



Pagamento de tributos e o direito de desistir conforme a Lei 14.689/2023

06/03/2024

O ano de 2024 se iniciou da forma que sonhavam aqueles que trabalham com o contencioso administrativo fiscal federal: com a volta dos plenos trabalhos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), nas sessões presenciais em Brasília. Dar seguimento aos processos, com recursos discutindo o porquê estar o crédito tributário sendo (in)devidamente cobrado, é justamente o que querem os advogados públicos e privados.

Todavia, o advento da Lei nº 14.689/2023 fez com que esse interesse dos contribuintes no julgamento de seus apelos especiais à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) passasse por nova análise. Explicamos.

Como se sabe, a competência da CSRF cinge-se à solução de divergências interpretativas entre as decisões proferidas pelas Turmas do Carf (artigo 37, §2º, II do Decreto 70.235/72), de modo que sua apreciação tem como foco as teses jurídicas (direito), e não as provas trazidas aos autos (fatos). Também é sabida a perspectiva de sucesso dos contribuintes, ou mesmo de perda pelo mero voto de minerva do presidente (“voto de qualidade”), quanto aos temas julgados no âmbito da CSRF. Exemplos dessa realidade não faltam na jurisprudência do Carf.

Dados esses elementos, é possível que o curso do processo administrativo fiscal traga uma particularidade que culmina na nova análise aventada no início da coluna de hoje: se a decisão recorrida por meio do recurso especial foi proferida contra os interesses do contribuinte por voto de qualidade na Turma ordinária, faria sentido seguir com o recurso especial no âmbito da CSRF [2]?

A análise dessa questão passou a ser indispensável aos contribuintes ante o disposto no **artigo 25, §9º-A** do Decreto 70.235/72, com redação trazida pela Lei nº 14.689/2023, segundo o qual, na hipótese de *julgamento final proferido por voto de qualidade* em favor da Fazenda Pública, ficam *excluídas as multas* e cancelada a representação fiscal para fins penais, tratadas no processo. Esse tem sido o grande foco – cancelamento de multas mantidas em julgamento por voto de qualidade – daqueles que analisam os efeitos retrospectivos da aplicação do voto de qualidade, com base nas regras trazidas pelos artigos 15 e 16 da própria Lei nº 14.689/2023.

Todavia, decisões proferidas pelo voto de qualidade em processos pendentes de decisão final também foram objeto de disciplina pelo **artigo 25-A do Decreto 70.235/72**, igualmente trazido pela Lei nº 14.689/2023. Esse dispositivo determina que, na hipótese de o **julgamento de processo administrativo fiscal ser resolvido definitivamente a favor da Fazenda Pública** pelo voto de qualidade, uma vez manifestada pelo contribuinte a intenção de **pagar a dívida tributária em 90 dias**, será permitida a exclusão dos juros de mora, além do pagamento do valor principal da dívida mediante o “pacote de benefícios” trazido pela própria lei (utilização de prejuízo fiscal, base de cálculo negativa de CSLL, compensação com precatórios e o parcelamento em 12 vezes).

Desistência do recurso

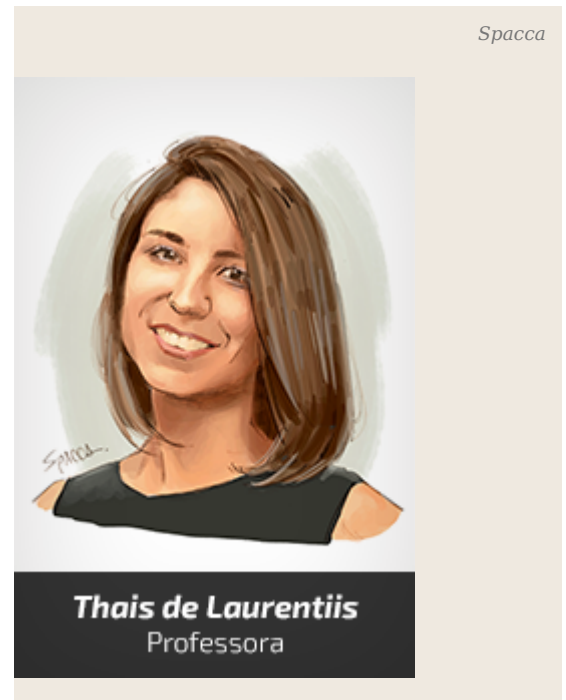
É justamente porque o dispositivo faz menção à “hipótese de julgamento de processo administrativo fiscal resolvido definitivamente a favor da Fazenda Pública” que é apropriada a ponderação sobre a conveniência do seguimento do recurso especial por parte daqueles contribuintes que tiveram voto de qualidade proferido pela Turma ordinária do Carf no passado, e que correm o risco de perdê-lo pela sobreposição de um julgamento por maioria ou unanimidade contra seus interesses na CSRF. Explicamos também.

É direito do postulante desistir do recurso que fora interposto, o que pode ser feito a qualquer tempo (cf. artigo 998 do Código de Processo Civil). A consequência dessa desistência do direito de recorrer, ou de ver julgado o recurso antes interposto, no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, será a prolação de despacho reconhecendo a desistência do recurso especial do contribuinte e determinando a devolução do processo à repartição fiscal de origem (cf. artigo 61, XIX e parágrafo único do Regimento Interno do CARF - RICARF).

Uma vez declarado extinto o processo (cf. artigo 52 da Lei nº 9.784/1999), passa a existir o “julgamento de processo administrativo fiscal resolvido definitivamente a favor da Fazenda Pública pelo voto de qualidade” a que se reporta tanto o artigo 25-A do Decreto 70.235/72, quanto os artigos 1º e 3º da Instrução Normativa RFB nº 2167/2023 [3].

Nessa situação, de mera desistência do recurso e de extinção do processo dela decorrente, não existe o efeito substitutivo de uma decisão (de mérito) da CSRF em relação ao acórdão proferido pela Turma Ordinária do Carf. Tal efeito só ocorreria se houvesse sido dado seguimento ao julgamento do recurso especial, culminando numa decisão terminativa de mérito do processo (acórdão da CSRF), a qual substituiria a anterior decisão de segunda instância. Tudo nos termos do artigo 1.008 do CPC, quando estabelece que “o julgamento proferido pelo tribunal substituirá a decisão impugnada no que tiver sido objeto de recurso”.

Em outras palavras, uma vez feita a desistência (total ou parcial) do recurso especial pelo contribuinte, não há julgamento colegiado via superveniente acórdão para manter ou reformar a decisão anteriormente proferida, mas sim simples despacho, reconhecendo a desistência do recurso e declarando extinto o processo, cristalizando (ou seja, tornando definitivo) os efeitos da última decisão (de mérito) proferida no processo. Não há e nunca haverá decisão da CSRF sobre a (im)procedência do crédito tributário, sendo certo que a decisão administrativa final de mérito sobre a matéria é aquela exarada pela Turma ordinária de julgamento do Carf.



Assim é que, com a desistência do REsp, reconhecida por despacho do presidente da CSRF, ou por quem lhe faça as vezes nessa função, torna-se finda a lide administrativa a respeito do tema, sendo que a partir daí conta-se o prazo de 90 dias para a manifestação dos contribuintes no sentido de pagar o valor devido à título de tributo mediante o “pacote de benefícios” trazidos pela Lei nº 14.689/2023.

Redução de litigiosidade

Não parece demais enfatizar que a Lei nº 14.689/2023 não só resolveu a questão do cancelamento das penalidades em caso de empate no julgamento, com clara inspiração no artigo 112 do Código Tributário Nacional, mas também criou estímulos para que o contribuinte pague o valor devido a título de tributo que fora mantido pelo voto da qualidade. ***Ou seja, trata-se de legislação criada dentro do contexto da promoção da redução de litigiosidade.*** Afinal, parte relevante das já citadas vantagens (“pacote de benefícios”) só poderá ser usufruída se o contribuinte pagar sua dívida tributária principal, dentro do prazo estipulado pela lei. Ou seja, só poderá ser quitado o crédito tributário com prejuízo fiscal, base de cálculo negativa de CSLL, precatórios e de forma parcelada se o contribuinte deixar de litigar. E como se deixa de litigar? Desistindo do recurso em trâmite no PAF e pagando a dívida sem (novo) questionamento judicial.

Cumpra nesse ponto destacar que a desistência não se confunde com a renúncia ao direito material.

A desistência tão somente põe fim ao processo administrativo e, como se disse, tornam definitivos os efeitos da última decisão de mérito nele proferida. ***A renúncia ao direito acontecerá apenas se o contribuinte resolver pagar sua dívida, o que ocorrerá por meio de outro ato procedimental no âmbito administrativo, qual seja, o requerimento de opção de pagamento do crédito tributário, dirigido à autoridade fiscal da Delegacia da Receita Federal.***

Tal requerimento, nos termos do **artigo 3º, §5º, I da IN RFB 2167/2023**, representa o *trade-off* para a fruição do direito de pagar a dívida com desconto de juros moratórios e uso de moedas diferenciadas, caracterizando a “*confissão extrajudicial irrevogável e irretratável da dívida, nos termos dos arts. 389 e 395 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 – Código de Processo Civil*”.

Desistência e renúncia

Com respeito às posições em sentido contrário, o disposto no artigo 133, §3º do Ricarf [4] não altera o entendimento *supra*. A uma, pois o Ricarf disciplina o rito procedimental perante o Carf apenas, e, portanto, não poderia trazer validamente disposição que pressupusesse a geração de efeitos materiais fora do âmbito do procedimento regulamentado. A duas, pois o Ricarf é aprovado por mera portaria do Ministério da Fazenda, cujo *status* normativo não permitiria sequer em tese criar obrigação (ou situação) de renúncia a direito sem previsão/autorização em lei em sentido estrito.

Não nos parece que se trata de eventual ilegalidade ou inconstitucionalidade do dispositivo (133, §3º do Ricarf), mas simplesmente de compreendê-lo dentro dos seus limites [5], vale dizer, que desistência e renúncia do interessado são coisas distintas, implicando efeitos distintos. Essa interpretação encontra respaldo, inclusive, no próprio regimento. Veja-se o disposto no art. 118, § 12, do Ricarf, segundo o qual *“não servirá como paradigma o acórdão: II – que, na data da interposição do recurso, tenha sido (...) objeto de desistência **ou** renúncia do interessado na matéria que aproveitaria ao recorrente”*.

O que importa destacar é que a interpretação sistemática do Ricarf demonstra que o artigo 133, §3º tem função bastante pontual.

A *desistência* de defesa/recurso pelo contribuinte importa definitividade do crédito tributário em seara administrativa, a propósito, como estabelece o §5 do próprio artigo 133 do Ricarf [6]. Trata-se de “renúncia” com efeito meramente endoprocessual (dentro do PAF) e repercussão na instância administrativa, apenas. É nesse sentido que a renúncia referida no artigo 133, §3º do Ricarf merece ser compreendida: a desistência do recurso não implica renúncia do direito material para fins exoprocessuais (para fora do PAF), mas apenas confere segurança e determinação ao processo administrativo e à constituição do crédito tributário dentro do próprio processo.

A *renúncia* propriamente dita ao direito atinge não apenas o processo, mas o direito material em discussão, e somente nas hipóteses previstas legalmente. O que se garante com a renúncia ao direito não é o mero fim do processo administrativo e a constituição definitiva do crédito tributário dele decorrente, mas a definitividade do pagamento da dívida e o encerramento eficaz do conflito entre as partes.

Imaginemos um contribuinte que, sem petição nos autos do PAF, propõe ação judicial discutindo a mesma matéria que estava em contencioso administrativo. Ele abriu mão da instância administrativa a partir daquele momento, ou seja, ele desistiu do direito de ter julgado o recurso especial (cf. Súmula Carf nº 1). Porém, não há dúvida que não há renúncia alguma ao direito material. Agora imaginemos um contribuinte que apresente petição de desistência do recurso e nessa petição informe que irá propor ação judicial. Esse contribuinte, apenas por ter peticionado sua desistência, renunciou o direito material? Parece claro que não. As situações são idênticas e assim devem ter seus efeitos.

Assim, para o que aqui se discute, a desistência do recurso deve ser seguida da renúncia ao direito material controvertido apenas quando e se o contribuinte pretender realizar o pagamento do débito, inclusive na nova forma criada pela Lei nº 14.689/2023.

Considerações finais

Em suma: sendo o caso de recurso especial por parte do contribuinte, em havendo desistência dessa pretensão, não há concomitante renúncia de direito, tampouco acórdão substitutivo da CSRF. Há, como visto, despacho do presidente do Carf, baixando o processo para a unidade de origem, para reconhecimento e execução da decisão definitiva da Turma ordinária contrária ao contribuinte por voto de qualidade, nos termos dos artigos 42 e 43 do Decreto 70.235/72.

Havendo decisão definitiva de mérito proferida pelo Carf por voto de qualidade em favor da Fazenda Pública, pode o contribuinte optar por pagar o débito principal do tributo em 90 dias, conforme os benefícios da Lei nº 14.689/2023.

Nesse novo contexto vivenciado pelos advogados, procuradores da Fazenda Nacional e conselheiros do Carf, vemos um início de 2024 que foi muito bom, porém sem corresponder exatamente aquilo que esperávamos. Para aqueles que acompanharam a última reunião de julgamento da 1ª Turma da CSRF, viram-se diante de um tribunal que foi afogado pelas repercussões da Lei nº 14.689/2023. Esperemos que cada vez mais as nebulosidades em torno da matéria se dissipem, permitindo o pronto pagamento de tributos na forma da nova legislação. Essa situação não apenas auxiliará o Poder Executivo a atingir seu desejado superávit fiscal, como também implicará desafogamento do contencioso administrativo federal, permitindo-se que a CSRF se debruce sobre os casos que tanto merecem sua atenção.

[1] O que foi também objeto de cuidadoso tratamento nessa coluna, mas com conclusão oposta a que se chegará aqui. Nesse sentido, vide: [Recursos especiais contra decisões por voto de qualidade: é hora de jogar a toalha? \(conjur.com.br\)](#).

[2] “Art. 1º. Esta Instrução Normativa dispõe sobre a aplicação do art. 25-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, aos processos administrativos fiscais decorrentes de decisão definitiva favorável à Fazenda Nacional, proferida pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) com base no voto de qualidade a que se refere o § 9º do art. 25 do referido decreto.”

“Art. 3º. Para a aplicação de que trata esta Instrução Normativa, o contribuinte deverá formalizar requerimento no prazo de 90 (noventa) dias, contado da ciência do resultado do julgamento definitivo proferido pelo Carf, observado o disposto no § 1º.”

[3] “§ 3º. No caso de desistência, pedido de parcelamento, confissão irretratável de dívida e de extinção sem ressalva de débito, estará configurada renúncia ao direito sobre o qual se funda o recurso interposto pelo sujeito passivo, inclusive na hipótese de já ter ocorrido decisão favorável ao recorrente.”

[4] A falta da interpretação aqui evidenciada invariavelmente deve levar à conclusão pela ilegalidade/inconstitucionalidade do dispositivo, como posto em anteriormente nesta coluna, em artigo de Carlos Augusto Daniel Neto. Vide: [Recursos especiais contra decisões por voto de qualidade: é hora de jogar a toalha? \(conjur.com.br\)](#). Acessado em 04.03.2024.

[5] § 5º. Quando houver decisão favorável ao sujeito passivo, total ou parcial, com recurso da Fazenda Nacional pendente de julgamento, e a desistência for total, o Presidente de Câmara declarará a definitividade do crédito tributário, tornando-se insubsistentes todas as decisões que lhe forem favoráveis.

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2024-mar-06/pagamento-de-tributos-e-o-direito-de-desistir-conforme-a-lei-14-689-2023/>