



## Lei 14.689/23 e as decisões por voto de qualidade: precedentes da 1ª Turma da CSRF

### Voto de qualidade: novas consequências e dúvidas na aplicação da Lei nº 14.689/2023

Não há dúvidas de que desde que a publicação da Lei nº 14.689/23 – com a introdução de novos mecanismos e consequências para os julgamentos decididos por voto de qualidade – quem milita no ambiente do contencioso administrativo tributário e, em especial, no Carf, tem se deparado com cenários desafiadores para aplicação desse novo diploma legal, estendendo-se as dúvidas e discussões tanto a conselheiros quanto a patronos dos contribuintes e da própria Fazenda Nacional.

Somente nesta coluna, ao menos em sete oportunidades [\[1\]](#) já se abordou o tema e suas diversas vertentes.

E sobre a matéria, recentemente, a PGFN editou o muito bem fundamentado Parecer SEI Nº 943/2024/MF, de lavra da sempre competente doutora Lívia da Silva Queiroz.

Pretende-se, neste momento, retomar os julgados da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) que já abordaram o tema e, sempre que possível, cotejar com o entendimento agora exarado pela PGFN.

O exame dos precedentes abordará o ponto que mais redundava em debates do novo diploma legal, a saber: o §9º-A do artigo 25 do Decreto nº 70.235/72 (introduzido pela Lei nº 14.689/23) que determinou a exclusão de multas e cancelamento da representação fiscal para fins penais “*na hipótese de julgamento de processo administrativo fiscal resolvido favoravelmente à Fazenda Pública pelo voto de qualidade*”.

### Precedentes da 1ª Turma da CSRF sobre as consequências da decisão por voto de qualidade

No Acórdão nº 9101-006.786 (06/11/2023), a 1ª Turma da CSRF examinou recurso especial da Fazenda Nacional buscando restabelecer a exigência de multas isoladas pelo não recolhimento de estimativas de IRPJ/CSLL, cobradas de forma concomitante com a multa de ofício. É importante ressaltar que, após ter seu recurso voluntário improvido por voto de qualidade e seu recurso especial não admitido quanto à matéria principal (exigência de IRPJ/CSLL), o contribuinte já havia judicializado o crédito tributário (conforme devidamente demonstrado nos autos),

Em sede de sustentação oral, o patrono do contribuinte requereu o não conhecimento do recurso fazendário por suposta perda de objeto, pois entendeu que a exclusão da multa, por voto de qualidade, na instância *a quo* era irreformável em razão do disposto no §9º-A do artigo 25 do Decreto nº 70.235/72. Contudo, por maioria de votos, o colegiado rejeitou o argumento e conheceu do recurso, por entender que, no mínimo, a Fazenda Nacional teria interesse na reforma do acórdão recorrido para que não mais pudesse ser utilizado como paradigma.

Em relação ao mérito, por maioria de votos, negou-se provimento ao recurso da PGFN. Além dos profícuos debates travados de forma inaugural na 1ª Turma da CSRF sobre a Lei nº 14.689/2023, em que pese o provimento do recurso do contribuinte, se extrai dos votos vencidos o entendimento acerca da impossibilidade de restabelecimento da multa de ofício, quando a decisão por voto de qualidade, acerca do mérito da exigência, tornou-se definitiva no âmbito administrativo, uma vez que esses conselheiros votaram por dar provimento parcial ao recurso da Fazenda Nacional apenas para reformar o paradigma sem “*restabelecer a sua exigibilidade no caso concreto, com base no art. 15 da Lei nº 14.689/2023*” (exoneração de multas inclusive aos casos já julgados pelo CARF e ainda pendentes de apreciação do mérito pelo TRF).

Spacca



Ou seja, nesse caso concluiu-se pela aplicabilidade do §9º-A do artigo 25 do Decreto 70.235/72 às multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas, entendimento que se encontra alinhado com o recente pronunciamento da PGFN em seu Parecer SEI nº 943/2024/MF, uma vez que o mérito havia sido *resolvido* por voto de qualidade [2].

Quanto à *responsabilidade acerca da exclusão das multas*, a 1ª Turma da CSRF tem entendido que somente após decisão definitiva no Carf há de se falar em exclusão de multas, exceto nas hipóteses em que a situação acerca da decisão de mérito do principal, por voto de

qualidade, já tenha se consolidado, como, por exemplo, no precedente analisado alhures.

Ou seja, o entendimento da 1ª Turma da CSRF é que, em regra, caberia à Receita Federal aplicar o §9º-A do artigo 25 do Decreto 70.235/72 após a decisão definitiva, ou seja, quando do cumprimento do *último* acórdão *resolvido* por voto de qualidade. E tal conclusão também alinha-se às conclusões da PGFN no referido parecer [3].

Exemplo desse entendimento também se observa no Acórdão nº 9101-006.809 (janeiro de 2024), em que a Fazenda Nacional recorreu da exoneração da multa isolada em julgamento de recurso voluntário. O colegiado, por voto de qualidade, restabeleceu parcialmente a exigência, e determinou o retorno dos autos ao colegiado *a quo* para exame de argumentos autônomos sobre erro na base de cálculo não examinados porque o recurso voluntário havia sido provido.

Embora alguns conselheiros tenham entendido que seria desnecessário o retorno dos autos ao colegiado *a quo* ante à impossibilidade de restabelecimento da multa, a maioria do colegiado concluiu ser inaplicável, naquele momento, o disposto na Lei nº 14.689/2023 porque, ainda que a decisão da CSRF tenha se dado por voto de qualidade, somente quando da definitividade daquele acórdão é que haveria



exclusão da penalidade. Quanto aos votos vencidos quanto ao retorno dos autos, ambos consignaram “*pela desnecessidade [...] em face da exoneração da penalidade com base no §9º-A acrescido ao art. 25 do Decreto nº 70.235/72 pela Lei nº 14.689/2023*”.

No Acórdão nº 9101-006.826 (6/2/2024), por sua vez, discutia-se infração relativa à amortização de ágio, que havia sido mantida por voto de qualidade na turma ordinária, além da desqualificação da multa de ofício, em votação unânime. O contribuinte apresentou recurso especial acerca do mérito da exigência, mas apresentou pedido de desistência antes de iniciada a sessão de julgamento. A Fazenda Nacional, por seu turno, também interpôs recurso especial, mas buscando restabelecer a multa qualificada e parcela da exigência referente a dedução de IRRF, concedida pelo colegiado *a quo*, sobre os tributos incidentes sobre ganho de capital em alienação posterior do ativo.

O recurso da Fazenda Nacional foi conhecido pois se entendeu que haveria interesse na reforma do acórdão recorrido, desqualificando-o como futuro paradigma. No mérito, deu-se provimento parcial ao recurso para restabelecer a parcela da exigência relativa ao IRRF, e negou-se provimento quanto à requalificação da multa de ofício.

Neste julgado, entendeu-se que — em razão de o contribuinte ter manejado recurso especial contra decisão por voto de qualidade — o processo não havia sido *resolvido* favoravelmente à Fazenda Nacional por voto de qualidade, e o não conhecimento do recurso do contribuinte por desistência dependia de manifestação da CSRF (uma vez que apresentada após sua admissibilidade monocrática), em decisão passível de embargos com efeitos infringentes, sem prejuízo da posterior avaliação da Receita Federal acerca da aplicação da Lei nº 14.689/2023 quando da definitividade da decisão da CSRF.

Novamente não se observa qualquer divergência de interpretação entre o que se extrai de tal precedente e o entendimento firmado pela PGFN no Parecer SEI nº 943/2024/MF.

Em outro precedente (Acórdão nº 9101-006.834, de 7/2/2024), examinou-se lide em que o recurso voluntário havia sido improvido, por voto de qualidade, tanto quanto à infração decorrente de glosa de amortizações de ágio quanto da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas exigida concomitantemente com a multa de ofício, mas provido quanto à desqualificação da multa de ofício.

Nesse caso, mais uma vez o recurso especial do contribuinte não foi conhecido em razão da desistência. Contudo, havia pedido do contribuinte para que as multas fossem excluídas pela CSRF em razão do disposto na Lei nº 14.689/2023, pedido esse não apreciado porque a desistência do recurso teria subtraído a competência do colegiado para se manifestar sobre qualquer outro aspecto da exigência.

Convém destacar que a Fazenda Nacional também havia interposto recurso especial, mas com o intuito de restabelecer a multa qualificada. Entretanto, o recurso não foi conhecido por dessemelhança entre os acórdãos comparados, admitindo-se implicitamente que a Fazenda Nacional teria interesse em reformar o recorrido como paradigma e que a exclusão da multa não poderia ser declarada porque a decisão definitiva, por voto de qualidade, só se formaria com a decisão sobre a desistência do recurso especial do contribuinte.



Outro pronunciamento recente da 1ª Turma da CSRF se deu no Acórdão nº 9101-006.852 (6/3/2024).

O *iter* processual em questão possuía peculiaridades, pois era a segunda vez que o processo retornava à CSRF: em um primeiro momento, em recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, houve provimento por *voto de qualidade*, restabelecendo-se a exigência do crédito tributário relativo à infração de glosa de amortização de ágio.

Ocorre que essa mesma decisão determinou que o processo retornasse à turma ordinária para exame de matérias consideradas prejudicadas (subsidiárias), em razão de seu provimento, no julgamento do recurso voluntário. Entre essas matérias incluía-se a exigência de multas isoladas, por falta de recolhimento de estimativas, aplicadas em concomitância com a multa de ofício. Em nova decisão de turma ordinária, negou-se provimento ao recurso do contribuinte, sendo que, quanto à incidência da multa isolada, o julgamento deu-se por voto de qualidade.

Novo recurso especial foi interposto. Nos autos, até o momento do julgamento pela 1ª Turma da CSRF, não havia alegações ou documentos apresentados pelo contribuinte acerca da atual situação do crédito tributário referente à exigência principal (IRPJ).

Durante a sustentação oral, o patrono buscou demonstrar que o todo o crédito tributário lançado permanecia no processo, ou seja, dada a inexistência de decisão de mérito por parte do TRF, seria cogente a aplicação da Lei nº 14.689/2023 para fins de exclusão das multas de ofício.

O recurso especial foi conhecido, e, no mérito, por maioria de votos (6 a 2) deu-se provimento ao recurso, sendo que em um dos votos a favor do provimento restou consignado que as multas deveriam ser canceladas porque o voto de qualidade da primeira decisão da CSRF englobava todo o crédito tributário, isso a partir do pressuposto de que o todo crédito tributário do lançamento permanecia ainda controlado nos autos em exame. Alguns conselheiros entenderam que seria inaplicável da Lei nº 14.689/2023 porque ainda havia questionamento da exigência de CSLL perante a CSRF, o que impediria a exclusão das multas isoladas correspondentes.

Quanto a esse precedente, não se pode afirmar que se alinhe ou não com o Parecer SEI nº 943/2024/MF, pois o pronunciamento da PGFN não aborda diretamente a circunstância de existir um primeiro acórdão da CSRF, por voto de qualidade, suficiente para abarcar todas as demais matérias discutidas de forma subsidiária. De toda forma, como o provimento do recurso do contribuinte se deu por ampla maioria, o aprofundamento do debate no colegiado mostrou-se despiciendo.

Já no Acórdão nº 9101-006.860 (6/3/2024), o recurso especial do contribuinte versava sobre *multa qualificada* em operação de ganho de capital, cuja exigência dos tributos havia sido mantida por voto de qualidade na turma ordinária.



Antes da sessão de julgamento, contribuinte peticionou requerendo exclusão da multa qualificada em razão da decisão, por voto de qualidade, acerca da exigência principal. Sublinhe-se que tal decisão fora proferida ainda antes da Lei nº 13.988/2020 que havia inserido o artigo 19-E na Lei nº 10.522/2002 (“*empate pró-contribuinte*”).

Contudo, a despeito da suposta incompetência da CSRF para se pronunciar sobre os efeitos de uma decisão por voto de qualidade ainda não definitiva, o pleito foi indeferido de plano, por unanimidade de votos, porque não havia prova de que a exigência mantida por voto de qualidade, se questionada judicialmente, ainda não havia sido decidida por TRF.

Registrou-se ainda no voto condutor do aresto que a prova da situação do crédito tributário poderia ainda ser comprovada perante a Receita Federal para fins do exame da aplicação da Lei nº 14.689/2023 no caso concreto.

Ao final, o recurso do contribuinte não foi conhecido por unanimidade de votos, mantendo-se incólume o acórdão recorrido.

Novamente, em mais esse precedente, não se encontra dissonância entre o entendimento firmado pela 1ª Turma da CSRF e o exarado pela PGFN no Parecer em questão [\[4\]](#), pelo contrário, pois ambos mostram-se alinhados quanto à necessidade de comprovação do atual estágio de cobrança do crédito tributário principal para fins de exclusão das multas de ofício com base no § 9º-A do artigo 25 do Decreto nº 70.235/72.

## Conclusões

Conforme se observa, a 1ª Turma da CSRF já vinha se manifestando, ainda que de forma implícita, que a aplicação da Lei nº 14.689/2023 dependia de decisão por voto de qualidade definitiva no âmbito administrativo para fins da exclusão das multas. Além disso, para se valer das benesses introduzidas pela Lei nº 14.689/2023, ainda que a decisão por voto de qualidade já seja definitiva, exige-se do Contribuinte demonstração do atual estágio de cobrança do crédito tributário principal – a questão aqui é de prova e não de hermenêutica, pois nessa situação é, *a priori*, aplicável a Lei nº 14.689/2023 –, e, se existente discussão judicial, da comprovação da inexistência de decisão de mérito proferida pelo TRF competente.

*– Este texto não reflete a posição institucional do Carf, mas sim uma análise dos seus precedentes publicados no sítio virtual do órgão, em estudo descritivo, de caráter informativo, promovido pelos seus colunistas.*



[1] Disponível: [aqui](#), [aqui](#), [aqui](#), [aqui](#), [aqui](#), [aqui](#) e [aqui](#).

[2] Por oportuno, esclarece-se que o entendimento exarado pela PGFN em seu Parecer (Seção III.1.2.2.1) é que, tratando-se “*das multas isoladas que não estão diretamente vinculadas ao lançamento de tributo*”, eventual decisão por voto de qualidade favorável à Fazenda Nacional não redundará no cancelamento da multa isolada (item 142). Contudo, em seu item 157 o citado Parecer conclui que a multa isolada **por falta de recolhimento de estimativas** não poderá ser cobrada “*quando o julgamento sobre a infração atinente à obrigação de antecipar o tributo – sistemática de estimativas ou carnê-leão – se concluir com proferimento de voto de qualidade [...]*”.

[3] Item 3 das conclusões: “*A decisão proferida pela CSRF que reforma ou mantém capítulo decisório do acórdão recorrido opera efeitos substitutivos, passando a ser o paradigma de análise para o fim de definir a incidência do art. 25, §9º-A, do Decreto n.º 70.235/72. Dessa forma, torna-se irrelevante o quórum da decisão recorrida [...]*”

[4] Conforme item 16 do Parecer.

**Autores:** Fernando Brasil de Oliveira Pinto