido contabilizadas como ativo imobilizado e que sejam referentes a blocos em fase de desenvolvimento não possam ser imediata e integralmente utilizadas, para dedução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, a partir do ano-calendário de 2018, devem ser utilizadas mediante exaustão, nos termos do § 1º do art. 1º da Lei nº 13.586, de 2017, e dos arts. 2º a 5º da Instrução Normativa RFB nº 1.778, de 2017, de acordo com o método das unidades produzidas?

15 A final, presta as declarações a que se refere o art. 3º, § 2º, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

## Fundamentos

### DO JUÍZO DE ADMISSÃO DA PETIÇÃO INICIAL

16. À partida, cumpre sublinhar que o feito sob exame preenche os requisitos legais de admissibilidade, razão por que esta autoridade deve dele conhecer, sem prejuízo do disposto no art. 49 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 9º, 11 e 28 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

### DO MÉRITO DOS AUTOS

17. Nesta esteira, para melhor entendimento do disposto na Medida Provisória nº 795, de 2017, remete-se à leitura da Exposição de Motivos nº 00100/2017/MF, de 15 de agosto de 2017, e do Anexo à Nota conjunta elaborada pela Receita Federal e pela Assessoria Especial do Gabinete do Ministro da Fazenda a respeito, acessíveis na internet, brevitatis causa.

18. A Lei nº 13.586, de 2017, preconiza:

Art. 1º Para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), poderão ser integralmente deduzidas as importâncias aplicadas, em cada período de apuração, nas atividades de exploração e de produção de jazidas de petróleo e de gás natural, definidas no art. 6º da Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997, observado o disposto no § 1º deste artigo.

§ 1º A despesa de exaustão decorrente de ativo formado mediante gastos aplicados nas atividades de desenvolvimento para viabilizar a produção de campo de petróleo ou de gás natural é dedutível na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

§ 2º Para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, poderá ser considerada a exaustão acelerada do ativo de que trata o § 1º deste artigo, calculada mediante a aplicação da taxa de exaustão, determinada pelo método das unidades produzidas, multiplicada por dois inteiros e cinco décimos.

§ 3º A quota de exaustão acelerada de que trata o § 2º deste artigo será excluída do lucro líquido, e o total da exaustão acumulada, incluídas a normal e a acelerada, não poderá ultrapassar o custo do ativo.

§ 4º A partir do período de apuração em que for atingido o limite de que trata o § 3º deste artigo, o valor da exaustão normal, registrado na escrituração comercial, deverá ser adicionado ao lucro líquido para efeito de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

§ 5º Quanto às máquinas, aos equipamentos e aos instrumentos facilitadores aplicados nas atividades de desenvolvimento da produção, a depreciação dedutível, para fins de determinação do lucro real e da base de

cálculo da CSLL, deverá ser realizada de acordo com as taxas publicadas periodicamente pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, para cada espécie de bem, em condições normais ou médias. [...]

Art. 8º A Secretaria da Receita Federal do Brasil editará, no âmbito de suas competências, os atos necessários à execução dos procedimentos de que trata esta Lei, em especial quanto à opção e ao parcelamento previstos, respectivamente, no caput e no § 3º do art. 3º desta Lei.

[...]

Art. 10. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação e produzirá efeitos:

I - a partir de 1º de janeiro de 2018, quanto:

a) aos arts. 1º e 2º;

[...]

Art. 11. Fica revogado o art. 12 do Decreto-Lei nº 62, de 21 de novembro de 1966.

(destaques nossos)

19. Assinale-se que a aplicação, no tempo, do art. 1º da Lei nº 13.586, de 2017, já é claramente delimitada pelo seu art. 10, I, “a”. Nesse sentido, preceitua a Instrução Normativa RFB nº 1.778, de 2017, o seguinte:

Art. 1º Esta Instrução Normativa dispõe sobre o tratamento tributário dos gastos com as atividades de exploração, desenvolvimento e produção de petróleo e de gás natural, da forma de registro desses gastos e dos critérios de exaustão e da depreciação dos ativos empregados nessas atividades.

Art. 2º Para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), poderão ser integralmente deduzidas as importâncias aplicadas, em cada período de apuração, na atividade de exploração de petróleo e de gás natural, definidas no art. 6º, da Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997.

§ 1º As importâncias aplicadas na atividade a que se refere o caput compreendem os gastos com operações ou atividades que tenham por objetivo a descoberta, a identificação de jazidas de petróleo ou de gás natural e a avaliação de eventual descoberta de petróleo ou de gás natural para determinação de sua comercialidade, realizadas na área geográfica que compreende os blocos de exploração para os quais o contribuinte detém a outorga do direito de exploração em decorrência de contratos de concessão, partilha ou cessão onerosa, individualmente ou em regime de consórcio.

[...]

§ 3º Os gastos com exploração abrangem as despesas com as seguintes atividades:

[...]

§ 4º (Revogado pela Instrução Normativa RFB nº 1.786, de 2018)

§ 5º Para os fins previstos nesta Instrução Normativa, a fase de exploração estende-se até o término do prazo definido em contrato com a Agência Nacional de Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP), até o momento de devolução total da área do bloco de exploração à ANP, ou até a entrega da Declaração de Comercialidade à ANP, o que ocorrer primeiro. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.786, de 2018)

§ 6º As importâncias aplicadas na atividade a que se refere o caput compreendem o conjunto de operações coordenadas de extração de petróleo ou gás natural de uma jazida e de preparo para sua movimentação, excetuados os gastos relacionados às atividades de desenvolvimento de que trata o art. 3º. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.786, de 2018)

Art. 3º A despesa com a exaustão decorrente de ativo resultante de gastos aplicados nas atividades de desenvolvimento, para viabilizar a produção de campo de petróleo ou de gás natural é dedutível na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

§ 1º As atividades de desenvolvimento a que se refere o caput são o conjunto de operações e investimentos destinados a viabilizar as atividades de produção de um campo de petróleo ou de gás natural por meio do estabelecimento da infraestrutura necessária dentro do campo produtor.

§ 2º Consideram-se atividades de desenvolvimento as seguintes operações realizadas em cada campo produtor:

[...]

§ 3º As atividades de desenvolvimento iniciam-se com a entrega, pelo concessionário, da Declaração de Comercialidade à ANP, e podem coexistir com as atividades de produção.

(Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.786, de 29 de janeiro de 2018)

[...]

Art. 4º O valor contábil dos ativos formados ou em formação mediante gastos aplicados até 1º de janeiro de 2018 nas atividades de desenvolvimento definidas no art. 3º será segregado, naquela data, em duas subcontas distintas para cada campo produtor:

(Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.786, de 2018)

I - subconta que registra valores já deduzidos na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL por meio de exclusões feitas na parte A do Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real (e-Lalur) e do Livro Eletrônico de Apuração da Base de Cálculo da CSLL (e-Lacs) a que refere o art. 310 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, e controlados na parte B; e

II - subconta que registra valores ainda não deduzidos na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Parágrafo único. Os gastos aplicados a partir de 1º de janeiro de 2018 nas atividades de desenvolvimento serão registrados:

(Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.786, de 2018)

I - na subconta de ativo mencionada no inciso II do caput, caso exista; ou

(Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.786, de 2018)

II - em outra conta de ativo que identifique o campo produtor.

(Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.786, de 2018)

Art. 5º Poderá ser considerada a exaustão acelerada do ativo registrado na conta referida no inciso II do parágrafo único do art. 4º e da parcela do ativo registrado na subconta referida no inciso II do caput do art. 4º, calculada pela aplicação da taxa de exaustão determinada pelo método das unidades produzidas, multiplicada por 2,5 (dois inteiros e cinco décimos).

(Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.786, de 2018)

[...]

Art. 6º-A Para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), poderão ser integralmente deduzidas as importâncias aplicadas, em cada período de apuração, na atividade de produção de petróleo e de gás natural, definidas no art. 6º da Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997.

(Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.786, de 2018)

Parágrafo único. As importâncias aplicadas na atividade a que se refere o caput compreendem o conjunto de operações coordenadas de extração de petróleo ou gás natural de uma jazida e de preparo para sua movimentação, excetuados os gastos relacionados às atividades de desenvolvimento, conforme art. 3º.(Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.786, de 2018).

(grifos nossos)

#### **DA APLICAÇÃO DA LEI Nº 13.586, DE 2017**

20. Seja qual for a forma de registro contábil pela qual o contribuinte optar, a Lei nº 13.586, de 2017, é clara o suficiente acerca dos fatos sobre os quais ela produz efeitos. Conforme reza seu art 1º, apenas as importâncias aplicadas nas atividades de exploração e produção de jazidas e de gás natural, conforme definição do art. 6º da Lei nº 9.478, de 1997, poderão ser integralmente deduzidas, em cada período de apuração em que tiverem sido aplicadas.

21. Para fins de maior clareza sobre os institutos aqui tratados, copia-se os incisos relativos aos conceitos de “Pesquisa ou Exploração”, “Desenvolvimento” e “Lavra ou Produção” conforme consta do art. 6º da Lei nº 9.478, de 1997. Isso porque é a realização do gasto em cada uma dessas atividades que definirá o respectivo tratamento fiscal:

Art. 6º Para os fins desta Lei e de sua regulamentação, ficam estabelecidas as seguintes definições: [...]

XV - Pesquisa ou Exploração: conjunto de operações ou atividades destinadas a avaliar áreas, objetivando a descoberta e a identificação de jazidas de petróleo ou gás natural;

XVI - Lavra ou Produção: conjunto de operações coordenadas de extração de petróleo ou gás natural de uma jazida e de preparo para sua movimentação;

XVII - Desenvolvimento: conjunto de operações e investimentos destinados a viabilizar as atividades de produção de um campo de petróleo ou gás;

22. Desse modo, a aplicação de importâncias nas atividades supra é que permitirá ao contribuinte fruir dos tratamentos fiscais que o art. 1º da Lei nº 13.586, de 2017 prevê. Em outros termos, havendo a aplicação dessas importâncias no período de eficácia dessa Lei, incidirá a norma prevista no art. 1º e o contribuinte poderá utilizar-se do tratamento tributário nele previsto.

23. No entanto, o art. 10, I, “a” previu que esse dispositivo somente passaria a produzir efeitos a partir de 1º de janeiro de 2018. Decorre disso que as importâncias aplicadas nas atividades de exploração anteriores ao início do período de eficácia da norma não podem ser por ela regidos. Nesse ínterim, conclui-se que os gastos anteriores a 1º de janeiro de 2018 permanecem regidos pela legislação anterior, hipótese corroborada pelo disposto no art. 105 da Lei nº 5.172, de 26 de outubro de 1966:

Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116.

(grifos nossos)

#### **DA RESPOSTA AO 1º QUESITO**

24. Os arts. 1º e 10, I, “a”, da Lei nº 13.586, de 2017, autorizam a dedução dos gastos aplicados na atividade de exploração somente a partir do início da produção de efeitos dessa Lei (1º de janeiro de 2018), nos períodos de apuração em que aqueles gastos forem incorridos. Desta forma, os gastos com exploração realizados em períodos anteriores obedecerão a legislação da época de sua ocorrência.

25. Ressalte-se que os gastos de exploração não podem beneficiar-se da regra do § 1º do art. 1º dessa Lei, que se refere, exclusivamente, a gastos realizados com atividade de desenvolvimento que devem ser ativados e que estão sujeitos à exaustão.

26. Portanto, caso o mesmo bloco de exploração tenha gastos exploratórios incorridos antes e após 1º de janeiro de 2018, os gastos com exploração desse bloco terão dois tratamentos fiscais distintos. Se foram realizados até 1º de janeiro de 2018, o tratamento respeitará a legislação pretérita à Lei nº 13.586, de 2017, e se forem realizados após 1º de janeiro de 2018, o tratamento respeitará a Lei nº 13.586, de 2017.

**DA RESPOSTA AO 2º QUESITO**

27. No caso descrito, o bloco se encontra, em geral, na fase de desenvolvimento, mas os gastos cujo tratamento fiscal é questionado se referem a importâncias aplicadas na fase de exploração e foram realizados antes de 1º de janeiro de 2018. Reforça-se aqui que a hipótese de incidência descrita no art. 1º da Lei nº 13.586, de 2018, é a aplicação de importâncias nas atividades que descreve.

28. Não importa, portanto, a fase em que o bloco de exploração, em geral, se encontra. Interessará, para fins de determinar-se o tratamento fiscal aplicável, se o gasto incorrido foi um gasto da atividade de “Pesquisa ou Exploração” e se ele foi realizado antes ou após 1º de janeiro de 2018.

29. Portanto, caso o desembolso se refira à atividade de exploração e tenha sido realizado até 1º de janeiro de 2018, o tratamento fiscal respeitará a legislação pretérita à Lei nº 13.586, de 2017, e caso tenha sido realizado após 1º de janeiro de 2018, o tratamento respeitará o art. 1º da Lei nº 13.586, de 2017.

**DA RESPOSTA AO 3º QUESITO**

30. Nesse caso, o contribuinte questiona se as importâncias aplicadas nas atividades de exploração anteriormente a 1º de janeiro de 2018 podem utilizar-se, para fins de tratamento fiscal, da exaustão de que trata o §1º do art. 1º da Lei nº 13.586, de 2017. Esclarece-se que esses gastos com exploração devem seguir a legislação anterior à Lei nº 13.586, de 2017, não sê-lhes aplicando esse dispositivo.

**Conclusão**

31. Soluciona-se a consulta respondendo ao contribuinte que:

31.1. para fins de determinação do lucro real e do resultado do exercício, somente as importâncias aplicadas nas atividades de exploração de jazidas de petróleo e de gás natural a partir de 1º de janeiro de 2018, data de início da vigência do tratamento fiscal conferido pelo art. 1º da Lei nº 13.586, de 2017, poderão utilizar-se desse regime.

31.2. as importâncias aplicadas anteriormente a 1º de janeiro de 2018 permanecem regidas pela legislação anterior.

*assinado digitalmente*

LEIDSON RANGEL OLIVEIRA SILVA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Remeta-se à Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir).

*assinado digitalmente*

GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Dirpj

De acordo. Ao Senhor Coordenador-Geral da Cosit, para aprovação.

*assinado digitalmente*

FÁBIO CEMBRANEL  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotir

### **Ordem de Intimação**

Aprovo a solução acima proposta. Publique-se. Intime-se.

*assinado digitalmente*

FERNANDO MOMBELLI  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral da Cosit