

**COMISSÃO MISTA DESTINADA A APRECIAR A MEDIDA PROVISÓRIA Nº 836, DE 2018.**

**MEDIDA PROVISÓRIA Nº 836, DE 2018**

**EMENDA SUPRESSIVA**

Art. 1º - Fica revogado o inciso IX do art. 74 da Lei 9.430/96 com redação dada pelo art. 6 da Lei 13.670/2018 que vedou a compensação de créditos tributários com 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).

**JUSTIFICATIVA**

Com a publicação da Lei nº 13.670/18, dentre outras alterações, foi acrescentado o inciso IX ao art. 74 da Lei 9.430/96, por meio do qual passou a ser vedada a compensação de débitos relativos ao recolhimento mensal por estimativa do IRPJ e CSLL. Podem ser suscitados argumentos jurídicos contra a referida alteração:

**1. Ausência de razoabilidade e proporcionalidade da norma. Imposição de sanção às compensações indevidas.**

A jurisprudência é unânime no sentido de que a compensação depende de previsão legal (artigo 170 do CTN), a qual estabelecerá seus aspectos.

Contudo, a indispensável previsão legal das hipóteses de compensação tributária não corresponde a um poder irrestrito ou arbitrário do legislador, uma vez que toda a sistemática de compensação está vinculada ao princípio da legalidade e ao crivo da constitucionalidade.

Na exposição de motivos do Projeto de Lei que deu origem à Lei nº 13.670/08, uma das justificativas apresentadas para a instituição da vedação foi a de inibir as compensações indevidas, que provocariam um falso acúmulo de saldo negativo pelos contribuintes e um desequilíbrio no fluxo de caixa da União, desvirtuando o próprio objetivo do recolhimento por estimativa, que é a manutenção do fluxo de caixa do Tesouro no decorrer do ano, sem concentração de arrecadação no final do período.

Ocorre que a instituição da regra de vedação à compensação das estimativas não é o meio adequado, razoável ou proporcional para inibir as compensações indevidas e agilizar a cobrança dos débitos.

No caso específico das compensações dos tributos federais, a previsão de que a declaração de compensação tem natureza de instrumento de confissão de dívida, e, como tal, sujeita os débitos declarados à inscrição em dívida ativa e ajuizamento da Execução Fiscal sem prévio



lançamento de ofício pelas Autoridades, é meio suficiente e adequado para se evitar a utilização indevida do instituto.

Além disso, às compensações não homologadas são aplicadas a multa de mora de 20% e a onerosa multa de isolada de 50% (prevista no §17 do art. 74 da Lei 9.430/96), ou ainda a multa isolada de 150%, no caso em que seja comprovada fraude (art. 18 da Lei 10.833/03), ou nos casos em que a compensação for considerada não declarada (§12 do art. 74 da Lei 9.430/96).

Portanto, como a legislação já contempla mecanismos suficientes para penalizar e desestimular a apresentação de compensações indevidas, a penalização do bom contribuinte que não se utiliza de compensações indevidas com o fim de se esvair do recolhimento dos tributos, por meio da drástica vedação à própria compensação, vai de encontro com a própria sistemática da legislação, mostrando-se sem razoabilidade e desproporcional.

Vale mencionar que o próprio Congresso Nacional já teve a oportunidade de avaliar a questão quando da conversão da MP 449 na Lei 11.941/09, que previa regra idêntica à da Lei 13.670/18, não tendo sido a regra convertida em lei justamente para se evitar a penalização dos bons contribuintes e porque a legislação pátria já possui os meios adequados para se inibir a utilização indevida da compensação.

## **2. Ausência de coerência sistêmica. Violação à capacidade contributiva, não confisco e do conceito de renda. Natureza disfarçada de empréstimo compulsório.**

Como mencionado, não obstante a necessidade de observância da Lei em matéria de compensação, o legislador, ao definir as regras, deve fazê-lo com razoabilidade e manter coerência sistêmica com as demais normas que regulam a compensação. Isso não ocorre no presente caso.

A regra geral prevista no caput do art. 74 da Lei 9.430/96 é no sentido de permitir amplamente a compensação de quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal. Ou seja, salvo as situações excepcionais previstas na própria Lei, é possível compensar amplamente quaisquer tributos federais.

A questão salta aos olhos, ainda com maior evidência, quando a própria Lei 13.670/18, por meio da inclusão do art. 29-A à Lei 11.457/07, acrescentou nos tributos passíveis da compensação prevista no art. 74 da Lei 9.430/96 as contribuições previdenciárias, que até então estavam excluídas do sistema. A inclusão das contribuições previdenciárias na sistemática de compensação dos tributos federais se deu em razão da viabilidade operacional decorrente da implantação do e-social.

Assim, tratando-se as estimativas de antecipações do IRPJ e CSLL, tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal e perfeitamente compensáveis por meio do sistema de compensação (PER/DCOMP), atualmente em vigência, a vedação à sua compensação está na contramão de todo o sistema de compensação de tributos federais, sem qualquer motivo razoável para tanto.

Além de violar a coerência do próprio sistema, a vedação à compensação das estimativas viola a razoabilidade da própria apuração do IRPJ e CSLL, pois estas correspondem a mera antecipação de recolhimentos, efetuados por presunção, e por isso devem necessariamente guardar relação com a base de cálculo real dos tributos que serão apurados no final do exercício.

Com efeito, a obrigatoriedade de desembolso de quantia, em espécie, para fazer frente à antecipação de tributo, não obstante o acúmulo de créditos ou de saldo negativo dos próprios tributos relativos a exercícios anteriores, e ainda, a incerteza quanto ao resultado do final da apuração do período, as estimativas deixam de guardar relação com a base de cálculo dos tributos que serão apurados ao final do exercício. A situação se torna ainda mais grave ante as limitações previstas na legislação, de que os prejuízos fiscais poderão ser compensados somente até o limite de 30% (trinta por cento) do lucro líquido ajustado em cada período de apuração.

Nesse sentido, a obrigação de recolhimento em dinheiro de valores de tributos antecipados quando há créditos compensáveis caracteriza enriquecimento ilícito da União, viola o princípio da capacidade contributiva, do não-confisco e o próprio conceito constitucional de renda, caracterizando-se como instituição disfarçada de empréstimo compulsório, sem a observância da forma e das condições previstas no art. 148 da CF/88 e art. 15 do CTN .

### **3. Violação à isonomia e segurança jurídica.**

A vedação à compensação, em questão, também coloca em situação desigual os contribuintes em razão da forma (por estimativa) de apuração do IRPJ e CSLL no lucro real, violando o princípio da isonomia.

No regime do lucro real anual o contribuinte antecipa os tributos mensalmente, com base no seu faturamento mensal e aplicação de percentuais predeterminados, de acordo com o enquadramento das atividades, para obter uma margem de lucro estimada, sobre a qual recai o IRPJ e a CSLL (recolhimento por estimativas). No final do ano, o contribuinte levanta o balanço anual e apura o lucro real do exercício, calculando em definitivo o IRPJ e a CSLL e descontando as antecipações realizadas mensalmente. Alternativamente ao recolhimento das estimativas mensais, no regime de lucro real anual é possível a adoção dos balancetes de suspensão e redução que possibilitam a apuração, a cada mês, do valor consolidado efetivamente devido até aquele momento, sem que haja o recolhimento das estimativas e ajuste ao final do exercício.

No caso do regime do lucro real trimestral, o contribuinte calcula o IRPJ e a CSLL com base no seu faturamento trimestral e efetua 4 apurações definitivas, a cada ano.

Como o recolhimento das estimativas é verdadeira antecipação do imposto devido ao final do exercício, a proibição à compensação das estimativas coloca em situação desigual os contribuintes que tenham optado por esse regime, em relação aos que optaram pelo

recolhimento do IRPJ e CSLL mediante levantamento dos balancetes de suspensão ou redução ou pelo regime de lucro real trimestral, pois nesses últimos casos, não há vedação para que as parcelas (mensais ou trimestrais) de IRPJ e CSLL sejam pagas mediante compensação na forma do art. 74 da Lei 9.430/96. Veja-se que, como demonstrado nos itens anteriores, o regime de apuração do lucro anual pelo pagamento das estimativas não se trata de benefício fiscal, e sim instituição de antecipação de pagamento do imposto por presunção, a qual deve guardar necessariamente relação com a base de cálculo real do tributo, que é a renda.

Além disso, como a opção pelo lucro real por estimativa, irretratável para o período de um ano, é formalizada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro, a proibição à compensação, por meio de lei publicada em 30/05/2018 viola a segurança jurídica, uma vez que os contribuintes acreditaram que poderiam utilizar realizar o pagamento por meio de compensação durante todo o ano calendário.

Em caso semelhante, ao apreciar as Leis nº 9.032 e 9.129, de 1995, que pretenderam limitar a compensação no âmbito das contribuições previdenciárias a 30% (trinta por cento) do valor a ser recolhido por competência, o STJ entendeu pelo afastamento da limitação, em homenagem aos princípios da segurança jurídica e da irretroatividade da lei tributária.

Sala da Comissão, em 2018.

**Eli Corrêa Filho**  
**Deputado Federal**

