



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10380.004177/2009-58
ACÓRDÃO	9202-011.679 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	12 de fevereiro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	HOSPITAL ANTONIO PRUDENTE LTDA

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. SIMILITUDE FÁTICA. INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE DA LEI TRIBUTÁRIA. DECADÊNCIA. DEVEDOR. SOLIDARIEDADE.

Merece ser conhecido o recurso especial interposto contra acórdão que, em situação fática similar, conferir à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial, Turma Extraordinária ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, observados os demais requisitos previstos nos arts. 118 e 119 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. INDIVIDUALIZAÇÃO.

Na hipótese de atribuída responsabilidade solidária para o recolhimento do tributo, deverá o prazo decadencial ser contado de forma individualizada, em relação a cada um dos devedores.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e no mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros Leonam Rocha de Medeiros e Marcos Roberto da Silva, que davam provimento.

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (substituto integral), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Marcos Roberto da Silva, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o Conselheiro Maurício Nogueira Righetti, substituído pelo Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso de recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL em face do acórdão nº 2202-009.570, proferido pela Segunda Turma da Segunda Câmara desta eg. Segunda Seção de Julgamento que, **i)** por unanimidade de votos, não conheceu dos recursos voluntários de HAPVIDA ASSISTÊNCIA MÉDICA LTDA., CANADÁ ADMINISTRADORA DE BENS IMÓVEIS E FUNDAÇÃO ANA LIMA; **ii)** por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário do HOSPITAL ANTONIO PRUDENTE LTDA; e, **iii)** pelo voto de qualidade, previsto no § 9º, do art. 25, do Decreto nº 70.235, de 1972, c/c o art. 1º da Medida Provisória nº 1.160, de 12/01/2023, deu provimento ao recurso da coobrigada HAPVIDA PARTICIPAÇÕES E INVESTIMENTOS LTDA., reconhecendo a decadência do lançamento somente para a referida responsável.

Colaciono, por oportuno, a ementa e o respectivo dispositivo do acórdão recorrido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEIXAR A EMPRESA DE PREPARAR FOLHAS DE PAGAMENTO CONTENDO AS REMUNERAÇÕES PAGAS A TODOS OS SEGURADOS QUE LHE PRESTARAM SERVIÇOS. CFL 30.

Constitui infração à legislação deixar a empresa de preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados que lhe prestaram serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão da Seguridade Social, destacando as parcelas integrantes e não integrantes da remuneração.

COBRIGADOS. DECADÊNCIA. RELAÇÃO JURÍDICA INDIVIDUAL.

Nos lançamentos com pluralidade de sujeitos passivos a relação jurídica é individual, de forma que o prazo decadencial é contado individualmente para cada coobrigado, a partir da sua ciência do lançamento. (f. 532)

Dispositivo: Acordam os membros do colegiado, **a)** por unanimidade de votos, em não conhecer dos recursos apresentados pelos devedores solidários Hapvida Assistência Médica Ltda., Canadá Administradora de Bens Imóveis e Fundação Ana Lima e negar provimento ao recurso da contribuinte; e **b)** por voto de qualidade, previsto no § 9º, do art. 25, do Decreto nº 70.235, de 1972, c/c o art. 1º da Medida Provisória nº 1.160, de 12/01/2023, em face do empate no julgamento, em dar provimento ao recurso da coobrigada Hapvida Participações e Investimentos Ltda., reconhecendo a decadência do lançamento somente para a referida responsável. Os conselheiros Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros e Martin da Silva Gesto, negaram provimento ao recurso também da coobrigada Hapvida Participações e Investimentos Ltda. (f. 532)

A CANADÁ ADMINISTRADORA DE BENS IMÓVEIS (f. 547/549), a FUNDAÇÃO ANA LIMA (f. 550/552), HAPVIDA ASSISTÊNCIA MÉDICA SA (f. 553/555) apresentaram aclaratórios, que vieram a ser rejeitados – *vide* despacho de admissibilidade às f. 580/582.

Cientificada, apresentou a FAZENDA NACIONAL recurso especial de divergência visando rediscutir a forma de contagem do prazo decadencial quando existentes devedores solidários, indicando como paradigmas os acórdãos nºs 3401-002.878 e 2302-001.17.

O despacho de admissibilidade (f. 592/597) entendeu que ambos seriam aptos à comprovação do dissídio, razão que dado seguimento ao apelo especial para apreciação da matéria **contagem do prazo decadencial quando há pluralidade de devedores**.

Devidamente cientificados, apenas a HAPVIDA PARTICIPAÇÕES E INVESTIMENTOS S/A apresentou contrarrazões (f. 618/624), pugnando pela manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

I – DO CONHECIMENTO

Passo a aferir o preenchimento dos requisitos intrínsecos e extrínsecos do recurso especial de divergência com relação à única matéria devolvida a esta instância especial: **contagem do prazo decadencial quando há pluralidade de devedores**.

Ponho-me de acordo com os termos do despacho inaugural de admissibilidade, no sentido de que

o primeiro paradigma [nº 3401-002.878] comprova a divergência suscita, posto que ali (sic) [no recorrido] prevaleceu o entendimento de que o prazo decadencial deve ser contado separadamente para cada coobrigado, tendo como termo final o prazo da cientificação do lançamento tomado de forma individual, enquanto, no recorrido (sic) [paradigma], entendeu-se que, havendo a cientificação do devedor principal dentro do prazo decadencial, resta superada a questão da decadência em relação aos demais devedores. Destarte, o primeiro paradigma é hábil para comprovar o dissídio pretendido.

(...)

[O segundo paradigma, de nº 2301-001.179 afirma que]

(...)

[q]uando houve a notificação do primeiro solidário a decadência automaticamente está superada para esse devedor, e conseqüentemente para os demais; pois a dívida é a mesma. Não é razoável interpretar que a notificação estaria a depender de qualquer outra condição para ocasionar a superação do lapso decadencial.

(...)

O entendimento expresso nesse segundo paradigma coincide com aquele veiculado no primeiro, de modo que também comprova a divergência suscitada. (f. 595/596; sublinhas deste voto)

Presentes **os requisitos inarredáveis e cumulativos para que dado seguimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, conheço-o.**

II – DO MÉRITO

Cinge-se a controvérsia em delimitar como aferir o transcurso do prazo decadencial quinquenal no tocante aos responsáveis solidários. Duas são as vertentes formadas no âmbito deste: **a primeira**, exibida nos acórdãos paradigmáticos, em que considerado ser o termo *a quo* a data de cientificação do lançamento pelo sujeito passivo, independentemente do momento de notificação dos solidários; e, **a segunda**, encampada pela decisão recorrida, que impõe a aferição da decadência em apartado para cada um dos responsáveis.

Os filiados à primeira corrente sustentam que, por implicar a solidariedade em unidade de objeto com pluralidade de sujeitos, o débito seria uno. Assim, “o lançamento regularmente cientificado ao contribuinte resta perfectibilizado por força do art. 145 do CTN, daí surgindo a relação jurídica obrigacional entre o particular e a Fazenda Pública.”¹ Com arrimo no inc. III do art. 125 do CTN, conclui-se que

¹ **CARF**. Acórdão nº 2202-008.510. Cons. Rel. RONNIE SOARES ANDERSON, sessão de 11 ago. 2021 (unanimidade).

a data de ciência do responsável solidário não repercute na eventual decadência da relação obrigacional já estabelecida em sua plenitude quando da cientificação do contribuinte, mas sim no prazo conferido para que o solidário exerça seu direito à ampla defesa, que naquela data tem seu termo inicial.²

De bom alvitre pontuar que o inc. III do art. 125 do CTN, ao tratar dos efeitos da solidariedade, assevera que “a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, favorece ou prejudica aos demais.” Decadência e prescrição são institutos díspares,³ entretanto, para os defensores da corrente,

mesmo que o inciso III não mencione expressamente o instituto da decadência, é certo que também o abrange, considerando a similitude dos efeitos dos institutos da decadência e da prescrição e também o fato de o artigo 156 do CTN prever a decadência como uma das causas de extinção do crédito tributário, juntamente com o pagamento, a remissão e a prescrição, todos abarcados pelo artigo 125 do CTN.”⁴

A doutrina, corroboraria a argumentação esposada, porquanto

cuida o art. 125 dos efeitos da interrupção da prescrição nas obrigações solidárias (item III), estabelecendo que esses efeitos atingem todos os obrigados, ainda que o evento causador da interrupção tenha ocorrido em relação a um deles apenas (v. CC/2002, art. 204, §1º). Isso significa que o ato de reconhecimento da dívida (art. 174, parágrafo único, IV), feito por um dos devedores solidários, implica a interrupção da prescrição também em relação aos demais devedores solidários. Embora se fale em ‘prescrição’, o princípio informador da norma deve aplicar-se aos prazos extintivos em geral; por exemplo, no que respeita às normas sobre decadência, se o sujeito ativo notifica um dos codevedores, nos termos do art 173, parágrafo único, e, com isso, dá início ao curso da decadência do direito de lançar, esse prazo deve entender-se aplicável também em relação aos demais devedores solidários.⁵

Já para os que aderem à segunda corrente, estampada na decisão recorrida, em se tratando de responsáveis solidários,

² *Idem.*

³ Prazo decadencial é o que precisa observar a Fazenda Pública para a constituição do crédito tributário pelo lançamento, ao passo que o prazo prescricional está atrelado à cobrança do crédito tributário definitivamente constituído.

⁴ **CARF**. Acórdão nº 9303-010.944. Cons. Rel. RODRIGO DA COSTA PÔSSAS, sessão de 10 nov. 2020 (maioria).

⁵ AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 2015 [*e-book*].

a decadência deve ser aferida relativamente a cada um deles em separado, sem que a ciência do devedor principal ou de qualquer outro configure causa interruptiva do prazo dos demais, por ausência de disposição legal expressa.⁶

Argumenta-se que “a relação jurídica no caso é individual, para cada sujeito passivo; se o crédito tributário somente é constituído a partir da ciência do lançamento.”⁷ Caso o responsável solidário somente tenha tomado ciência do lançamento quanto fulminado o prazo para tanto, extinta a exigência quanto a ele.

Frisado, pelos que aderem à vertente, que a

não notificação de algum dos responsáveis por qualquer razão, por exemplo, porque não foi localizado, ou a notificação a destempo (decadência) de um deles também não interfere na higidez do lançamento em relação àqueles que foram notificados a tempo. E se é assim, o efeito da decadência em relação a algum dos responsáveis alcança apenas este, livrando-o da ação do Fisco. De outro modo, o próprio conceito de solidariedade e seus efeitos estariam sendo violados.⁸

A solidariedade passiva, por encerrar uma pluralidade de sujeitos, faz com que

cada um dos codevedores solidários mantêm vínculo autônomo com o credor público, estando unidos entre si exclusivamente pelo nexos do adimplemento: o pagamento realizado por um libera os demais. (...) É justamente por conta dessas razões jurídicas que entendemos indefensável a teoria que atribui eficácia *erga omnes* aos atos constitutivos do crédito tributário nas hipóteses de solidariedade. O codevedor não pode sofrer os efeitos indiretos de um lançamento do qual não foi notificado. Desta forma, não está obrigado ao lançamento e tampouco a administração está investida de um direito subjetivo de cobrança no seu confronto.⁹

Refutando a aplicação da analogia e da interpretação extensiva, sustentam que o inc. III do art. 125 do CTN é hialino ao dispor que somente a prescrição – e não a decadência – é interrompida quando diante de situações em que configurada solidariedade. Por carência de previsão legal, portanto, estaria vedada atribuição de tal efeito quando sequer definitivamente constituída a exigência.

⁶ É importante ressaltar que, neste caso, a Câmara Baixa tinha declarado a decadência com relação a todos os coobrigados, exclusivamente porque a ciência do último coobrigado ocorrera passado o prazo decadencial quinquenal. Cf. **CARF**. Acórdão nº 9202-010.093. Cons.^a Rel.^a MARIA HELENA COTTA CARDOZO, sessão de 22 nov. 2021 (unanimidade).

⁷ **CARF**. Acórdão nº 2202-009.570. Cons.^a Rel.^a SARA MARIA DE ALMEIDA CARNEIRO SILVA, sessão de 1º fev. 2023 (voto de qualidade).

⁸ **CARF**. Acórdão nº 9202-008.814. Cons.^a Rel.^a RITA ELIZA REIS DA COSTA BACCHIERI, Redator Designado PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, sessão de 27 jul. 2020 (maioria).

⁹ DARZÉ, Andréa Medrado. **Responsabilidade Tributária: Solidariedade e Subsidiariedade**. São Paulo: Noeses, 2010, p. 332.

Na qualidade de vogal participei da sessão de julgamento da decisão recorrida, filiando-me à primeira corrente, que pretende ver vencedora a Fazenda Nacional. Entretanto, em novo escrutínio, entendo estar correta a decisão recorrida, uma vez que, nos termos do art. 207 do Código Civil, “salvo disposição legal em contrário, não se aplicam à decadência as normas que impedem, suspendem ou interrompem a prescrição.”

Ao reposicionar-me, acabo por encampar o entendimento unânime desta eg. Câmara, firmado em 2021 e reafirmando no ano passado, quando ainda não integrava este colegiado. Esclareceu o Cons. MAURÍCIO RIGHETTI, no acórdão nº 9202-010.942, que

[o] tema não é novo nesta 2ª Turma, que na sessão plenária de 20/9/21 reafirmou, à unanimidade de votos, o entendimento de que o prazo decadencial deve ser aferido individualmente, ou seja, em relação a cada um dos coobrigados, interrompendo-se apenas com a sua respectiva ciência acerca da constituição do crédito tributário em seu desfavor. Confira-se a ementa do acórdão:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

DEVEDOR SOLIDÁRIO. CIÊNCIA DO LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não é nulo o lançamento cientificado ao devedor solidário por determinação do órgão de julgamento de primeira instância, uma vez que não se observou prejuízo ao seu direito de defesa, em face da abertura de prazo para impugnação.

EMPRESAS INTERPOSTAS. INCLUSÃO NO POLO PASSIVO. DESNECESSIDADE.

Cabe ao Fisco avaliar a inclusão, no polo passivo, de empresas cujos trabalhadores a elas formalmente vinculados foram caracterizados como vinculados ao sujeito passivo atuado, sendo desnecessária a intimação das empresas interpostas, quando não arroladas como devedoras solidárias.

DECADÊNCIA. DEVEDOR PRINCIPAL. DEVEDOR SOLIDÁRIO. AFERIÇÃO EM SEPARADO.

Caracterizado o grupo econômico, com a inclusão no polo passivo de devedor solidário, a decadência deve ser aferida relativamente a cada um dos devedores, sem que a eventual ciência tardia do solidário configure decadência para o devedor principal. Acórdão 9202-009.875

Com efeito, adoto como minhas as razões de decidir que constaram do voto condutor do acórdão acima citado, nos termos a seguir:

Finalmente, quanto à terceira matéria suscitada – decadência – o Colegiado recorrido entendeu que a ciência do primeiro devedor, em 21/08/2015, constituiria o crédito tributário, afastando assim a decadência. A Contribuinte, por sua vez, pede a reforma do acórdão recorrido, no sentido de que a decadência seja aferida com base na intimação do sujeito passivo solidário Poli & Detini, em 07/04/2016.

(...)

Contudo, diferente tratamento deve ser atribuído ao prestador de serviços. Entendo que o instituto da responsabilidade solidária permite ao fisco efetivar o lançamento em relação a qualquer dos corresponsáveis. Entretanto, ao escolher efetivar o lançamento apenas em relação ao tomador do serviços inicialmente (NFLD n. 35.007.3546, anulada pelo CRPS), não ocorre interrupção da contagem do prazo decadencial em relação aos demais corresponsáveis, como no caso em relação a prestadora de serviços FIBRACOL.

(...)

Destarte, o prazo decadencial deve ser aferido individualmente, ou seja, em relação a cada um dos coobrigados, interrompendo-se apenas com a sua respectiva ciência acerca da constituição do crédito tributário em seu desfavor. Ademais, no presente caso, não mais cabe discussão sobre a norma a ser aplicada na aferição da decadência, já que que no acórdão recorrido aplicou-se a regra do art. 173, I, do CTN, sem questionamento por parte da Contribuinte.

(...)

Ainda em reforço, cumpre destacar que o artigo 34 da Portaria MPS nº 520/2004, citado pelo recorrente, notadamente seu § 4º, não está a tratar de prazo decadencial, mas sim do início da contagem do prazo para interposição de impugnação ou recurso. É o que se infere do artigo a ele seguinte, que trata dos prazos para impugnação ou recurso.

Ora, considerar que o início da contagem do prazo para interposição de impugnação/recurso levará em conta a ciência do último coobrigado não significa dizer que o lançamento, em relação àqueles que tomaram ciência em data anterior, não se aperfeiçoou em relação aos demais.

III – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, **conheço do recurso especial da Fazenda Nacional para negar-lhe provimento.**

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora