



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |   |
|--------------------|---|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10920.000922/2008-54</b>                       |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 9303-016.056 – CSRF/3ª TURMA                      |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 08 DE OUTUBRO DE 2024                             |
| <b>RECURSO</b>     | ESPECIAL DO PROCURADOR                            |
| <b>RECORRENTE</b>  | FAZENDA NACIONAL                                  |
| <b>INTERESSADO</b> | PERFECTA COMERCIALIMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. |

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2005, 2006

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. DECADÊNCIA.

Estando o lançamento regularmente formalizado contra o contribuinte, não é cabível a alegação de decadência em relação a responsável solidário posteriormente cientificado dessa condição.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as Conselheiras Tatiana Josefovicz Belisario e Denise Madalena Green, que votaram pela negativa de provimento.

*Assinado Digitalmente*

Vinicius Guimaraes – Relator

*Assinado Digitalmente*

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Dionisio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional, contra a decisão consubstanciada no Acórdão nº **3302-011.981**, de 25/10/2021, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 03/02/2005 a 02/10/2006

AUTO DE INFRAÇÃO. DECADÊNCIA. RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. CIÊNCIA DO DEVEDOR PRINCIPAL. INTERRUÇÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

Em matéria aduaneira, o direito de impor penalidade se extingue no prazo de cinco anos a contar da data da infração, conforme estabelece os artigos 138 e 139 do Decreto-Lei nº 37/1966 e art. 669 do RA/2002.

Com a inclusão no polo passivo de devedores solidários, a decadência deve ser aferida relativamente a cada um deles em separado, sem que a ciência do devedor principal configure causa interruptiva do prazo dos demais, por ausência de disposição legal expressa.

A notificação dos sujeitos passivos, sobre o auto de infração, após o decurso do prazo de cinco anos, é inócua ante a decadência dos créditos tributários.

A Fazenda suscita divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária quanto ao momento de aperfeiçoamento do lançamento para fins de aferição de decadência – se a intimação do primeiro sujeito passivo poderia evitar a decadência do lançamento para todos os demais. Para tanto, indica, como paradigmas, os acórdãos de nºs 3401-002.878 e 2302-001.179.

Em exame de admissibilidade, entendeu-se que restou demonstrada a divergência de interpretação, tendo o despacho de admissibilidade, exarado pelo Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF, trazido as seguintes considerações sobre a demonstração de divergência:

A decisão recorrida entendeu que "...o instituto da responsabilidade solidária permite ao fisco efetivar o lançamento em relação a qualquer dos corresponsáveis." Objetou, no entanto, que, em havendo a inclusão de devedores solidários no polo passivo, a decadência deve ser aferida relativamente a cada um deles em separado, sem que a ciência do devedor principal configure causa interruptiva do prazo dos demais.

(...)

O voto condutor da decisão (vencedor) defendeu o entendimento de que, a partir do momento que o primeiro solidário é intimado do lançamento, a decadência está superada para esse devedor, e conseqüentemente para os demais; pois a dívida é a mesma. Arrematou:

Não é razoável interpretar que a notificação estaria a depender de qualquer outra condição para ocasionar a superação do lapso decadencial.

Cotejo dos arestos confrontados

Cotejando os arestos confrontados, emerge patente a divergência jurisprudencial suscitada. O acórdão recorrido entende que a decadência deve ser aferida relativamente a cada um deles em separado, sem que a ciência do devedor principal configure causa interruptiva do prazo dos demais. Diversamente, os acórdãos paradigmas entenderam que o lançamento se perfectibiliza com a intimação do primeiro sujeito passivo da obrigação tributária.

Divergência jurisprudencial configurada.

Intimados do Recurso Especial e do Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial, os responsáveis solidários apresentaram contrarrazões: i) Munir Ghattas e Sieger Comercio, Importação, Exportação de Manufaturados Ltda. – na peça, trazem os mesmos argumentos suscitados no recurso voluntário; ii) Edinei França dos Santos e Edinei França dos Santos – ME – asseveram, em síntese, a decadência do lançamento; iii) Nataluz Presentes e Decorações Natalinas e Yasser Jomaa – alegam, em síntese, a ocorrência de decadência. Sublinhe-se que, apesar de apresentar contrarrazões, a empresa Nataluz Presentes não havia apresentado Recurso Voluntário, razão pela qual a decisão de primeira instância tornou-se definitiva com relação a este responsável solidário.

## VOTO

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

### Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e deve ser conhecido, conforme os fundamentos expressos no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial – assinale-se que as contrarrazões apresentadas não atacam o conhecimento do recurso especial.

### Do Mérito

A controvérsia resume-se à questão de saber se a intimação do auto de infração feita ao sujeito passivo é suficiente para obstar a decadência quanto aos demais responsáveis solidários.

Como visto no relatório, a decisão recorrida entende que o prazo decadencial para a lavratura de auto de infração deve ser aferido individualmente, ou seja, em relação a cada um dos responsáveis solidários: se, para determinado responsável solidário, a intimação da autuação se deu fora do prazo decadencial, ter-se-á se concretizado, para ele, a decadência, independentemente do fato de ter havido ciência tempestiva (antes do marco decadencial) ao sujeito passivo ou qualquer outro responsável.

Em seu recurso especial, a Fazenda Nacional traz as seguintes considerações (destaquei partes):

Observe-se que tanto o acórdão recorrido como o acórdão paradigma trataram de situações fáticas e jurídicas semelhantes, qual seja, decadência em relação aos responsáveis solidários supostamente notificados do lançamento após o prazo legal de 5 (cinco) anos, quando o crédito já havia sido devidamente constituído contra o contribuinte, notificado dentro do prazo legal.

O acórdão recorrido entendeu que intimação do responsável tributário não suspende a decadência para os responsáveis solidários. Nesse contexto, por não ter o Fisco intimado os solidários no prazo de cinco anos, declarou a decadência em relação aos responsáveis solidários.

O acórdão paradigma, por sua vez, entendeu que estando “o lançamento tempestivamente formalizado contra o contribuinte devedor dos tributos cobrados”, não há que se falar em “decretação da decadência em relação a eventuais responsáveis solidários, posteriormente cientificados dessa condição”. É que a “decadência aplica-se ao direito de constituir o crédito tributário, e não às garantias que a lei estabelece para determinadas situações em que esse crédito for apurado.”

Presente, portanto, a divergência jurisprudencial.

Agora, veja-se o que diz o voto vencedor do Acórdão nº 2302-001.179, da 2ª Turma da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, verbis:

“Voto Vencedor

Dirirjo do entendimento da Relatora quanto à questão preliminar relativa à fluência do prazo decadencial. Não posso concordar que a decadência em dívida solidária somente estará superada quando da notificação do último solidário.

**Como é de conhecimento geral, a solidariedade implica necessariamente a unidade de objeto com a simultânea pluralidade subjetiva. Assim, a relação jurídica tributária surgida com o fato gerador faz nascer um único débito tributário, tendo mais de um responsável pelo mesmo.**

**Quando 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.**

Não se pode esquecer tampouco que há casos em que o devedor solidário somente é imputado, ou notificado, com a execução fiscal já em curso. A prevalecer a tese que dirirjo, estaria decadente o crédito tributário, pois a notificação do devedor somente se implementou durante a execução.

Conforme previsto expressamente no art. 125 do CTN, um dos efeitos da solidariedade é que a interrupção da prescrição em favor ou contra um dos demais coobrigados, favorece ou prejudica aos demais. Assim, se apenas um dos devedores tiver ordenada a citação, com a conseqüente interrupção do prazo prescricional, de pleno direito o prazo estará interrompido para os demais solidários. Como regra geral do direito casos similares merecem soluções semelhantes, dessarte utilizando-se da analogia, prevista no art. 108 do CTN, a decadência superada para um dos solidários, prejudica aos demais consortes.

Além do mais, a decadência é instituto que visa estabilizar relações jurídicas em virtude da inércia do titular no exercício de seu direito. No presente caso, não se pode reconhecer que a Fazenda Pública foi inerte. Dentro do quinquênio a fiscalização federal realizou ação fiscal, efetuou o lançamento, e conseguiu notificar, dentro do prazo, o sujeito passivo.

A Portaria MPS n 520 de 2004, utilizada como fundamento para embasar a contagem do lapso decadencial, não se presta para se chegar a tal conclusão. A disposição contida no parágrafo 4º transcrito pela Relatora é apenas para fins processuais para verificação da tempestividade da impugnação administrativa. Assim, a ciência do último co-responsável tem implicações processuais para fins de contagem do trintídio

para apresentação de defesa, não atingido o direito material de constituição do crédito tributário, que se realiza com a notificação do primeiro responsável solidário.

**É verdade que o lançamento gera efeitos com a notificação do sujeito passivo, mas no caso de solidariedade os efeitos se consolidam com a notificação do primeiro solidário, haja vista a dívida ser única.”**

No mesmo sentido do paradigma anterior, entendeu-se que com “a notificação do primeiro [devedor] solidário a decadência automaticamente está superada para esse devedor, e conseqüentemente para os demais”, sendo que “os efeitos se consolidam com a notificação do primeiro solidário, haja vista a dívida ser única”.

Patente a divergência jurisprudencial. O acórdão recorrido entende que a decadência deve ser aferida relativamente a cada um deles em separado, sem que a ciência do devedor principal configure causa interruptiva do prazo dos demais. Diversamente, os acórdãos paradigmas entendem que o lançamento se perfectibiliza com a intimação do primeiro sujeito passivo da obrigação tributária. Tal interpretação divergente da legislação tributária impacta diretamente a forma de contagem da decadência.

Devidamente demonstrada a divergência jurisprudencial, merece ser conhecido o presente recurso especial.

### III - DOS FUNDAMENTOS PARA REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO

Registre-se, inicialmente, que contra os devedores solidários que não o contribuinte somente incide prescrição, não havendo incidência de decadência. E é exatamente por isso que é pacífica a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que o Fisco pode promover o redirecionamento da execução fiscal contra os administradores até cinco anos após a citação da pessoa jurídica, verbis:

“É orientação pacífica do Superior Tribunal de Justiça que a citação dos corresponsáveis eventuais, para interromper a prescrição em relação ao pedido de redirecionamento da execução fiscal, deve ocorrer em até cinco anos a partir da citação da pessoa jurídica.” (AgRg no AREsp 500020, PRIMEIRA TURMA, 18/06/2015)

“1. Esta Corte Superior de Justiça tem entendimento firme no sentido de que ‘a citação da sociedade executada interrompe a prescrição em relação aos seus sócios-gerentes para fins de redirecionamento da execução fiscal, que deverá ser promovida no prazo de cinco anos, prazo esse estipulado como medida de pacificação social e segurança jurídica, com a finalidade de evitar a imprescritibilidade das dívidas fiscais’ (AgRg no Ag 1297255/SP, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/03/2015, DJe 27/03/2015)” (AgRg no REsp 1173177, PRIMEIRA TURMA, 02/06/2015)

“2. O Superior Tribunal de Justiça possui o firme entendimento de que a citação da sociedade executada interrompe a prescrição em relação aos seus sócios-gerentes para fins de redirecionamento da execução fiscal, que deverá ser promovida no prazo de cinco anos, prazo esse estipulado como medida de pacificação social e segurança jurídica, com a finalidade de evitar a imprescritibilidade das dívidas fiscais.” (AgRg no Ag 1297255, PRIMEIRA TURMA, 19/03/2015)

Registre-se, outrossim, que, da mesma forma que a citação da pessoa jurídica interrompe a prescrição em relação aos devedores solidários, a citação de um deles também interrompe a prescrição em relação aos demais, verbis:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. CITAÇÃO DE UM DOS SÓCIOS-GERENTES. EFEITOS. INTERRUPTÃO DA PRESCRIÇÃO EM RELAÇÃO A TODOS OS DEVEDORES SOLIDÁRIOS. 1. Deferiu-se o pedido de redirecionamento do processo executivo fiscal em relação aos sócios da empresa executada, não efetuada, entretanto, a citação de um deles. 2. É certo que, segundo o art. 125, III, do CTN, os efeitos da interrupção da prescrição em relação a um dos devedores solidários atinge todos os outros co-devedores. 3. Na hipótese, é incontroverso que houve a efetiva citação de um dos sócios que figuram no pólo passivo da execução, razão pela qual a não-efetivação da citação do outro executado não impediu a interrupção do prazo prescricional em relação a ele. 4. Recurso especial desprovido.” (REsp 1015117/RS, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 25/11/2008, DJe 11/02/2009)

**Observe-se que o redirecionamento somente ocorre na fase de execução fiscal, comumente quando já ultrapassado em muito o prazo decadencial previsto para o lançamento do crédito em relação ao contribuinte. Aceitar o redirecionamento nesses casos, como tem sido feito, é o mesmo que dizer que a decadência não atinge os devedores solidários, mas somente o contribuinte. E, de fato, é isso mesmo que acontece.**

**É que a responsabilidade e solidariedade são modalidades de garantia do crédito tributário, e sobre as garantias não incide decadência, mas apenas sobre o crédito em si. Corroborando a natureza de garantia, dispõe o art. 144, § 1º, do CTN, verbis:**

“Art. 144. [...] § 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.”

Registre-se, ainda, que o art. 125, III, do CTN, afirma que a interrupção da prescrição em relação a um dos coobrigados prejudica os demais, verbis:

“Art. 125. Salvo disposição de lei em contrário, são os seguintes os efeitos da solidariedade:

[...]

III – a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, favorece ou prejudica aos demais.”

No mesmo sentido é o art. 204, § 1º, do Código Civil, verbis:

“Art. 204. [...] § 1º A interrupção por um dos credores solidários aproveita aos outros; assim como a interrupção efetuada contra o devedor solidário envolve os demais e seus herdeiros.

Esses dispositivos, por força do art. 108, I, do CTN, aplicam-se quando houver ausência de disposição expressa, como é caso, verbis:

“Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

I – a analogia;”

Além do mais, não se pode falar em decadência, pois a Fazenda não foi inerte, agindo conforme lhe determinava o ordenamento jurídico, tendo, inclusive, notificado o contribuinte e alguns responsáveis solidários dentro do prazo decadencial, sendo que tal notificação produziu efeitos em relação aos demais devedores solidários.

No mesmo sentido, Humberto Theodoro Júnior (Lei de execução fiscal: comentários e jurisprudência, 10ª ed, São Paulo: Saraiva, 2007, p. 61):

“O redirecionamento pode acontecer a qualquer tempo, enquanto a execução fiscal estiver pendente. Há, contudo, de respeitar o prazo de prescrição da obrigação tributária em relação àquele que não figura ainda como parte no processo. Assim, a Fazenda tem, segundo jurisprudência do STJ, o prazo de cinco anos, contados da citação da pessoa jurídica devedora, para promover o redirecionamento da execução fiscal contra os responsáveis tributários relacionados no art. 135, III, do CTN (STJ, 2ª T., Resp 205.887/RS, Rel. Min. João Otávio de Noronha, ac. De 1942005, RSTJ, 196:170; STJ, 1ª Seção, Emb. Div. no Resp 41.958/SP, Rel. p/ acórdão Min. Peçanha Martins, ac. De 6121999, DJU, 28 ago, 2000, p. 51; STJ, 2ª T., Resp 142.397/SP, Rel. Min. Ari Pargendler, ac. De 1691997, DJU, 6 out. 1997, p. 49955).”

Portanto, considerando que a Fazenda intimou alguns dos coobrigados dentro do prazo de cinco anos, não há que se falar em decadência para nenhum dos solidários. Como corretamente decidiu a Segunda Turma da Terceira Câmara da Terceira Seção do CARF por ocasião da prolação do acórdão nº 2302-001.179, “quando 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.”

Com efeito, o lançamento se perfectibilizou com a intimação do primeiro coobrigado, não havendo que se cogitar em decadência para nenhum dos solidários arrolados no pólo passivo da autuação.

Entendo que os argumentos acima consignados são precisos, de maneira que os adoto como razões de decidir.

Acrescento, ademais, como razões suplementares de decidir, os fundamentos trazidos no Acórdão nº. 9303-010.944, julgado, por maioria de votos, em 10 de novembro de 2020, Rel. Rodrigo Pôssas, abaixo transcritos:

Conforme relatado, o dissídio interpretativo submetido à solução deste Colegiado diz respeito à decadência do direito de constituição do crédito tributário em relação aos responsáveis solidários, supostamente notificados do lançamento após o prazo legal de 5 (cinco) anos, quando o crédito já havia sido devidamente constituído contra o contribuinte, notificado dentro do prazo legal. Cotejando as teses em confronto, parece-me que a melhor interpretação da legislação tributária é a defendida pela Fazenda Nacional: **nos casos de responsabilidade tributária, o marco da contagem do prazo decadencial é a data da ciência do lançamento fiscal pelo sujeito passivo direto, sendo irrelevante, para esse fim, a data da ciência do lançamento pelos responsáveis solidários. É noção geral, o prazo decadencial do art. 173, inc. I, do CTN, refere-se exclusivamente à constituição do crédito tributário em face do contribuinte, mas não em relação à inclusão dos responsáveis solidários no polo passivo da obrigação tributária. É que a responsabilidade tem natureza de relação jurídica de garantia, distinta da relação jurídica decorrente da obrigação tributária, embora a ela seja vinculada. A propósito, observe-se a regra insculpida no art. 125, III, do CTN, que dispõe acerca dos efeitos da solidariedade em relação à obrigação tributária e os demais coobrigados (negrito meu).**

Art. 125. Salvo disposição de lei em contrário, são os seguintes os efeitos da solidariedade:

I - o pagamento efetuado por um dos obrigados aproveita aos demais;

II - a isenção ou remissão de crédito exonera todos os obrigados, salvo se outorgada pessoalmente a um deles, subsistindo, nesse caso, a solidariedade quanto aos demais pelo saldo;

III - a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, favorece ou prejudica aos demais.

Entendo que, 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. Luciano Amaro<sup>1</sup> sustenta esse entendimento (negrito na transcrição):

Finalmente, 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.

A tese também encontra respaldo na jurisprudência do STJ2 , que admite a declaração da responsabilidade em momento posterior ao da constituição do crédito tributário, inclusive na fase judicial, mediante redirecionamento da execução fiscal. E a prevalecer a tese da decisão recorrida, estaria decadente o crédito tributário, pois a notificação do devedor somente se implementou durante a execução.

Por fim, não esqueçamos que a decadência é instituto que visa a estabilizar relações jurídicas em decorrência da inércia do sujeito ativo no exercício de seu direito de constituição do crédito tributário mediante o lançamento. No presente caso, não houve inércia alguma por parte da Fazenda, que empreendeu a ação fiscal, efetuou o lançamento e intimou o sujeito passivo principal, tudo dentro do quinquênio legal.

À vista do exposto, afaste-se a decadência decretada pela decisão recorrida.

Assim, não há que se falar, no caso concreto, em decadência do lançamento, dado que houve sua ciência ao contribuinte no prazo quinquenal.

### Conclusão

Diante do acima exposto, voto por **dar provimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães