



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL  
COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS

PÚBLICO- DOCUMENTO RECLASSIFICADO

PARECER PGFN/CAT/Nº 193 /2013

Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL. Opção por tributação pelo lucro real anual. Apuração mensal dos tributos *por estimativa*. Lei nº 9.430, de 27.12.1996. Não pagamento das antecipações mensais. Inclusão destas em Declaração de Compensação (DCOMP) não homologada pelo Fisco. Impossibilidade de inscrição das *estimativas* em Dívida Ativa da União. Inexistência de crédito tributário. Ausência de certeza e liquidez.

## I

### OBJETO DA CONSULTA

Trata-se de consulta cuja origem remonta a Secretaria da Receita Federal do Brasil, tendo sido encaminhada para manifestação acerca da ratificação ou retificação do Parecer PGFN/CAT nº 1.658/2011, o qual tratou da impossibilidade de inscrição em Dívida Ativa da União dos valores mensalmente apurados por estimativa, a título de antecipação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, e não pagos, ainda que objetos de Declaração de Compensação não homologada.

2. A consulta, realizada por meio da Nota Cosit nº 34, de 30 de novembro de 2012 (Registro nº 404/2013 – E-processo nº 10166.729109/2012-35), apresentou uma teoria que afastaria a incidência do Parecer PGFN/CAT nº 1.658/2011, a qual foi apresentada de forma resumida no trecho que transcrevemos:

“12. Por óbvio, resta concluir que o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, c/c os arts. 13 e 35 da Lei nº 11.941, de 2009, permitem, por via



indireta, a cobrança e execução de débito de estimativas compensadas indevidamente ou parceladas e não pagas.”

3. A angústia dos consulentes reside na preocupação quanto ao fato de não saberem como proceder na hipótese de manutenção do Parecer PGFN/CAT nº 1.658/2011, como pode ser percebido na exposição a seguir colacionada:

14. Mantido o seu posicionamento, solicita-se àquela Douta Procuradoria que **esclareça quais procedimentos devam ser adotados pela RFB quanto aos débitos de estimativas oriundos de compensação não homologada ou de parcelamento inadimplido**, uma vez que não há norma tributária em vigor que confira outro tratamento que não o da cobrança de tais débitos, como se depreende da leitura do art. 74, §§ 7º a 9º da Lei nº 9.430, de 1996, do art. 1º, § 9º da Lei nº 11.941, de 2009 e do art. 21 da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6, de 2009. Isto porque a RFB, cuja atuação é vinculada à lei, não pode vedar a compensação e o parcelamento de estimativas.”

4. Foi submetida à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional a Nota Cosit nº 34, de 2012, a fim de que fosse realizada a revisão do Parecer PGFN/CAT nº 1.658/2011, ou, no caso de ratificação do parecer, fossem indicados quais procedimentos deveriam ser adotados no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

## II

### NATUREZA JURÍDICA DAS ESTIMATIVAS

5. A natureza do pagamento por estimativa, cujo enunciado encontramos no Art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, é uma antecipação do pagamento do IRPJ e CSLL, cuja ocorrência se dá mensalmente, contudo, ao final do período de tempo necessário ao confronto de despesas e receitas, o IRPJ e o CSLL substituem as estimativas, conforme exposto no Parecer PGFN/CAT 1.658/2011:

28. Ocorre que, como visto e reiterado, os valores do IRPJ e da CSLL apurados por *estimativa* não se qualificam como *crédito tributário*, mas como mera antecipação do pagamento deste.

29. Assim, ainda que a DCOMP se preste à confissão de dívida, tal confissão não tem o poder de transformar a *antecipação* do tributo (*estimativa*) em *crédito tributário*.



30. Disto decorre que, mesmo declarada esta antecipação do tributo como débito (e até confessada), em não sendo homologada a compensação ela é tida por inexistente, tendo como efeitos o não pagamento e a não extinção desta parte do *crédito tributário*, a teor do art. 156, inciso II, do Código Tributário Nacional.

31. *Conclusivamente, o débito relativo à antecipação do IRPJ e da CSLL apurada por estimativa não constitui crédito tributário e assim não se converteu pelo fato de ter sido objeto de DCOMP, não se sustentando como líquido e certo, inclusive porque é necessário o ajuste, ao final, para apuração do saldo do imposto.*

32. De fato, conforme preceitos do art. 2º c.c. art. 6º da Lei nº 9.430, de 1996, caso não recolhido ou pago a menor o valor da *antecipação* mensal dos tributos, é necessária a apuração destes ao final (31 de dezembro ou na data do encerramento das atividades ou dos demais eventos indicados na lei), com previsão de penalidade pecuniária, ainda que a pessoa jurídica venha a apurar prejuízo no balanço.

33. A propósito, não é desarrazoado prever a ocorrência de situação em que os valores antecipados sejam superiores ao valor do tributo devido, hipótese que reforça a conclusão de inexistência de *certeza e liquidez* das referidas antecipações.

6. O parecer realizou uma abordagem com ênfase na questão do fato jurídico tributário relativo à renda, a partir do qual ocorre a incidência do IRPJ e da CSLL, deixando claro que não é possível confundir a antecipação do pagamento do imposto de renda e da contribuição sobre o lucro com o crédito tributário decorrente da realização do fato em si.

7. Os esclarecimentos apresentados pelo Parecer PGFN/CAT nº 1.658/2011, tem sólidos argumentos teóricos, tanto que vários outros interpretes jurídicos que avaliam o assunto, inclusive a própria RFB, seguem a mesma linha. Vejamos entendimentos das Delegacias de Julgamento da RFB:

DRJ/RJ1. 17/01/2013. 5ª Turma. ACÓRDÃO Nº 12-51970 de 17 de Janeiro de 2013. ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ  
EMENTA: ESTIMATIVAS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO FORMALIZADO APÓS O FIM DO PERÍODO-BASE. IMPROCEDÊNCIA. No caso de ser verificada a falta de recolhimento das *estimativas*, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá a multa isolada sobre as *estimativas* não pagas, o imposto devido com base no lucro real anual e a multa de ofício sobre ele calculada. É improcedente o lançamento formalizado para cobrança de *estimativa* após o término do período base.  
Ano-calendário: : 01/01/1997 a 31/12/1997



Processo 58000.005569/2008-15

DRJ/SP 1. 30/12/2012 . 3ª Turma. ACÓRDÃO Nº 16-42232 de 30 de Novembro de 2012.

**ASSUNTO:** Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ  
**EMENTA:** AUTO DE INFRAÇÃO DE DCTF. ESTIMATIVA DE IRPJ. 1º e 2º TRIMESTRES. LUCRO REAL EM 31 DE DEZEMBRO. Encerrado o ano calendário, a falta ou insuficiência de pagamento da estimativa de IRPJ enseja a im posição de multa de ofício isolada. A cobrança de imposto, multa de ofício vinculada e juros de mora restringe-se a eventual saldo positivo de IRPJ a pagar, calculado com base no lucro real em 31 de dezembro.

**Ano-calendário:** : 01/01/1997 a 31/12/1997

DRJ/SPI. 25/10/2012 . 7ª Turma. ACÓRDÃO Nº 16-41649 de 25 de Outubro de 2012

**ASSUNTO:** Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ  
**EMENTA:** LUCRO REAL ANUAL. INADMISSIBILIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO DE VALORES DE ESTIMATIVAS DECLARADAS E NÃO PAGAS PELO SUJEITO PASSIVO. Configurado que a pessoa jurídica sujeita-se à tributação com base no Lucro Real anual em face de manifesta opção pela leitura de recolhimentos mensais amparados em base imponible estimada, descabe a manutenção dos efeitos da autuação das estimativas mensais de IRPJ declaradas e não pagas pelo contribuinte até o encerramento do exercício financeiro competente, sendo aplicável, nestas hipóteses, a adoção das medidas administrativas norteadas pelos termos do art. 15 e 16 da Instrução Normativa SRF nº 93, de 24/12/1997.

**Ano-calendário:** : 01/01/1997 a 31/12/1997

8. Também o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem o entendimento pela impossibilidade de cobrança de estimativas. Vejamos:

**Ementa:** Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ  
Exercícios: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005  
**Ementa:** IRPJ. RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. MULTA ISOLADA. Conforme precedentes deste Colegiado, a exigência da multa de lançamento de ofício isolada, sobre estimativas de IRPJ não recolhidos mensalmente, somente faz sentido se operada no curso do próprio anocalendário ou, se após o seu encerramento, se da irregularidade praticada pela contribuinte (falta de recolhimento ou recolhimento a menor) resultar prejuízo ao fisco, como a insuficiência de recolhimento mensal frente à apuração, após encerrado o anocalendário, de tributo devido maior do que o recolhido por estimativa. Em havendo apuração de base de cálculo negativa no período, há de



Processo 58000.005569/2008-15

ser afastada a cobrança de multa isolada com base nas estimativas não recolhidas no curso do ano-calendário. Recurso Especial do Procurador negado.

1ª TURMA/CSRF/CARF/MF/DF/null/Câmara Superior de Recursos Fiscais

Nº Acórdão 9101-001.224

**Ementa:** Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ Data do fato gerador: 30/04/1998, 31/05/1998, 30/06/1998 ESTIMATIVA DECLARADA EM DCTF E NÃO RECOLHIDA. É descabido o lançamento de ofício para a cobrança do IRPJ devido por estimativa em 1998, cabendo apenas, se for o caso, a imposição de penalidade isolada e a cobrança do saldo de imposto com base no lucro real anual, com a data de vencimento da quota única, acrescido de multa de ofício e de juros de mora. Recurso de Ofício Negado Provimento. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Segunda Turma/Quarta Câmara/Primeira Seção de Julgamento

Nº Acórdão 1402-000.547

**Ementa:** CSLL – RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA - Os recolhimentos por estimativa devidos pela empresa que declara o imposto e a CSLL com base no lucro real anual constitui mera antecipação do tributo e da contribuição devidos no ajuste do encerramento do ano-calendário, quando perde a prevalência em favor do resultado obtido na DIPJ, descabendo, portanto, a cobrança das estimativas após o encerramento do período-base. recurso "ex officio" - IRPJ: Devidamente fundamentada na prova dos autos e na legislação pertinente a insubsistência das razões determinantes da autuação, é de se negar provimento ao recurso necessário interposto pelo julgador "a quo" contra sua decisão que dispensou o crédito tributário da Fazenda Nacional.

Sétima Câmara/Primeiro Conselho de Contribuintes

Nº Acórdão 107-09541

**Ementa:** IRPJ – MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO ISOLADAMENTE EXIGIDA. – FALTA DE PAGAMENTO POR ESTIMATIVA – Encerrado o período de apuração do tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, passando a prevalecer a exigência do tributo efetivamente devido, apurado em ação fiscal que tenha por base no lucro real. Não implica cobrança da multa isolada exigida através de lançamento de ofício, por falta de recolhimento de tributo por estimativa, sob pena de dupla incidência de multa de ofício. Recurso conhecido e provido.

Primeira Câmara/Primeiro Conselho de Contribuintes

Nº Acórdão 101-95907



Processo 58000.005569/2008-15

bem como a susensão do débito, com esteio nos §§ 5º e 9º a 11 do art. 74 da Lei 9.430, de 1996.

8.6 Ora, se é possível, ao final da análise da Dcomp e do julgamento pela DRJ e pelo CARF, manter-se não homologada a compensação de valores de estimativa, tem-se, por consequência lógica, a possibilidade de sua cobrança após o ajuste anual, inclusive por parte da PGFN.”

12. A existência da compensação não implica em sua possibilidade de cobrança, afinal, ao ser concluído o exercício, a estimativa é substituída pelo imposto apurado, consoante exposto no Parecer PGFN/CAT nº 1.658/2011 e assim como é definido pela própria Receita Federal do Brasil no Art. 16 da **Instrução Normativa SRF Nº 093, de 24 de Dezembro de 1997:**

Art. 16. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

I - a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos;

II - o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.

13. A orientação da Receita Federal do Brasil é bastante clara quanto aos procedimentos a serem adotados no que se refere a não cobrança dos valores relativos a pagamento por estimativa, mantendo perfeita sintonia entre a disciplina das estimativas e o nosso sistema jurídico.

14. Outro argumento para tentar a revisão do entendimento quanto à possibilidade de cobrança das estimativas era da possibilidade do parcelamento, ao mencionar que a Lei nº 11.491, de 27 de maio de 2009 afastaria os impedimentos da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, contudo, esqueceu que o parcelamento ali referidos não mais abrangeriam estimativas, ou seja não existiam, ou não deveriam existir estimativas a serem cobradas, em razão da sua substituição pelo imposto apurado com base no lucro real ao término do ano. Assim, como não é possível parcelar, não é possível rescisão de parcelamento.

15. Também se levanta a hipótese de possibilidade de parcelamento de estimativas nas hipóteses de parcelamento simplificado, contudo, não existe nenhuma previsão objetiva



Processo 58000.005569/2008-15

de que as estimativas possam ser parceladas, trata-se, como já afirmado, apenas de uma hipótese levantada na consulta. Ainda que se elaborasse uma regulamentação que permitisse o parcelamento das estimativas, continua valendo a premissa do Parecer PGFN/CAT nº 1.658/2011, a estimativa é simples antecipação do tributo, sendo substituída pelo resultado apurado ao final do ano base, podendo inclusive não existir valor devido a título de tributo. Assim, caso realizado um parcelamento, a estimativa deixaria de existir no ano seguinte, ficando sem respaldo o parcelamento.

V

CONCLUSÃO

16. Em síntese, os questionamentos levantados na consulta oriunda da Secretaria da Receita Federal do Brasil devem ser respondidos nos seguintes termos:

- a) Ratifica-se o entendimento contido no Parecer PGFN/CAT nº 1.658/2011;
- b) Propõe-se, ainda que não seja atribuição da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, a regulação da matéria no sentido do que está previsto no Art. 16 da Instrução Normativa SRF Nº 093, de 24 de Dezembro de 1997.

Submeto à apreciação superior.

COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS, em 6 de fevereiro de 2013.

  
ÊNIO ALEXANDRE GOMES BEZERRA  
Procurador da Fazenda Nacional

De acordo. Encaminhe-se o processo de volta Secretaria da Receita Federal do Brasil.

PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, em 6 de fevereiro de 2013.

  
RONALDO AFFONSO NUNES LOPES BAPTISTA  
Procurador-Geral Adjunto de Consultoria e Contencioso Tributário Substituto



## DESPACHO

### Processo nº 10951.002790/2025-39

1. O presente processo foi aberto no LABCAT para fins de reclassificação do Parecer PGFN/CAT nº 193/2013, que foi elaborado para examinar consulta encaminhada pela Cosit/RFB (evento SEI nº 50179157).
2. Encaminhado *e-mail* ao órgão consultente, a Cosit/RFB se manifestou favoravelmente à liberação da restrição de acesso ao referido Parecer PGFN/CAT nº 193/2013 (evento SEI nº 50179120).
3. Diante disso, solicita-se ao Apoio/CAT a adoção das medidas administrativas a seu cargo para a liberação da restrição de acesso ao Parecer PGFN/CAT nº 193/2013, com base no art. 7º, § 3º, da Lei nº 12.527, de 2011, combinado com art. 20, "caput", do Decreto nº 7.724, de 2012.

Andréa Karla Ferraz

Procuradora da Fazenda Nacional



Documento assinado eletronicamente por **Andrea Karla Ferraz, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 23/04/2025, às 13:05, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [https://colaboragov.sei.gov.br/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=0](https://colaboragov.sei.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **50179252** e o código CRC **02499CC5**.

**Referência:** Processo nº 10951.002790/2025-39.

SEI nº 50179252