



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 13656.721158/2011-15  
**Recurso nº** Embargos  
**Acórdão nº** 3402-004.069 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de abril de 2017  
**Matéria** COFINS  
**Embargante** ALCOA ALUMÍNIO S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Ano-calendário: 2007

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.**

Verificada omissão em relação a ponto sobre o qual o colegiado deveria ter se manifestado, acolhem-se os embargos declaração para saneamento do vício alegado.

**CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA. DESPESAS COM "DEMURRAGE".**

Tendo em vista a Solução de Consulta COSIT nº 108/2017, que considera as despesas com "demurrage" integrantes do contrato de prestação de serviços de transporte, é cabível a tomada de crédito da contribuição não cumulativa em relação a tais despesas, com base no art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/2003.

**CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. ALUGUÉIS DE MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS E PRÉDIOS.**

É incabível a tomada de créditos da não cumulatividade em relação a aluguéis de bens que manifestamente não se enquadram na previsão contida no art. 3º, IV, da Lei nº 10.833/2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração com efeito modificativo para suprir as omissões apontadas e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reverter a glosa dos créditos tomados sobre as despesas com "demurrage" de navios e contêineres, tendo em vista o efeito vinculante da Solução de Consulta COSIT nº 108/2017, relativamente à natureza dos gastos com "demurrage". Vencidos os Conselheiros Jorge Freire e Maria Aparecida Martins de Paula, que conheceram dos embargos para suprir as omissões, mas

negaram provimento quanto às questões de mérito. Esteve presente ao julgamento a Dra. Fabiana Carsoni A. F. Silva, OAB/SP nº 246.569.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

## **Relatório**

Trata-se de embargos de declaração opostos em tempo hábil pelo contribuinte ao Acórdão nº 3402-002.881, sob o pressuposto regimental da omissão.

Alega a embargante que o julgado foi omissos em relação a dois pontos. A primeira omissão foi quanto à questão do direito à tomada do crédito em relação aos gastos com "demurrage" de navios. O colegiado entendeu que não houve glosa de crédito em relação a esse tipo de gasto, mas na folha 7312 dos autos, na "planilha demonstrativa de valores glosados - linha 2 do DACON - planilha complementar" foi relacionada a Nota Fiscal nº 654, que descreve "pagamento de demurrage dos navios de bauxita". Segundo o critério adotado pelo Acórdão embargado, esse gasto é passível de gerar o direito ao crédito, devendo a omissão ser sanada, com o conseqüente reconhecimento do crédito em relação a esse gasto. A segunda omissão ocorreu quanto aos gastos com aluguel de máquinas equipamentos e prédios. O colegiado entendeu que a defesa não citara de forma específica quais notas fiscais teriam deixado de integrar o demonstrativo de exoneração do crédito tributário elaborado pela DRJ-Juiz de Fora. Entretanto, o documento 2 da petição de fls. 9423/9428 contém um CD-ROM com a relação dos aluguéis de máquinas e de equipamentos indevidamente desconsiderados pelo Acórdão da DRJ. Essa petição foi juntada durante a diligência solicitada pela Resolução 3403-000.454. O problema é que quando da digitalização da petição o conteúdo do CD-ROM não foi transmitido aos autos, apenas a imagem do próprio CD-ROM. A defesa acosta ao processo com estes embargos a planilha com a indicação dos gastos com aluguel de máquinas e equipamentos que estavam no referido CD-ROM, requerendo que a omissão seja suprida e reconhecido o direito aos créditos sobre os referidos gastos.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, relator.

Os embargos de declaração preenchem os requisitos formais para sua admissibilidade e, portanto, devem ser conhecidos pelo colegiado.

Relativamente à primeira omissão, verifica-se na fl. 9474 que o Acórdão embargado decidiu o seguinte quanto aos gastos com "demurrage":

"(...)

*A defesa argumentou em seu recurso com uma interpretação mais ampla do disposto no art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/2003, invocando como precedente favorável o Acórdão 3403-000.485, inclusive para abranger nesses gastos a "demurrage" de navios e containeres.*

*Quanto a este item, a fiscalização nem sequer cogitou dos gastos que a defesa denominou como "demurrage". O relatório fiscal não dedicou uma só linha a essa despesa. As planilhas de glosa também não mencionam esse tipo de gasto. Essas constatações conduzem à inevitável conclusão de que as despesas com "demurrage" não foram objeto de glosa pela fiscalização neste processo. Sendo assim, este acórdão não emitirá nenhum juízo sobre o cabimento ou não da tomada de crédito sobre esse tipo de gasto.*

*(...)"*

Como bem apontou a embargante, na fl. 7312 existe a nota fiscal nº 654 referente a pagamento de "demurrage" em relação a navios de bauxita. A seguir efetua-se a colagem do excerto dessa planilha:

054	PAGAMENTO DE DEMURRAGE DOS NAVIOS DE BAUXITA (MARCOS DIAS, NORSUL CRATEUS, NORSUL RECIFE E NORSUL SANTOS) VGM (2007, 2008, 2010, 2011, 2013, 2016, 2017, 2018 e 2020)
-----	---

Portanto, está caracterizada a omissão de ponto sobre o qual o colegiado deveria ter se manifestado, a qual merece ser suprida pelo julgamento dos embargos de declaração.

Embora não tenha se referido especificamente a essa despesa, a fiscalização efetuou a glosa sob o seguinte fundamento (fl. 8166):

*"(...)"*

Na linha 07, onde somente deveriam constar despesas sobre armazenagem e fretes sobre as vendas, foram glosados os seguintes itens: serviços de mudança interestadual, despesas c/ pedágio e estacionamento, diária de motorista, despesas de frete relativo à remessa e retorno de produtos para beneficiamento, despesa de transporte de resíduos, despesas efetuadas com fretes contratados para o transporte de produtos acabados ou em elaboração entre estabelecimentos industriais e destes para os estabelecimentos comerciais da empresa, serviços contratados para movimentação de insumos dentro dos estabelecimentos industriais ou entre as filiais da empresa, despesa de frete para armazéns gerais, transporte de plataforma para manutenção, remessa e retorno de conserto de prensa, transporte de mudanças domésticas de funcionários etc.

*(...)"*

Em outras palavras: embora não tenha arrolado as despesas com "demurrage", a fiscalização entendeu que deveria glosar o crédito porque esse gasto não integra o frete na operação de venda.

Acontece que posteriormente ao julgamento no CARF, a natureza dessa despesa foi objeto de decisão com efeito vinculante no âmbito da Receita Federal no bojo da

Solução de Consulta COSIT nº 108, de 03 de fevereiro de 2017, a qual considerou que os gastos com "demurrage" integram o contrato de transporte, *in verbis*:

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS SOBRE-ESTADIA DE CONTÊINERES. INCLUSÃO NO VALOR DO TRANSPORTE EM CONTÊINERES. OBRIGAÇÃO DE INFORMAÇÃO NO SISCOSEV.*

*O valor pago ao transportador internacional a título de sobre-estadia de contêineres ("demurrage") é parte do valor de transporte de longo curso em contêineres e deve ser informado no Siscoserv no código 1.0502.14.90 da NBS.*

*Dispositivos Legais: Lei nº 12.546, de 2011, arts. 24 e 25; Decreto nº 7.708, de 2012; Portaria Conjunta RFB/SCS nº 1.908, de 2012; e IN RFB nº 1.277, de 2012, art. 1º.*

Embora a sobredita Solução de Consulta tenha analisado o caso de "demurrage" em relação ao contrato de transporte de contêineres, as conclusões da Administração são aplicáveis por analogia a qualquer outro contrato de transporte.

Em seu recurso, a defesa esclareceu que existe a cobrança de "demurrage" em suas operações de venda nos seguintes termos:

"(...)

Igualmente integram o frete de venda os gastos com "demurrage" de navios e containeres, em função no atraso de sua partida ou retirada, quando incorridos pela recorrente para viabilizar a venda de seu produto diretamente à clientela. Estas despesas constituem parte integrante do frete de venda, porquanto intrínsecos ao transporte do produto acabado com destino ao cliente.

(...)"

Como se vê, o entendimento da recorrente é exatamente o mesmo que foi fixado na Solução de Consulta COSIT nº 108, de 03/02/2017 com caráter vinculante no âmbito da Receita Federal.

Assim, se a Administração Tributária considera que o valor da "demurrage" integra o preço pago como contrapartida pelo serviço de transporte (o frete), o aludido valor integra a base de cálculo da contribuição. Isso significa que o tomador do serviço de transporte (a Alcoa) tem direito à tomada de crédito sobre esse custo, com base no art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/2003, que prevê expressamente o direito de crédito sobre fretes na operação de venda. Deve, portanto, ser revertida a glosa das despesas com "demurrage" de navios e contêineres.

Relativamente à segunda omissão apontada, verifica-se que na fl. 9462 do Acórdão embargado, o pleito da recorrente quanto ao direito de crédito em relação ao aluguel de empilhadeiras, retroescavadeiras, trados mecânicos, equipamentos em geral e prédios foi negado porque ela não apontou especificamente quais notas fiscais relativas a esses aluguéis teriam sido desconsideradas pela DRJ na exoneração que aquele colegiado promovera no julgamento de primeira instância. Eis o excerto da decisão:

"(...)

*Ao dizer que "algumas notas fiscais" não teriam sido incluídas no demonstrativo de exoneração do crédito tributário elaborado pela DRJ, a defesa sugeriu que poderiam existir outras notas além das duas que foram citadas expressamente. Deve ser esclarecido que no processo administrativo fiscal a impugnação deve ser específica, pois não cabe ao CARF cotejar a planilha de reversão das glosas da DRJ com as planilhas de glosa do fisco para verificar se todas as notas fiscais relativas a aluguéis de máquinas e equipamentos foram excluídas da glosa. O CARF é uma instância julgadora de recursos e não revisora de atos administrativos das DRF ou das DRJ. Não tendo a defesa citado de forma específica outras omissões no demonstrativo da DRJ, há que se retificar o referido demonstrativo apenas para incluir na reversão da glosa os aluguéis relativos à Nota Fiscal 3704.*

(...)"

Sobre essa parte do Acórdão, a embargante alegou que houve omissão, uma vez que em razão da diligência solicitada pela Resolução nº 3403-000.454, por meio da qual foi solicitada à fiscalização a anexação ao processo das planilhas de glosa no formato Excel, a defesa protocolou a petição de fls. 9423/9428 contendo um CD-ROM com vários documentos. Entre esses documentos, estaria a relação das notas fiscais com as glosas relativas ao aluguel de máquinas, equipamentos e prédios. Porém, em vez de anexarem ao processo eletrônico o conteúdo do CD-ROM, anexaram apenas a imagem escaneada da mídia.

Realmente, na fl. 9429 se pode verificar que o contribuinte entregou um DVD marca ELGIN do tipo regravável (DVD-R), e que apenas a sua imagem foi anexada aos autos no e-processo.

Portanto, entendo que está caracterizada a omissão de ponto sobre o qual o colegiado deveria ter se manifestado, vício que merece ser saneado por meio dos embargos de declaração.

O direito ao crédito sobre o aluguel de máquinas, equipamentos e prédios (empilhadeiras, retroescavadeiras, trados mecânicos, equipamentos em geral e prédios) foi reconhecido pelo Acórdão da DRJ. O problema constatado por este relator no Acórdão embargado foi a falta de indicação específica de quais notas fiscais não haviam sido incluídas pela DRJ no demonstrativo da exoneração promovida em primeira instância (fls. 8964/8965).

Como meio de suprir a ausência dos documentos que estariam gravados no DVD de fls. 9429, a embargante apresentou com os embargos a planilha de fls. 9631/9636, contendo os itens que foram considerados pela DRJ ("Exluídos DRJ") e os itens não considerados pela DRJ ("Não Validados").

A análise da planilha contendo os itens que não integraram o demonstrativo de glosas revertidas pela DRJ (fls. 9633/9636), revela que tais itens não foram considerados pelo colegiado *a quo* porque o julgador entendera que eles não se enquadravam no conceito de máquinas, equipamentos e prédios, estabelecido no art. 3º, IV, da Lei nº 10.833/2003, e não porque houve lapso ou esquecimento.

Com efeito, na planilha de itens "Não validados" verifica-se a existência de locações de inúmeros bens que manifestamente não se enquadram como máquinas, equipamentos e prédios aplicados na produção de bens destinados à venda, como por exemplo: locação de veículos, locação de toalhas industriais, locação de máquinas de lavar louça, de panos de limpeza, aluguel da cobertura dos acessórios do CD, aluguel de galpões de lona, etc.

Todos esses itens manifestamente não se enquadram na disposição contida no art. 3º, IV, da Lei nº 10.833/2003, e por tal razão não foram considerados nas exonerações promovidas pela DRJ.

Cumpre-me observar, ainda, que existe no CARF divergência quanto ao enquadramento de veículos no conceito de máquina ou equipamento do art. 3º, IV, da Lei nº 10.833/2003.

Entretanto, lembro aos senhores conselheiros que todos os itens da planilha de fls. 9631/9636 que especificam aluguéis de veículos, já tiveram as glosas revertidas pelo Acórdão nº 3402-002.881, conforme se pode verificar no seguinte excerto da decisão embargada:

"(...)

*Este voto, por estar lastreado basicamente na distribuição do ônus da prova e na teoria dos motivos determinantes do ato administrativo, manteve o lançamento tributário apenas em relação aos itens que manifestamente não possuem aptidão para gerarem créditos das contribuições, revertendo as demais glosas por exclusão.*

*Com esse critério, estão contemplados pela reversão todos os itens questionados de forma específica no recurso voluntário, como, por exemplo, as despesas com aluguéis de veículos e os custos incorridos na fabricação de tampas para garrafas PET, de vinagre, óleo e etc.*

(...)"

Portanto, não assiste razão à embargante quanto à questão de mérito relativa à segunda omissão. A omissão da juntada e da apreciação da planilha de fls. 9631/9636 existe, mas o exame da planilha demonstra que a DRJ deixou de incluir os itens na exclusão promovida em primeira instância, em virtude deles não se enquadrarem no art. 3º, IV da Lei nº 10.833/2003 e não em virtude de algum lapso cometido.

Com esses fundamentos, voto no sentido de acolher os embargos de declaração com efeito modificativo para o fim de suprir as omissões apontadas e, no mérito, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário quanto à questão da "demurrage", a fim que a fiscalização reverta a glosa dos créditos tomados sobre essa despesa, tendo em vista o efeito vinculante da Solução de Consulta COSIT nº 108/2017.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim

Processo nº 13656.721158/2011-15  
Acórdão n.º **3402-004.069**

**S3-C4T2**  
Fl. 5

---