



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720161/2016-17
ACÓRDÃO	1201-007.370 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de dezembro de 2025
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	SAP BRASIL LTDA

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012

EMBARGOS INOMINADOS. ACOLHIMENTO. INEXATIDÃO MATERIAL VERIFICADA.

Constatada a inexatidão material na parte dispositiva do Acórdão embargado, devem ser acolhidos os embargos, sem efeitos infringentes, para sanar o vício apontado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Decisão: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes, nos termos do voto da Relatora.

Assinado Digitalmente

Isabelle Resende Alves Rocha – Relatora

Assinado Digitalmente

Nilton Costa Simoes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Carmen Ferreira Saraiva (substituto[a]integral), Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Nilton Costa Simoes (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Marcelo Antonio Biancardi, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Carmen Ferreira Saraiva.

RELATÓRIO

Trata-se de embargos de declaração opostos pela PGFN contra a decisão proferida por esta Turma no Acórdão nº 1201-006.829 em 11/06/2024, em que o Colegiado decidiu dar provimento parcial ao recurso voluntário, para afastar a glosa de determinadas despesas deduzidas pela Contribuinte na apuração do IRPJ e da CSLL.

A discussão diz respeito à possibilidade de deduzir do lucro real e da base de cálculo da CSLL diversas despesas relacionadas com pagamentos de royalties e serviços de assistência técnica. Nesse sentido, a análise realizada pelo Colegiado dividiu-se com base nas infrações apuradas pelo Fisco, sendo que parte delas foi exonerada.

No entanto, a Procuradoria opôs embargos de declaração apontando contradição entre o dispositivo do acórdão e a conclusão do voto vencedor, condutor da decisão do Colegiado, que foram assim redigidos:

Dispositivo do acórdão:

Acordam os membros do colegiado em dar parcial provimento ao recurso voluntário, sendo: (i) por unanimidade de votos, em exonerar a exigência relativa às **infrações I.2, I.3, I.4, I.5 e I.6** e a exigência de CSLL relativa à infração I.1, nos termos do voto do relator, sendo que o Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque acompanhou o voto do relator pelas suas conclusões, e (ii) pelo voto de qualidade, em manter a exigência de IRPJ relativa à infração I.1, vencidos os Conselheiros Lucas Issa Halah e Alexandre Evaristo Pinto que exoneravam a exigência. O Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque foi designado para redigir o voto vencedor.

Dispositivo do voto vencedor:

Diante das razões acima expostas, o Colegiado entendeu que deve ser dado parcial provimento ao recurso voluntário para exonerar as exigências de IRPJ e CSLL relativas às **infrações I.2, I.3 e I.6** e para exonerar a exigência de CSLL relativa à infração I.1, conforme a nomenclatura do Termo de Verificação Fiscal.

A transcrição acima demonstra que a extensão das infrações exoneradas no dispositivo do acórdão foi maior que aquela constante do dispositivo do voto vencedor, o que motivou a contradição apontada pela PGFN, bem como a admissibilidade dos embargos (fls. 3.674/3.676), que foram distribuídos para minha relatoria e passo a analisar.

VOTO

Conselheira Isabelle Resende Alves Rocha.

Conforme apontado no despacho de admissibilidade dos embargos, apesar de não haver contradição entre os fundamentos da decisão e seu dispositivo, nos exatos termos do art.

116 do RICARF, o resultado do julgamento ficou substancialmente diferente ao se comparar os dispositivos do acórdão e do voto vencedor.

Por essa razão, os embargos de declaração da PGFN foram recebidos como embargos inominados, nos termos do art. 117, do RICARF, e assim também os recebo, bem como passo a analisá-los, de modo a verificar a inexistência material apontada entre as partes dispositivas do acórdão e do voto condutor.

Para sanear a divergência indevida, é necessário ampliar a lente e verificar os temas objetos do processo, de modo a compreender o debate consubstanciado no acórdão embargado e, aí sim, a identificar quais infrações o colegiado efetivamente exonerou.

Conforme se observa do TVF de fls. 2.399/2.418, a autuação de origem se baseou na glosa de deduções referentes a remessas feitas a residentes ou domiciliados no exterior, principalmente à matriz alemã (SAP AG) e outras subsidiárias do grupo SAP, que foram divididos pela Autoridade Lançadora em **seis tipos de pagamento**, quais sejam:

- **Pagamentos tipo 1:** Pagamentos pela licença de uso e distribuição de software, com transferência da respectiva tecnologia, à matriz alemã, SAP AG;
- **Pagamentos tipo 2:** Pagamentos por serviços técnicos prestados pela matriz alemã SAP AG;
- **Pagamentos tipo 3:** Pagamentos por serviços técnicos prestados por subsidiárias e empresas do próprio grupo econômico, domiciliadas no exterior;
- **Pagamentos tipo 4:** Pagamentos por serviços técnicos prestados por empresas domiciliadas no exterior não pertencentes ao grupo econômico;
- **Pagamentos tipo 5:** Pagamentos de juros sobre o capital próprio à matriz alemã, SAP AG;
- **Pagamentos tipo 6:** Pagamentos pela licença de uso e distribuição de software com transferência da respectiva tecnologia, à empresas domiciliadas no exterior pertencentes ao grupo econômico (SAP BUSINESS OBJECTS SOFTWARE LTD e SAP SYBASE).

A partir dessa classificação, o Fisco entendeu que os referidos pagamentos deveriam ser base para apuração de IRPJ, CSLL e CIDE na seguinte proporção (pgs. 9/10 do TVF):

8.3 Apuração de ofício - entendimento da fiscalização

Ao contrário do sujeito passivo, entende esta fiscalização que os pagamentos dos tipos **1, 2, 3, 4 e 6 são base de incidência para a CIDE-RE**, e que **os pagamentos dos tipos 1, 2, 3 e 6 também são indedutíveis para apuração do lucro real**, (...) havendo assim, créditos tributários em favor da Fazenda a serem constituídos de ofício.

Os créditos tributários a serem constituídos de ofício serão divididos em levantamentos segundo o tributo e o tipo do pagamento:

- Levantamento C1: CIDE-RE sobre os pagamentos do tipo 1;
- Levantamento C2: CIDE-RE sobre os pagamentos do tipo 2;
- Levantamento C3: CIDE-RE sobre os pagamentos do tipo 3;
- Levantamento C4: CIDE-RE sobre os pagamentos do tipo 4;
- Levantamento C6 CIDE-RE sobre os pagamentos do tipo 6;
- **Levantamento I1: IRPJ oriundo da glosa dos pagamentos do tipo 1;**
- **Levantamento I2: IRPJ oriundo da glosa dos pagamentos do tipo 2;**
- **Levantamento I3: IRPJ oriundo da glosa dos pagamentos do tipo 3;**
- **Levantamento I6: IRPJ oriundo da glosa dos pagamentos do tipo 6;**

(...)

Dessa forma, efetuamos os correspondentes **lançamentos de ofício do IRPJ, da contribuição reflexa CSLL** e da CIDE-RE, totalizando o valor de Crédito Tributário de R\$ 1.039.305.293,82 - conforme o Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal do processo e demais demonstrativos e anexos que integram os Autos de Infração lavrados na presente Ação Fiscal.

Os Autos de Infração foram formalizados pelos processos:

19515-720.160/2016-72 - Tributo CIDE-RE;

19515-720.161/2016-17 - Tributos IRPJ e CSLL.

Ou seja, dos seis tipos de pagamentos verificados pelo Fisco, 5 deles foram objeto de lançamento de CIDE, controlado em outro processo, e 4 foram objeto de glosa na dedutibilidade do lucro real e na base de cálculo da CSLL, lançamento controlado neste processo.

Assim, constata-se que **o erro se encontra no dispositivo do acórdão que, ao mencionar as infrações I.2, I.3, I.4, I.5 e I.6, criou infrações que sequer existiam**, aparentemente confundindo-as com os 6 tipos de pagamentos identificados pelo Fisco – confusão compreensível, inclusive. Desde o princípio, nestes autos, apenas vêm sendo discutidas as infrações I.1, I.2, I.3 e I.6.

Resta agora verificar quais delas foram objeto do provimento dado no recurso voluntário.

A DRJ julgou a impugnação improcedente, mantendo integralmente o crédito tributário. Logo, todas as glosas efetuadas pelo Fisco coram mantidas (**infrações I.1, I.2, I.3 e I.6**) e foram objeto de questionamento do Contribuinte no recurso voluntário.

Já o acórdão embargado deu parcial provimento ao recurso nos seguintes termos (no que toca ao tema dos embargos):

- **Infração I1 IRPJ (Royalties à Matriz):** Prevaleceu o entendimento de que a indedutibilidade de royalties pagos a sócio (Art. 71, Lei 4.506/64) aplica-se tanto a sócio pessoa jurídica quanto a pessoa física. Portanto, **a exigência de IRPJ relativa à infração I.1 foi mantida pelo voto de qualidade.**
- **Infração I1 CSLL (Royalties à Matriz):** Foi reconhecido que as restrições de indedutibilidade de royalties (Art. 71, Lei 4.506/64) aplicam-se apenas à determinação do lucro real (IRPJ) e não na determinação da base de cálculo da CSLL (Súmula CARF nº 117). **A exigência de CSLL relativa à infração I.1 foi exonerada por unanimidade.**
- **Infrações I2 e I3 (Serviços Puros vs. Transferência de Tecnologia):** O CARF concluiu que as restrições e requisitos legais para dedução de despesas com assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante (Art. 12, Lei 4.131/62; Art. 52, Lei 4.506/64) somente são aplicáveis em operações que impliquem transferência de tecnologia. **As exigências de IRPJ e CSLL relativas às infrações I.2 (serviços técnicos Matriz), I.3 (serviços técnicos Subsidiárias) foram exoneradas por unanimidade.**
- **Infração I6 (Royalties a empresas do grupo):** A exigência de IRPJ e CSLL relativa à infração I.6 (pagamentos de royalties a empresas do grupo, mas não controladoras diretas) **foi exonerada por unanimidade.**

Nesse sentido, o dispositivo correto do acórdão deve condizer com o dispositivo que constou do voto vencedor, lavrado pelo ex-Conselheiro Neudson Cavalcante de Albuquerque, que assim dispôs:

Diante das razões acima expostas, o Colegiado entendeu que deve ser dado parcial provimento ao recurso voluntário para exonerar as exigências de IRPJ e CSLL relativas às infrações 1.2, 1.3 e 1.6 e para exonerar a exigência de CSLL relativa à infração 1.1, conforme a nomenclatura do Termo de Verificação Fiscal.

Portanto, voto no sentido de dar provimento aos embargos da PGFN, sem efeitos modificativos, devendo o dispositivo do acórdão ser alterado de:

Acordam os membros do colegiado em dar parcial provimento ao recurso voluntário, sendo: (i) por unanimidade de votos, em exonerar a exigência relativa às **infrações I.2, I.3, I.4, I.5 e I.6** e a exigência de CSLL relativa à infração I.1, nos termos do voto do relator, sendo que o Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque acompanhou o voto do relator pelas suas conclusões, e (ii) pelo voto de qualidade, em manter a exigência de IRPJ relativa à infração I.1, vencidos os Conselheiros Lucas Issa Halah e Alexandre Evaristo Pinto que exoneravam a exigência. O Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque foi designado para redigir o voto vencedor.

Para:

Acordam os membros do colegiado em dar parcial provimento ao recurso voluntário, sendo: (i) por unanimidade de votos, em exonerar a exigência relativa às **infrações I.2, I.3 e I.6** e a exigência de CSLL relativa à infração I.1, nos termos do voto do relator, sendo que o Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque acompanhou o voto do relator pelas suas conclusões, e (ii) pelo voto de qualidade, em manter a exigência de IRPJ relativa à infração I.1, vencidos os Conselheiros Lucas Issa Halah e Alexandre Evaristo Pinto que exoneravam a exigência. O Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque foi designado para redigir o voto vencedor.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Isabelle Resende Alves Rocha