



---

## Solução de Consulta nº 15 - Cosit

**Data** 17 de março de 2021

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

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

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. ESTIMATIVA DE IRPJ OU CSLL APURADA ANTES DA UTILIZAÇÃO DO eSOCIAL COM DÉBITOS PREVIDENCIÁRIOS. SALDO NEGATIVO DE 2018. INTEGRALIDADE. POSSIBILIDADE.

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.

A compensação que tenha por objeto o débito das contribuições previdenciárias a que se referem os arts. 2º e 3º da Lei nº 11.457, de 2007, relativo a período de apuração posterior à utilização do eSocial, pode ser compensado com a integralidade do saldo negativo de IRPJ/CSLL constituído ao final do exercício – quando se tem por efetivado o fato gerador destes tributos –, desde que o sujeito passivo tenha utilizado o Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas (eSocial) para apuração das referidas contribuições e cumpra o disciplinamento firmado pela RFB.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 11.457, de 2008, art. 26-A, § 1º, I, b; Parecer Normativo Cosit/RFB nº 2, de 3 de dezembro de 2018.

## **Relatório**

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação tributária federal, apresentada pela pessoa jurídica acima identificada, que informa ter como principal atividade o comércio XXXX.

2. A consulente relata que possui saldo negativo de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), constituído em 31 de dezembro de 2018 e decorrente dos pagamentos das estimativas desses dois tributos

apuradas ao longo de 2018 (de janeiro a dezembro de 2018), em conformidade com o art. 2º, § 3º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

3. Acrescenta que a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) em que registrou o crédito mencionado no item anterior foi entregue em julho de 2019, de modo que, nos termos do art. 161-A da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017, o mencionado saldo negativo é elegível para utilização em compensações tributárias.

4. Afirma que, com a alteração da redação do art. 65 da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 2017, passou a vislumbrar a possibilidade de compensar o referido saldo negativo com débitos de contribuições de natureza previdenciária, registradas no Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas (eSocial).

5. Neste particular, registra que passou a utilizar o eSocial em julho de 2018, atendendo ao cronograma previsto no art. 2º, inciso II, da Portaria SEPRT nº 716, de 4 de julho de 2019.

6. Ressalva que, considerando que o art. 26-A, § 1º, I, “b”, da Lei nº 11.457, de 16 e março de 2007 (replicado no art. 76, XIX, “b”, da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 2017) veda a compensação de créditos de tributos federais apurados anteriormente à utilização do eSocial com contribuições previdenciárias apuradas posteriormente à utilização do eSocial, tem dúvidas quanto à possibilidade de “compensar a **integralidade** do saldo negativo - i. e., considerando as estimativas apuradas anteriormente a julho de 2018 - com tributos de natureza previdenciária apurados após a utilização do eSocial” (destaque do original).

7. Reitera que a presente consulta versa sobre a possibilidade de utilização da integralidade do saldo negativo de IRPJ e de CSLL de 2018, formado pelas estimativas desses tributos apuradas mensalmente, como crédito para compensação com débitos previdenciários.

8. Expõe seu entendimento, segundo o qual, em apertada síntese:

a) segundo o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 2, de 3 de dezembro de 2018, os débitos de estimativas do IRPJ e da CSLL configuram mera antecipação do imposto, que passam a constituir crédito tributário ao final do exercício (ou seja, em 31 de dezembro). Há uma condição temporal, então, para que as estimativas se tornem efetivamente crédito tributário, notadamente o atingimento do final do exercício; afinal, referidas estimativas seriam mera antecipação de pagamento do imposto;

b) de acordo com a Solução de Consulta Cosit nº 279, de 26 de setembro de 2019, “a estimativa devida em cada mês (i) pode ser suspensa ou reduzida pelos balanços/balancetes mensais, (ii) o que constitui técnica que adequa o valor que será pago, sem lhe modificar a natureza de estimativa mensal”;

c) em função disso, entende-se que, segundo a própria Receita Federal, a estimativa não configura crédito tributário apurado mensalmente, pois seria mero pagamento antecipado do imposto. O crédito tributário (saldo negativo de IRPJ/CSLL) é, portanto, aquele apurado e constituído ao final do exercício;

d) para fins de compensação com as contribuições previdenciárias apuradas após a utilização do eSocial, não parece que as estimativas perderiam a sua natureza de mera antecipação de pagamento apuradas mensalmente, mesmo após a ocorrência do fato gerador do IRPJ/CSLL. Isto é, o art. 2º da Lei n. 9.430, de 1996, não retroagiria seus efeitos, para, ao final do exercício, alterar a natureza da estimativa de "antecipação de pagamento" para "créditos tributários apurados mensalmente". O crédito tributário seria um só, e seria apurado em 31 de dezembro de 2018;

e) no caso concreto, portanto, as expressões (a) "período de apuração" e (b) "crédito tributário", previstas no art. 26-A, §1º, I, "b", da Lei 11.457, de 2007, seriam interpretadas, respectivamente, como (a) o final do exercício para apuração do imposto, e (b) o saldo negativo consolidado de IRPJ/CSLL; e

f) conseqüentemente, é possível compensar as contribuições previdenciárias com a integralidade do saldo negativo integral do IRPJ/CSLL, apurado em 31 de dezembro de 2018 e formado, inclusive, pelas estimativas recolhidas antes de julho de 2018.

9. Isso posto, a consulente indaga:

*1) As estimativas apuradas mensalmente, na forma do artigo 2º, da Lei n. 9.430/1996, teriam natureza de crédito tributário apurado mês a mês?*

*2) Considerando que a Consulente passou a utilizar eSocial em julho de 2018, poderia ela compensar a integralidade do saldo negativo de IRPJ/CSLL constituído ao final do exercício de 2018, formado pelas estimativas apuradas em janeiro a dezembro de 2018, com contribuições previdenciárias?*

## Fundamentos

10. Preliminarmente, cumpre esclarecer que o objetivo do instituto da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe o correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar sanções decorrentes do desatendimento das referidas obrigações. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública à aplicação da legislação tributária federal a um fato determinado.

11. A consulta corretamente formulada produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra o interessado e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à ciência da solução da consulta.

12. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida nenhuma informação, interpretação, ação ou classificação fiscal procedida pelo consulente e

não gera nenhum efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos aos quais, em tese, se aplica a Solução de Consulta.

13. A presente consulta refere-se à interpretação do art. 26-A, § 1º, I, 'b' incluído pela Lei nº 13.670, de 30 de maio de 2018, na Lei nº 11.457, de 2007, com o seguinte teor:

Lei nº 11.457, de 2007

*Art. 26-A. O disposto no art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996: (Incluído pela Lei nº 13.670, de 2018)*

*I - aplica-se à compensação das contribuições a que se referem os arts. 2º e 3º desta Lei efetuada pelo sujeito passivo **que utilizar o Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas (eSocial)**, para apuração das referidas contribuições, observado o disposto no § 1º deste artigo; (Incluído pela Lei nº 13.670, de 2018)*

*II - não se aplica à compensação das contribuições a que se referem os arts. 2º e 3º desta Lei efetuada pelas demais sujeitos passivos; e (Incluído pela Lei nº 13.670, de 2018)*

*III - não se aplica ao regime unificado de pagamento de tributos, de contribuições e dos demais encargos do empregador doméstico (Simples Doméstico). (Incluído pela Lei nº 13.670, de 2018)*

**§ 1º Não poderão ser objeto da compensação de que trata o inciso I do caput deste artigo: (Incluído pela Lei nº 13.670, de 2018)**

**I - o débito das contribuições a que se referem os arts. 2º e 3º desta Lei: (Incluído pela Lei nº 13.670, de 2018)**

*a) relativo a período de apuração anterior à utilização do eSocial para a apuração das referidas contribuições; e (Incluído pela Lei nº 13.670, de 2018)*

**b) relativo a período de apuração posterior à utilização do eSocial com crédito dos demais tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil concernente a período de apuração anterior à utilização do eSocial para apuração das referidas contribuições; e (Incluído pela Lei nº 13.670, de 2018)**

*II - o débito dos demais tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil: (Incluído pela Lei nº 13.670, de 2018)*

*a) relativo a período de apuração anterior à utilização do eSocial para apuração de tributos com crédito concernente às contribuições a que se referem os arts. 2º e 3º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 13.670, de 2018)*

*b) com crédito das contribuições a que se referem os arts. 2º e 3º desta Lei relativo a período de apuração anterior à utilização do eSocial para apuração das referidas contribuições. (Incluído pela Lei nº 13.670, de 2018)*

**§ 2º A Secretaria da Receita Federal do Brasil disciplinará o disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 13.670, de 2018)**

14. O mencionado dispositivo legal trata da unificação dos regimes jurídicos de compensação tributária (“compensação cruzada” entre créditos fazendários e previdenciários) que foi justificado da seguinte forma na Exposição de Motivos, EM nº 00107/2017 MF, de 29/8/2017, anexa ao Projeto de Lei nº 8.456, de 2017, que resultou na Lei nº 13.670, de 2018:

(...)

11. Ainda, a proposta altera a Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, para afastar a vedação à compensação das contribuições previdenciárias de que tratam seus arts. 2º e 3º na forma do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, quando efetuada pelo sujeito passivo que utilizar o Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas (eSocial) e, em decorrência disso, altera também o art. 89 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, o art. 18 da Lei nº 10.833, de 19 de dezembro de 2003.

12. Essa nova modalidade de compensação entre contribuições previdenciárias e demais tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, na forma aqui proposta, justifica-se por serem todos créditos e débitos sob a mesma administração tributária, por atender aos interesses dos contribuintes ao tempo que preserva a arrecadação das receitas tributárias que não pode sofrer grandes alterações a curto prazo, de modo que o país não tenha seu quadro econômico-financeiro indevidamente afetado.

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.*

*13.1.3. As declarações de compensação (DCOMP) de saldos negativos (documentos ativos) totalizam hoje R\$ 309,1 bilhões em créditos, com 643 mil documentos com demonstrativo de crédito. Destes, 169 mil documentos têm algum valor demonstrado de estimativa compensada, e representam 160,5 bilhões em créditos de SN (52%). Para os créditos apurados nos anos de 2014 e 2015 as DCOMP com algum valor de estimativa compensada totalizaram créditos de saldos negativos de 18 bilhões médio por ano.*

(...)

15. Note-se que esse dispositivo legal veda a compensação, na forma prevista pelo art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, entre (i) débito das contribuições previdenciárias a que se referem os arts. 2º e 3º da Lei nº 11.457, de 2007, relativo a período de apuração posterior à utilização do eSocial e (ii) crédito dos demais tributos administrados pela Receita Federal concernente a período de apuração anterior à utilização do eSocial para apuração das referidas contribuições.

16. O que a consulente indaga é se, na hipótese de apuração anual do lucro real, a vedação de compensações tributárias prevista no art. 26-A, § 1º, I, 'b', da Lei nº 11.457, de 2007, refere-se ao período de apuração das estimativas de créditos tributários de IRPJ/CSLL anterior à utilização do eSocial ou ao período de apuração dos créditos (saldo negativo) de IRPJ/CSLL propriamente ditos.

17. A dita unificação dos regimes jurídicos de compensação tributária (créditos fazendários e previdenciários) impõe uma necessária correlação entre o período de apuração do direito creditório do sujeito passivo com a utilização, por este mesmo sujeito passivo, do eSocial para apuração das referidas contribuições, e sujeita ao disciplinamento pela RFB.

17.1. Assim, conforme disposto no art. 26-A, § 1º, I, 'b', da Lei nº 11.457, de 2007, a compensação, na forma prevista pelo art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, é inadmitida entre (i) débito das contribuições previdenciárias a que se referem os arts. 2º e 3º da Lei nº 11.457, de 2007, relativo a período de apuração posterior à utilização do eSocial e (ii) crédito (direito creditório do sujeito passivo), no caso, saldo negativo do IRPJ e da CSLL, concernente a período de apuração anterior à utilização do eSocial.

17.2. Todavia, ainda que o período de apuração compreenda o prazo a partir do início do trimestre ou do ano (ou do início da atividade) até o último dia do respectivo trimestre ou do ano, para o caso de "pagamento por estimativa", 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, conforme Parecer Normativo Cosit/RFB nº 2, de 3/12/2018.

## Conclusão

18. Em face do que foi exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo-se à consulente que:

a) 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; e

b) a compensação que tenha por objeto o débito das contribuições previdenciárias a que se referem os arts. 2º e 3º da Lei nº 11.457, de 2007, relativo a período de apuração posterior à utilização do eSocial, pode ser compensado com a integralidade do saldo negativo de IRPJ/CSLL constituído ao final do exercício – quando se tem por efetivado o fato gerador destes tributos –, desde que o sujeito passivo tenha utilizado o Sistema de Escrituração Digital das Obrigações Fiscais, Previdenciárias e Trabalhistas (eSocial) para apuração das referidas contribuições e cumpra o disciplinamento firmado pela RFB.

À consideração superior.

Assinado digitalmente  
SÉRGIO AUGUSTO TAUFICK  
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Contribuições Previdenciárias e Normas Gerais (Copen).

Assinado digitalmente  
MAÍRA ACOTIRENE DARIO DA CRUZ  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Dinog

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente  
RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA  
Auditor-Fiscal da RFB  
Coordenador 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 da Cosit