



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16643.000115/2010-59  
**Recurso** Embargos  
**Acórdão nº** 3301-008.831 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de setembro de 2020  
**Embargante** SAP BRASIL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2006

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO SÃO CONHECIDOS PARA ESCLARECER CONTRADIÇÃO ENTRE A EMENTA DO ACÓRDÃO E O TEOR DO VOTO.

Devem ser conhecidos Embargos de Declaração para esclarecer contradição entre o contido na ementa e o teor voto condutor do Acórdão, com efeitos infringentes.

Embargos Conhecidos e Providos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os Embargos de Declaração, para esclarecer a contradição e a obscuridade constantes do texto do voto condutor do Acórdão nº 3301-006.128, com efeitos infringentes, aplicando a Súmula CARF nº 5, para que a sua conclusão passe a ser “ *conhecer parcialmente o recurso voluntário para, na parte conhecida, dar parcial provimento, para excluir do lançamento a cobrança de juros de mora.* ”

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Breno do Carmo Moreira Vieira, Marcos Roberto da Silva (Suplente Convocado) e Ari Vendramini

## Relatório

1. Tratam os presentes autos de Embargos de Declaração interpostos pela SAP BRASIL LTDA, aceitos pela Presidência desta Turma, contra o teor do Acórdão nº 3301-006128, exarado por este colegiado, cujo voto condutor foi de lavra deste Relator.

2. Assim foram apresentados os Embargos :

## II. OS VÍCIOS DO V. ACÓRDÃO EMBARGADO

2. Nos autos do presente processo administrativo, a ora Embargante demonstrou a ilegalidade da exigência dos juros de mora, em razão da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, amparada tanto por decisões judiciais, quanto pelos depósitos judiciais efetuados no âmbito do **Mandado de Segurança n.º 0020839-21.2004.4.03.6100 (2004.61.00.020839-0)**.

3. A Embargante impetrou o referido Mandado de Segurança, por meio do qual pleiteia a não-incidência da CIDE sob as remessas feitas à SAP AG a título de pagamento pela **prestação de serviços** (sem transferência de tecnologia) ligados ao *software*.

4. Por sua vez, a Embargante impetrou o Mandado de Segurança no 0020686-56.2002.4.03.6100 (2002.61.00.020686-4) com o intuito de obter o reconhecimento da inexigibilidade da CIDE sobre os pagamentos realizados à SAP AG a título de **licenciamento e distribuição de software**, uma vez que tal contrato não implica em transferência de tecnologia.

5. Tal distinção resta clara quando da leitura do Termo de Verificação Fiscal:

Feitas as verificações sugeridas, constatamos a existência de ações na justiça, abordando os tributos e contribuições ora fiscalizados. O Mandado de Segurança n.º 2002.61.00.020686-4 discute a exigibilidade da CIDE sobre os pagamentos feitos à SAP AG como contraprestação pela cessão de direitos de uso e comercialização de software, sem a transferência da correspondente tecnologia.

4.2. I . No Man a incidência da CIDE relacionados ao softwa AG. Em síntese, alega estando por tanto, fora o de Segurança n.º2004.61.00.020839-0, o contribuinte questiona re as remessas decorrentes dos contratos de prestação de serviços licenciado ao mesmo e esenvolvido pela sociedade alemã SAP na pres i ais 5sv iças não há transferência de tecnologia, o campo de incidênci CI DE.

6. O **objeto do presente processo administrativo** consiste nos pagamentos realizados pela Embargante à sua controladora no exterior a título de remuneração pela **prestação de serviços ligados ao software**, e **não** ao licenciamento e distribuição de software. Assim, **os valores em discussão nesse processo guardam relação unicamente com os depósitos efetuados no âmbito do Mandado de Segurança n.º 2004.61.00.020839-0** - em montante integral, conforme comprovam as guias acostadas às fls. 319/362.

7. Não obstante, foi negado o pedido, tendo o v. Acórdão a seguinte ementa:

*"São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral (Súmula n.º 5 do CARF)".*

8. Para chegar à conclusão supracitada, o v. Acórdão se pautou nos seguintes fundamentos:

(i) a inexistência de prova de que haveria depósito judicial integral dos débitos ora em discussão,

(ii) na redação do Ofício PRFN-3a Região - SP/DIDE2/UVIP/FAL n.º 2/2012, o qual constata que os depósitos judiciais foram realizados até 31.01.2007, tendo a Embargante deixado de fazê-lo, por força da Lei n.º 11.452/2007 e

(iii) o conteúdo da Súmula CARF n.º 5.

9. *Data venia*, a conclusão a que chegou o v. Acórdão decorre de evidente **erro material**, na medida em que suas premissas (itens 'i' e acima) divergem de fato incontroverso e de fatos inequivocamente comprovados nos autos.

10. Inicialmente, cumpre ressaltar que a via dos embargos de declaração é instrumento adequado para **correção de erro material**, pela presença de matéria entranha à lide. O Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo federal, preceitua em seu artigo 1.022, inciso III:

Art. 1.022. Cabem embargos de declaração contra qualquer decisão judicial para:

## III - corrigir erro material.

11. Uma das hipóteses de erro material é definida pelo processualista Fredie Didier Jr. como aquela em que se adota premissa equivocada para determinada decisão: Tradicionalmente, o Superior Tribunal de Justiça entende que **se considera erro material a adoção de premissa equivocada na decisão judicial.**

**Nesse caso, cabem embargos de declaração para corrigir a decisão e, até mesmo, modificá-la, eliminando a premissa equivocada.**

Quando, enfim, a decisão parte de premissa equivocada, decorrente de erro de fato, são cabíveis embargos de declaração para correção de tal equívoco.

Com efeito, cabem embargos de declaração, "quando o julgado embargado decida a demanda orientado por premissa fática equivocada".1

12. A partir do momento que o acórdão embargado parte de premissa equivocada - *inexistência de prova dos depósitos integrais e aplicação do Ofício PRFN-38 Região 2/2012* - incorre em evidente erro material, autorizando a via dos embargos de declaração.

13. A jurisprudência deste Egrégio Conselho segue nesse mesmo sentido:

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO, CONTRADIÇÃO E OBSCURIDADE. EFEITOS INFRINGENTES. POSSIBILIDADE.**

Constatada a existência de omissão, contradição e obscuridade na decisão embargada, devem ser acolhidos os embargos de declaração e sanado o vício apontado, nos termos do artigo 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF no 343/2015.

**Admitem-se, excepcionalmente, efeitos infringentes nos embargos de declaração, para correção de premissa equivocada, na hipótese de ocorrência de error in iudicando decorrente da má apreciação da questão de fato e/ou de direito.** (Ac. 9303-007.829, Rel. Conselheiro Demes Brito, julgado em 13.12.2018)

14. Pois bem, **o v. Acórdão indica no seu Relatório (fl. 955) que a própria D. Fiscalização**, quando da emissão do Termo de Verificação Fiscal, **apontou que os débitos objeto da presente autuação foram lançados com status de exigibilidade suspensa**, de modo que não haveria o acréscimo de multa. Além disso, a D. Fiscalização comprovou que a Embargante efetuou depósitos judiciais referentes a CIDE no período fiscalizado. Vejamos:

"A fiscalizada **efetuou depósitos judiciais referentes a C/DE** no período fiscalizado (fl. 159 a 169), porem, sem informá-los em DCTF.

Os valores totalizam R\$ 1.514.276,68, sendo objeto de lançamento de ofício, com status de "exigibilidade suspensa", sem acréscimo de multa." (grifos nossos)

15. A esse respeito, à fl. 973, **o próprio v. Acórdão indica que** foram proferidas decisões liminares, bem como foram **efetuados depósitos judiciais, no montante integral do débito**, nos autos dos Mandados de Segurança n.º 2004.61.00.020839-0 e 2002.61.00.020686-4, o que suspendeu a exigibilidade do crédito tributário na forma do artigo 151, inciso II e IV do Código Tributário Nacional ("CTN"):

"Foram impetrados, pela interessada, na 17ª Vara Federal da Seção Judiciária de São Paulo os Mandados de Segurança n.º 2004.61.00.020839-0 e 2002.61.00.020686-4, objetivando suspensão da exigibilidade da CIDE sobre pagamentos à SAP AG no exterior, sendo concedidas inicialmente liminares e feito os depósitos dos montantes integrais, o que suspendeu a exigibilidade do crédito tributário na forma do art. 151, II e IV do CTN". (grifos nossos)

16. Além disso, à fl. 980, o v. Acórdão indica que as guias de depósito judicial foram juntadas aos autos do presente processo administrativo às fls. 319/362. Basta um simples cotejo entre as guias de depósito e os valores discriminados no Termo de Verificação Fiscal para que fique evidente que os depósitos judiciais

ocorrerem no exato valor lançado pelo Auto de Infração. Até porque, repita-se, a D. Fiscalização se pautou nesses depósitos para realizar os lançamentos.

17. Na tabela do Item 5 do TVF, seria devido o valor de R\$ 310.782,64 no mês de janeiro de 2006. A guia de depósito da fl. 319, referente a janeiro de 2006, foi recolhida exatamente no mesmo valor. Essa situação se repete para todos os meses de 2006, único ano objeto do presente lançamento.

18. Nessa linha, ao aplicar a Súmula Carf no 5, o V. Acórdão deveria exonerar os juros de mora, já que o crédito tributário teve sua exigibilidade suspensa em razão da existência de **depósito no montante integral do débito**:

Súmula CARF n.º 5

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade salvo quando existir depósito no montante integral.

19. Assim, o v. Acórdão partiu de premissa equivocada, sustentada por erro material, ao manter a exigência dos juros de mora sob a alegação de que "*não há informação nos autos de que tais depósitos tenham sido efetivados em montante integral do valor discutido*". Isso, por si só, já caracteriza **erro material**.

20. Há ainda um segundo **erro material** no v. Acórdão ao se utilizar do Ofício PRFN-3a Região - SP/DIDE2/UVIP/FAL n.º 2/2012 para decidir. Tal manifestação, ao prestar informações com relação ao Mandado de Segurança n.º 2002.61.00.020686-4 (no qual se discute a incidência da CIDE sobre pagamentos feitos pela Embargante à SAP AG pelo direito de sublicenciamento e comercialização de *software*), indica que a Embargante deixou de realizar depósitos após 31.1.2007, em razão do advento da Lei n.º 11.452/2007.

21. Acontece que a própria D. Fiscalização, quando da emissão do Termo de Verificação Fiscal, indicou que para "*CIDE sobre os pagamentos feitos à SAP AG como contraprestação pela cessão de direitos de uso e comercialização de software (...) com o advento da Lei n.º 11.452/2007 (...) entendemos que a discussão está encerrada, não cabendo o lançamento de CIDE em relação às remessas listadas*".

22. Assim, a própria D. Fiscalização deixou claro que os valores em discussão nesse processo guardam relação unicamente com os depósitos efetuados no âmbito do Mandado de Segurança n.º 2004.61.00.020839-0, conforme comprovam as guias acostadas às fls. 319/362. Inconcebível, assim, se valer de manifestação da PGFN, nos autos do Mandado de Segurança n.º 2002.61.00.020686-4 - o qual guarda relação com matéria diversa da discutida nos autos, qual seja os pagamentos realizados à SAP AG a título de licenciamento e distribuição de *software* - a fim de inferir sobre a suposta inexistência de depósito integral dos débitos de CIDE em discussão.

23. *Ad argumentandum*, mesmo que o Ofício PRFN-3a Região tivesse relação com o presente processo, a constatação de que os depósitos pararam de ser realizados em 31.1.2007 não afetaria em nada a integralidade dos depósitos, já que o Auto de Infração lançou débitos de 2006, exclusivamente.

24. Por fim, para fins de argumentação, ressalta-se que caso o Exmo. Conselheiro possuísse dúvida quanto à insuficiência dos valores depositados — apesar da expressa constatação da D. Fiscalização a esse respeito quando da lavratura do Auto de Infração — não poderia negar vigência à aplicação da Súmula CARF n.º 5, sem que fosse determinada a baixa dos autos em diligência, a fim de verificar a suficiência ou não dos valores depositados nos autos do Mandado de Segurança n.º 2004.61.00.020839-0.

### III. CONCLUSÃO E PEDIDO

25. Diante de todo o acima exposto, a Embargante **requer que os presentes Embargos de Declaração sejam conhecidos e admitidos para que sejam sanados os vícios acima apontados de erro material no V. Acórdão n.º 3301-006.128**, inclusive para, se assim for o caso, lhe sejam conferidos efeitos infringentes, para melhor aplicação do Direito.

26. Subsidiariamente, requer que seja determinada a baixa dos autos em diligência, **a fim de confirmar a existência de depósito integral dos valores de**

**CIDE ora em discussão nos autos do Mandado de Segurança n.º 2004.61.00.020839-0.**

3. Admitidos os Embargos, nos seguintes dizeres da Presidência deste colegiado:

Os embargos de declaração estão previstos no artigo 65 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF - aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015 e são cabíveis quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma. Segundo Luiz Guilherme Marinoni :

Obscuridade significa falta de clareza, no desenvolvimento das ideias que norteiam a fundamentação da decisão. Representa ela hipótese em que a concatenação do raciocínio, a fluidez das ideias, vem comprometida, ou porque exposta de maneira confusa ou porque lacônica, ou ainda porque a redação foi mal feita, com erros gramaticais, de sintaxe, concordância, etc. capazes de prejudicar a interpretação da motivação. A contradição, à semelhança do que ocorre com a obscuridade, também gera dúvida quanto ao raciocínio do magistrado. Mas essa falta de clareza não decorre da inadequada expressão da ideia, e sim da justaposição de fundamentos antagônicos, seja com outros fundamentos, seja com a conclusão, seja com o relatório (quando houver, no caso de sentença ou acórdão), seja ainda, no caso de julgamentos de tribunais, com a ementa da decisão. Representa incongruência lógica, entre os distintos elementos da decisão judicial, que impedem o hermeneuta de apreender adequadamente a fundamentação dada pelo juiz ou tribunal."

( *Marinoni, Luiz Guilherme. Manual do Processo de Conhecimento/Luiz Guilherme Marinoni, Sérgio Cruz Arenhart - 5º ed. rev. atual. e ampl. São Paulo,: Editora Revista dos Tribunais, 2006, p. 556*)

A embargante suscita erro material, por ter o relatório da decisão consignado que a própria fiscalização, no Termo de Verificação Fiscal – TVF, reconheceu que a embargante realizara o depósito do montante integral, por o lançamento sido feito com exigibilidade suspensa e que o próprio acórdão consignou a realização dos depósitos no montante integral, conforme excertos da decisão, abaixo transcritos (e-fls. 972, 973 e 981):

“10. Foram impetrados, pela interessada, na 17ª Vara Federal da Seção Judiciária de São Paulo os Mandados de Segurança n.º 2002.61.00.0206864 e 2004.61.00.0208390, objetivando suspensão da exigibilidade da CIDE sobre pagamentos à SAP AG no exterior sendo concedidas inicialmente liminares e feitos os depósitos dos montantes integrais, o que suspendeu a exigibilidade do crédito tributários na forma do art. 151, II e IV do CTN. No MS 2002.61.00.0206864 a interessada solicita que se reconheça inexigibilidade da CIDE nas hipóteses de remessas de valores ao exterior já efetuada e a serem efetuadas pelo pagamento de licença de uso de software, albergadas nos contratos de distribuição de software (fl.646).

Conforme consta na fl.654, a 6ª Turma do Egrégio Tribunal Regional Federal denegou a segurança e revogou a liminar concedida. Atualmente o feito encontrasse no STJ.”

[...]

44. Não consta nos autos, informação de que tais depósitos tenham sido efetivados em montante integral do valor discutido judicialmente, além da informação da D. PRFN de que a impetrante, no caso aqui a recorrente, interrompeu os depósitos judiciais por entender que, a partir de

01/02/2007, em função de as operações objeto dos autos teriam sido isentadas por lei.

45. Assim, quanto aos juros de mora, aplicasse ao caso a Súmula n.º 5 deste CARF :

**Súmula CARF n.º 5**

*São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente ago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)."*

Há, inicialmente, contradição na decisão, pois no parágrafo 10 afirma ter havido depósitos nos montantes integrais, enquanto no parágrafo 44, informa que não há provas de que os depósitos haviam sido realizados no montante integral. Assim, é necessário que a decisão esclareça essa contradição, levando-se em conta que a própria fiscalização efetuou o lançamento com exigibilidade suspensa, sem acréscimo de multa, o que pressupõe o depósito em seu montante integral.

Além disso, cotejando as guias mencionadas na decisão (e-fls. 319/362) são iguais ou levemente superiores aos valores lançados (à exceção do período de 11/2006, que é levemente inferior).

Destarte, aparentemente, os depósitos mencionados pela própria decisão correspondem aos valores lançados.

Além disso, quanto ao erro material na aplicação do Ofício Ofício PRFN3ª Região/SP/DIDE2/UVIP/FAL n.º 2/2012, aparentemente, há uma obscuridade, pois a interrupção de efetivação de depósitos judiciais a partir de 01/02/2007 parece ter sido utilizada como fundamento para a inexistência de depósitos no montante integral. Contudo, o lançamento restringiu-se ao período de 01/2006 a 12/2006, o que, portanto, não seria afetado pela interrupção dos depósitos a partir de 01/02/2007. É necessário, portanto, esclarecer o motivo pelo qual a interrupção dos depósitos a partir de 01/02/2007 configuraria a não integralidade dos depósitos efetuados de 01/2006 a 12/2006.

**CONCLUSÃO**

Com base nas razões acima expostas, admito os embargos de declaração opostos pelo contribuinte. Encaminhe-se ao Conselheiro Ari Vendramini para inclusão em pauta de julgamento.

4. Assim me vieram os presentes autos.
5. É o relatório

**Voto**

Conselheiro Ari Vendramini, Relator.

6. Assiste razão á embargante, uma vez que, como demonstrado, clara está a ocorrência da contradição e obscuridade objeto dos Embargos, ocorridas no texto do voto condutor.
7. Contradição quando no item 44 do relatório há a afirmação de que "44. Não consta nos autos, informação de que tais depósitos tenham sido efetivados em montante integral do valor discutido judicialmente, além da informação da D. PRFN de que a impetrante, no caso aqui a recorrente, interrompeu os depósitos judiciais por entender que, a partir de 01/02/2007, em função de as operações objeto dos autos teriam sido isentadas por lei." , sendo que, no mesmo relatório, no eu item 10

afirma-se que “10. Foram impetrados, pela interessada, na 17ª Vara Federal da Seção Judiciária de São Paulo os Mandados de Segurança n.º 2002.61.00.0206864 e 2004.61.00.0208390, objetivando suspensão da exigibilidade da CIDE sobre pagamentos à SAP AG no exterior sendo concedidas inicialmente liminares e feitos os depósitos dos montantes integrais, o que suspendeu a exigibilidade do crédito tributários na forma do art. 151, II e IV do CTN. No MS 2002.61.00.0206864 a interessada solicita que se reconheça inexigibilidade da CIDE nas hipóteses de remessas de valores ao exterior já efetuada e a serem efetuadas pelo pagamento de licença de uso de software, albergadas nos contratos de distribuição de software (fl.646).”

8. Reforçando, ainda, a contradição existente, constam as guias de depósito às fls. 319/362 dos autos, citadas no mesmo relatório, em seu item 42 : “42. Constam cópias de guias de depósitos judiciais às fls. 319/ 362 dos autos digitais.”

9. As guias mencionadas na decisão (e-fls. 319/362) são iguais ou levemente superiores aos valores lançados (à exceção do período de 11/2006, que é levemente inferior).

10. Corroborando, por fim, a contradição, o próprio lançamento foi efetivado sem a cobrança de multa, com exigibilidade suspensa, em função da existência de depósitos em montante integral do crédito tributário.

11. Portanto. Aplicável a Sumula CARF n.º 5 (São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)), não para exigir os juros de mora, mas sim para eximí-los do lançamento.

12. Quanto á obscuridade, esta ocorreu quando da menção do Ofício PRFN3ª RegiãoSP/DIDE2/UVIP/FAL n.º 2/2012, pois este informa que a interrupção de efetivação de depósitos judiciais a partir de 01/02/2007, o que fundamentou a inexistência de depósitos no montante integral. Entretanto, o lançamento restringiu-se ao período de 01/2006 a 12/2006, e, por consequência, não foi pela interrupção dos depósitos a partir de 01/02/2007.

## Conclusão

13. Diante do exposto, acolho os Embargos de Declaração, dando-lhes provimento para esclarecer a contradição e a obscuridade constantes do texto do voto condutor do Acórdão n.º 3301-006.128, com efeitos infringentes, para aplicando a Súmula CARF n.º 5, para que a sua conclusão passe a ser “ conhecer parcialmente o recurso voluntário, para, na parte conhecida, dar parcial provimento para excluir do lançamento a cobrança de juros de mora.”

É o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini

Fl. 8 do Acórdão n.º 3301-008.831 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 16643.000115/2010-59