



---

## Solução de Consulta nº 279 - Cosit

**Data** 26 de setembro de 2019

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

**COMPENSAÇÃO. DÉBITOS DE ESTIMATIVAS. IMPOSSIBILIDADE.**

Desde 31 de maio de 2018, os débitos relativos ao pagamento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL não podem ser objeto de compensação pelo sujeito passivo, inclusive nos casos em que o sujeito passivo reduza o valor da estimativa mensal por meio de balanços ou balancetes mensais de redução.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.430, de 2006, arts. 1º, 2º, 3º, e 74, §3º, IX; Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 35; ADI RFB nº 4, de 14, de agosto de 2018.

## **Relatório**

A Consulente é pessoa jurídica de direito privado que tem como objeto social, entre outros, a extração e comercialização de produtos minerais, razão pela qual ela é contribuinte do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica — IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL.

2. A consulente informa que, para o ano-calendário de 2018, optou por recolher esses tributos com base no lucro real, nos termos do artigo 6º, do Decreto-lei n. 1.598/77.

3. Além disso, “também optou por apurar o valor das estimativas mensais desses tributos por meio de levantamento de balancetes de suspensão e redução, conforme autoriza o artigo 35 da Lei 8.981/95. Isso porque, em que pese se tratarem de tributos cujo fato gerador ocorre apenas no dia 31 de dezembro de cada ano, o contribuinte deve antecipar o valor devido a título de IRPJ e de CSLL a cada mês, apurando o valor do tributo mensal estimado”.

4. Afirma que “o contribuinte pode optar por uma das duas formas previstas na legislação para calcular o valor devido a título de estimativa mensal”, que “a primeira delas

está prevista no artigo 35, da Lei 8.981/95, que determina que o contribuinte deve levantar balancetes mensais para apurar o valor da base de cálculo do tributo em cada período, permitindo suspender ou reduzir o montante do crédito tributário devido em um determinado mês”, e que “a segunda foi criada pelo artigo 2º, da Lei 9.430/96 para permitir que o contribuinte aplique os percentuais de que trata o art. 15 da Lei 9.249/95 sobre a receita bruta mensal” e que “nesse caso, ele fica desobrigado de levantar o balancete mensal”.

5. Esclarece que apesar de “referirem-se à opção de recolher o IRPJ pelo regime do lucro real, elas configuram formas diversas de calcular o valor do tributo”. Sustentando que “tanto é assim que possuem base legal distintas”.

6. Expõe que “em 30 de maio de 2018 foi editada a Lei n. 13.670/18 (vide ADI RFB nº 4, de 2018), cujo artigo 6º incluiu o inciso IX ao parágrafo 3º do artigo 74, da Lei 9.430/96, que trata da restituição, do ressarcimento e da compensação de créditos com débitos de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil”, e que tal dispositivo “foi regulamentado pela Instrução Normativa RFB nº 1.810/2018, que alterou o artigo 76 da Instrução Normativa n. 971/09”, repetindo o que dispunha a lei.

7. Explica que “a nova legislação veda e considera não declarada a compensação de débitos relativos às estimativas mensais de IRPJ e de CSLL, apurados na forma do artigo 2º da Lei 9.430/96”, ressaltando que tal artigo trata apenas sobre o recolhimento do IRPJ e da CSLL calculados com base na receita bruta. Sustenta que “a vedação para compensação da antecipação deveria ser aplicada somente para as pessoas jurídicas que optaram por essa forma de cálculo do IRPJ e da CSLL devidos mensalmente”.

8. Argumenta que, “desde a edição da lei, o programa PER/DCOMP vem impedindo a realização da compensação, mesmo para as pessoas jurídicas que optaram pela apuração do valor do IRPJ e da CSLL mensal por meio do levantamento de balancetes de suspensão e redução, como é o caso da Consulente”.

9. Por esta razão, afirma ser necessário averiguar se tal fato decorre da interpretação da norma ou de um erro do sistema, uma vez que no seu entender se a lei remete a vedação da compensação para o artigo 2º da Lei 9.430/96, que trata apenas do recolhimento do IRPJ e da CSLL calculados sobre a base de cálculo estimada, a extensão da vedação para as pessoas jurídicas que efetuam o pagamento das estimativas mensais de IRPJ e de CSLL com base no levantamento de balancetes de suspensão e de redução seria contrária ao que dispõe, literalmente, a lei.

10. Em suma, a Consulente “entende que a vedação da compensação das estimativas mensais de IRPJ e de CSLL aplicam-se somente para as pessoas jurídicas que apuram o valor mensal a pagar com base na receita bruta, o que não é o caso dela”.

11. Diante do que expõe, para que seja esclarecida a seguinte questão:

*a) O alcance do artigo 74, §3º, IX da Lei 9.430/96 para a Consulente, na qualidade de pessoa jurídica que optou pela apuração do valor das estimativas mensais de IRPJ e de CSLL com base no levantamento de balancetes de suspensão e de redução?*

## Fundamentos

12. O presente processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.
13. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), a matéria está normatizada pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.
14. Satisfeitos os requisitos de admissibilidade previstos na IN RFB nº 1.396, de 2013, a presente consulta deve ser solucionada.
15. Cumpre destacar que o processo de consulta se destina à elucidação quanto à interpretação de dispositivos da legislação tributária, diante de dúvida quanto à aplicação destes a fato concreto. Não se destina, portanto, à convalidação de atos praticados, nem de quaisquer das afirmativas da consulente, pois isso implicaria em análise de matéria probatória, o que é incompatível com o instituto da consulta.
16. A discussão apresentada pela consulente tem como substrato dispositivos da Leis nº 8.981, de 1995, e da Lei nº 9.430, de 1996, que tratam do cálculo e recolhimento do IRPJ e CSLL, conforme dispositivos abaixo transcritos:

***LEI Nº 8.981, DE 20 DE JANEIRO DE 1995.***

*Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.*

.....

***LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996***

*Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.*

...

*Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, **observado o disposto** nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e **35 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995.** (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)*

...

*§ 3º A pessoa jurídica que optar pela pagamento do imposto na forma deste artigo **deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano,** exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.*

...

**Art. 3º A adoção da forma de pagamento do imposto prevista no art. 1º, pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime do lucro real, ou a opção pela forma do art. 2º será irretratável para todo o ano-calendário.**

*Parágrafo único. A opção pela forma estabelecida no art. 2º será manifestada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade. (Grifou-se)*

16.1 De início, aduz a consulente, que tanto o art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995, como os demais dispositivos mencionados da Lei nº 9.430, de 1996, abordam duas formas opcionais e distintas de apuração do IRPJ e da CSLL, com base no lucro real e no resultado do exercício.

16.2 Contudo, a título de esclarecimento e delimitação do objeto consultado, esclarece-se à consulente que, não obstante os dispositivos mencionados se complementarem, a bem da verdade, as duas formas admitidas para apurar os citados tributos estão, de fato, contempladas nos arts. 1º e 2º da Lei nº 9.430, de 1996.

16.3 Por força do primeiro dispositivo, o contribuinte submetido à apuração do lucro real e do resultado do exercício, tem a opção de calcular e pagar o IRPJ e a CSLL, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, ou seja, o contribuinte, com base na sua escrita mercantil apura os tributos com base em sua contabilidade, inclusive levantando seus balanços e reconhecendo suas receitas, custos e despesas pelo regime de competência, alcançando o efetivo resultado do período trimestral.

16.4 Por outro lado, o art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996, permite que alternativamente à apuração do lucro real e do resultado do exercício em periodicidade trimestral, a pessoa jurídica possa fazê-la anualmente, em 31 de dezembro. Neste caso, o contribuinte deverá antecipar o recolhimento do IRPJ e da CSLL sobre uma base mensal, estimada mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente.

16.5 Destarte, são essas as duas formas de se apurar o lucro real e o resultado do exercício e de recolher o IRPJ e a CSLL. Entretanto, reconhecendo-se a possibilidade do contribuinte poder verificar efetivamente o *quantum* dos tributos já pagos em qualquer mês do ano, a legislação permitiu-lhe, ao adotar a possibilidade prevista no item “16.4”, suspender ou reduzir os pagamentos mensais por estimativa, através do levantamento de balanços ou balancetes mensais, desde fique comprovado que o valor acumulado já pago excede o valor que seria devido a título de IRPJ e CSLL, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

16.6 Portanto, ao contrário do que argumenta a consulente, a disciplina contida no art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995, não é mais uma forma de se apurar e recolher o IRPJ e a CSLL. Na verdade, trata-se de permissão para que o contribuinte ao adotar o recolhimento por estimativa mensal, possa reduzir ou suspender os pagamentos dessas estimativas, desde que comprove mediante balanço ou balancetes mensais, observadas as regras contábeis e fiscais.

17. No mérito a interessada delimita como escopo da consulta a abrangência do inciso IX do § 3º, do art. 74 da Lei 9.430/96, que trata das vedações à compensação de créditos

com débitos de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, alegando que, sendo optante pela apuração do valor das estimativas mensais de IRPJ e de CSLL com base no levantamento de balancetes de suspensão e de redução, não seria alcançada pelo referido dispositivo.

17.1. Assim dispõe o dispositivo supracitado, inserido ali pela Lei nº 13.670 de 30 de maio de 2018:

*Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.*

*§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002).*

*§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)*

...

*IX - os débitos relativos ao recolhimento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) apurados na forma do art. 2º desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 13.670, de 2018) (Grifou-se)*

18. O assunto trazido pela consulente já foi objeto de discussão no âmbito da RFB por ocasião da vigência da MP nº 449, de 03/12/2008, que alterou a redação do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, da mesma forma que a Lei nº 13.670, de 2018, introduzindo a vedação à compensação de valores dos débitos relativos ao pagamento mensal por estimativa de IRPJ e de CSLL. Essas alterações não foram contempladas na sua conversão em lei, de forma que perderam eficácia a partir da publicação da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, DOU 28 de maio de 2009.

18.1. A Solução de Consulta Disit/6ªRF nº 6, de 2009, assim se posicionou sobre o tema:

#### **SOLUÇÃO DE CONSULTA SRRF/6ªRF/DISIT Nº 6 DE 2009**

...

*6. Para se entender a questão proposta, é preciso entender a sistemática de apuração e pagamento do IRPJ e da CSLL constantes dos artigos reproduzidos. Para quem apura o IRPJ com base no lucro real, há duas formas de apuração do imposto: a apuração trimestral de que trata o art. 1º, e a apuração anual com pagamento mensal por estimativa de que trata o art. 2º. O art. 3º da Lei nº 9.430, de 1996, trata da adoção pelo contribuinte de uma entre as duas formas possíveis*

*de pagamento do IRPJ com base no lucro real. Não há, portanto, uma terceira forma de pagamento com base em balanços mensais de suspensão ou redução. O que há é a possibilidade, prevista no próprio art. 2º, de reduzir ou mesmo suspender o pagamento mensal por estimativa com base em balanços ou balancetes mensais de que tratam o art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995. Assim, quando o art. 74, § 3º, IX, da Lei nº 9.430, de 1996, proíbe a compensação de débitos relativos aos pagamentos mensais por estimativa de IRPJ e CSLL, “apurados na forma do art. 2º”, a proibição é de o sujeito passivo quitar por meio de compensação quaisquer débitos relativos aos pagamentos mensais por estimativa do IRPJ e da CSLL, quer ele tenha se utilizado no período da faculdade de reduzir o valor do débito por meio de balanços de redução ou não. Acrescente-se que no caso de o contribuinte levantar balanço de suspensão não há débito a ser compensado.*

*7. Do ponto de vista teleológico, também não se justifica a interpretação que a consulente defende. Isso porque a vedação de compensação de débitos relativos às estimativas mensais está ligada à natureza desses débitos, que são antecipações obrigatórias, sendo o tributo apurado anualmente. Essa natureza, de pagamento antecipado, não se altera quer a estimativa seja paga integralmente, quer seja reduzida por meio da faculdade de levantamento de balanços de redução.*

19. Atente-se que todos os esclarecimentos colocados até aqui são corroborados pelas justificativas constantes no projeto de Lei nº 8.456, de 2017, cuja aprovação deu origem à Lei nº 13.670, de 2018, conforme a seguir colocado:

### **PROJETO DE LEI**

*13. O projeto propõe alteração no § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, para incluir vedações à compensação, de modo a impedir perda de arrecadação e pedidos com créditos que não são tributários, o que apenas onera a administração em sua análise:*

*13.1. Assim, a proposta veda o pedido de compensação ou ressarcimento de débitos referentes às estimativas que constituem mera antecipação do imposto devido na declaração de ajuste das pessoas jurídicas, a fim de agilizar a cobrança dos débitos e inibir a apresentação de compensações indevidas.*

*13.1.1. É importante ressaltar que a vedação para compensar estimativas não retira do sujeito passivo o direito ao crédito que possui perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil, já que esse direito pode ser requerido em restituição ou ressarcimento e, ainda, ser utilizado para compensar débitos de outros tributos.*

*13.1.2. Essa alteração é necessária e sua urgência decorre da queda na arrecadação para a qual as inúmeras compensações com estimativas contribuem. Isso porque grande parte dessas compensações são indevidas e até que sejam analisadas, e não homologadas pela administração tributária, evitam o pagamento das estimativas. Acrescente-se o fato de que a estimativa compensada é deduzida do imposto devido na apuração anual antes mesmo de se confirmar a existência do crédito com ela compensado. Com isso, recorrentemente, tais estimativas indevidamente compensadas geram falso saldo negativo do imposto que por sua vez também é indevidamente compensado com outros débitos, inclusive de outras estimativas, implicando o não pagamento sem fim do crédito tributário devido pelo contribuinte. Além disso, a compensação com estimativas*

---

*desvirtua o objetivo para o qual elas foram criadas: manter o fluxo de caixa no Tesouro Nacional no decorrer do ano, evitando uma concentração de arrecadação no final do período, o que não é desejável para o Estado que precisa de recursos disponíveis para atingir suas funções nem para o contribuinte que seria onerado com o pagamento do imposto de uma vez só.*

19.1. O subitem 13.1. é cristalino ao declarar que a vedação da compensação é sobre débitos referentes às estimativas, quaisquer que sejam, “que constituem mera antecipação do imposto devido na declaração de ajuste das pessoas jurídicas”.

20. Ressalte-se que, consoante com os objetivos da Lei, o Parecer Normativo COSIT/RFB Nº 02, de 03 de dezembro de 2018, expressa o entendimento de que os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por meio de Declaração de Compensação até 30 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei nº 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas, como pode ser visualizado no trecho abaixo:

***PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 02, DE 03 DE DEZEMBRO DE 2018***

***NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. EXTINÇÃO DE ESTIMATIVAS POR COMPENSAÇÃO. ANTECIPAÇÃO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. 31 DE DEZEMBRO. COBRANÇA. TRIBUTO DEVIDO.***

*Os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Declaração de compensação (Dcomp) até 31 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei nº 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas.*

*Os valores apurados por estimativa constituem mera antecipação do IRPJ e da CSLL, cujos fatos jurídicos tributários se efetivam em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário. Não é passível de cobrança a estimativa tampouco sua inscrição em Dívida Ativa da União (DAU) antes desta data.*

*No caso de Dcomp não declarada, deve-se efetuar o lançamento da multa por estimativa não paga. Os valores dessas estimativas devem ser glosados. Não há como cobrar o valor correspondente a essas estimativas e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL.*

*... (Grifou-se).*

20. Portanto, a partir de todo o exposto, extrai-se que o pagamento mensal é efetuado sobre base de cálculo estimada, a qual obtém-se pela aplicação de percentuais sobre a receita bruta auferida mensalmente (art. 2º, caput, da Lei nº 9.430, de 1996). O valor devido decorre da aplicação, sobre a base de cálculo assim obtida, da alíquota e adicional, se for o caso.

20.1. Esse valor devido em cada mês poderá ser suspenso ou reduzido a partir dos balanços/balancetes mensais. Essa possibilidade constitui técnica para melhor adequação do valor a ser pago, mas não tem o condão de lhe alterar a natureza. O valor reduzido continua a ser estimativa mensal.

## Conclusão

21. Com base nos fundamentos expostos, responde-se à consulente que:

21.1. Desde 31 de maio de 2018, os débitos relativos ao pagamento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL não podem ser objeto de compensação pelo sujeito passivo, inclusive nos casos em que o sujeito passivo reduza o valor da estimativa mensal por meio de balanços ou balancetes mensais de redução.

À consideração do Chefe da Disit02.

*Assinado digitalmente*  
LADISLAU BATISTA DE OLIVEIRA FILHO  
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se ao coordenador da Cotir e à coordenadora da Copen.

*Assinado digitalmente*  
ALDENIR BRAGA CHRISTO  
Auditor-Fiscal da RFB  
Chefe da Disit02

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

*Assinado digitalmente*  
FABIO CEMBRANEL  
Auditor-Fiscal da RFB  
Coordenador da Cotir

*Assinado digitalmente*  
MIRZA MENDES REIS  
Auditora-Fiscal da RFB  
Coordenadora da Copen

## Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

*Assinado digitalmente*  
FERNANDO MOMBELLI  
Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral de Tributação