

## **Aspectos sobre a compensação de débitos de IRPJ e CSLL Estimativa com o advento da MP 449/2008<sup>1</sup>.**

*Por Fábio de Oliveira Lima, contador e consultor tributário,  
e Ivo de Oliveira Lima, advogado, ambos integrantes do  
escritório Ivo Barboza & Advogados Associados.*

Em plena crise, o legislador palaciano, ao pálido argumento de existir relevância e urgência lançou mão de Medida Provisória (Constituição Federal, art. 62) para sacrificar o já escasso caixa das empresas.

Dentre outros absurdos, com o advento da Medida Provisória 449, de 03 de dezembro de 2008, os débitos relativos ao pagamento mensal por estimativa do IRPJ (Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica) e da CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido) não podem mais ser objeto de compensação. Eis o teor do inciso IX, acrescentado ao art. 74, § 3º, da Lei 9.430/96:

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. (Redação dada 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 pagamento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL apurados na forma do art. 2º. (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

Emerge do inciso IX, incluído pela MP 449/2008, que os débitos de estimativa mensal não poderão mais ser objeto de compensação. O alento que fica é: a medida restringe-se aos débitos relativos ao pagamento mensal por estimativa do IRPJ e da CSLL apurados na forma do art. 2º da Lei 9.430/96.

---

<sup>1</sup> Elaborado em 04/02/2009.

Importante ressaltar que as empresas que apuram o IRPJ com base no Lucro Real anual são obrigadas ao recolhimento de estimativas mensais (de IRPJ e CSLL) as quais podem ser calculadas com base na receita bruta (Lei 9.430/96, art. 2º<sup>2</sup>) ou com base no balanço/balancete de suspensão/redução (Lei 8.981/95, art. 35<sup>3</sup>).

É dizer, dos males o menor! A restrição da MP não alcança as empresas que apuram o IRPJ/Estimativa e a CSLL/Estimativa com base no balanço/balancete de suspensão/redução.

Ressalta-se, de toda sorte, o absurdo da medida. Ora, “Se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem” (Código Civil, art. 368).

É bem verdade que em direito tributário a compensação depende de lei (Código Tributário Nacional, art. 170). Isso, no entanto, não dá ao Fisco o direito de enriquecer-se ilicitamente em detrimento dos contribuintes. A compensação, notadamente no âmbito tributário, é instrumento moralizador, porquanto afasta o contribuinte dos transtornos inerentes à restituição em espécie.

---

<sup>2</sup> 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, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§ 1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§ 2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo 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.

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.

<sup>3</sup> 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.

O disposto na MP 449/2008, no entanto, bem demonstra o completo desinteresse do Fisco em devolver ao contribuinte aquilo que é seu de direito (Código Tributário Nacional, art. 165) porque recolheu, num dado momento, tributo indevido ou maior que o devido.

Mas o absurdo não para por aí. Não bastasse a restrição injustificada do legislador palaciano, o executor da MP, não satisfeito, criou artifício para impedir as compensações de débitos de IRPJ/Estimativa e CSLL/Estimativa das empresas que o apuram com base no balanço/balancete de suspensão/redução, ou seja, com base no art. 35 da Lei 8.981/95.

O que ocorre é que as compensações, por força dos art. 74, §§ 1º e 14, da Lei 9.430/96, têm, necessariamente, que ser declaradas ao Fisco, na forma que ele regulamentar. A Instrução Normativa RFB 900, de 30 de dezembro de 2008, é que regulamenta a compensação, e estabelece que será efetuada mediante a utilização do programa PER/DCOMP (art. 34, § 1º).

O problema é que o dito PER/DCOMP não distingue os débitos de IRPJ/Estimativa e CSLL/Estimativa calculados com base na receita bruta (Lei 9.430/96, art. 2º) ou com base no balanço/balancete de suspensão/redução (Decreto 3.000/99, art. 230). Em ambos os casos, o código de receita, estipulado pela RFB para controle dos tributos é o mesmo, conforme quadro abaixo:

| Tributo | Código de Receita | Descrição   |
|---------|-------------------|---|
| IRPJ    | 2362              | PJ OBRIGADAS AO LUCRO REAL - ENTIDADES NÃO FINANCEIRAS - ESTIMATIVA MENSAL    |
| IRPJ    | 2430              | PJ OBRIGADAS AO LUCRO REAL - ENTIDADES NÃO FINANCEIRAS - DECLARAÇÃO DE AJUSTE |
| IRPJ    | 5993              | PJ NÃO OBRIGADAS AO LUCRO REAL - ESTIMATIVA MENSAL                            |
| IRPJ    | 2456              | PJ NÃO OBRIGADAS AO LUCRO REAL - DECLARAÇÃO DE                                |

|      |      | AJUSTE   |
|------|------|--|
| CSLL | 2484 | DEMAIS PJ QUE APURAM O IRPJ COM BASE EM LUCRO REAL - ESTIMATIVA MENSAL |
| CSLL | 6773 | DEMAIS PESSOAS JURÍDICAS - DECLARAÇÃO DE AJUSTE                        |

É dizer, não há códigos de receita distintos recolhimentos das estimativas mensais, sejam elas calculadas com base na receita bruta (Lei 9.430/96, art. 2º) ou com base no balanço/balancete de suspensão/redução (Decreto 3.000/99, art. 230).

Disso decorre que o programa gerador da compensação (PER/DCOMP) não pode fazer a distinção entre débitos de estimativa calculados com base na receita bruta (Lei 9.430/96, art. 2º), e débitos de estimativa calculados com base no balanço/balancete de suspensão/redução (Decreto 3.000/99, art. 230), o que impede o envio da declaração de compensação.

Em casos como tais, parece-nos que a solução possível é preencher manualmente o formulário de compensação, tal como formatado pelo anexo VII da Instrução Normativa RFB 900/2008, cuja utilização é assegurada pelo art. 34, § 2º, daquele diploma normativo, nas hipóteses em que não for possível a utilização do programa eletrônico PER/DCOMP.

Alertamos, no entanto, que a Receita Federal do Brasil tem adotado critérios bastante rigorosos no acolhimento de compensações manuais, de sorte que é aconselhável, no ato da apresentação da declaração de compensação, anexar justificativa da não utilização do programa eletrônico PER/DCOMP.

Em qualquer caso, importante atentar que o judiciário deve ser acionado em caso de injustificada negativa por parte do Fisco, seja em relação ao direito de compensar débitos de IRPJ/Estimativa e/ou CSLL/Estimativa, seja em relação à utilização do formulário "Declaração de Compensação" constante do Anexo VII da Instrução Normativa RFB 900/2008.