

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CAMARA

PROCESSO Nº : 10283.003528/88-80  
SESSÃO DE : 24 de outubro de 1996  
ACÓRDÃO Nº : 303.28.521  
RECURSO Nº : 114.467  
RECORRENTE : SHOWA DO BRASIL LTDA  
RECORRIDA : DRF/MANAUS/AM

A Constatação de Diferença de saldo de estoque a menor em relação aos movimentos de entrada e saída escriturados, implica na tributação integral do I.I e do IPI vinculado, com perda do Direito à redução prevista no DL nº 288/67.

**AÇÃO FISCAL PROCEDENTE EM PARTE**


Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para o fim de reduzir a exigência aos índices de quebra determinados pelo INT, considerados, ainda, os quantitativos apresentados pela empresa, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 24 de outubro de 1996

  
JOÃO HOLANDA COSTA  
PRESIDENTE

  
MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES  
RELATOR

  
Maria Santos de Sá Araújo  
Procuradora da Fazenda Nacional

**13 DEZ 1996**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros : ANELISE DAUDT PRIETO, NILTON LUIZ BARTOLI, LEVI DAVET ALVES, GUINES ALVAREZ FERNANDES. Ausentes os Conselheiros: SÉRGIO SILVEIRA MELO e FRANCISCO RITTA BERNARDINO.

RECURSO Nº : 114.467  
ACÓRDÃO Nº : 303.28.521  
RECORRENTE : SHOWA DO BRASIL LTDA  
RECORRIDA : DRF/MANAUS/AM  
RELATOR(A) : MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES

## RELATÓRIO

Pelo auto de infração nº 180, de 10/05/88, resultante da conferência da exatidão do índice de nacionalização de amortecedores para motocicletas quatro modelos Agrale CB e KB7 comprovaram os AFTNs que dos componentes importados (sete ao todo) usados na fabricação dos referidos amortecedores não tinham movimentos de entrada e saída consentâneos com as Declarações de Importação e com as notas fiscais de vendas.

Partindo das informações do estoque do Inventário de 31/12/86 e 31/12/87, foram constatadas diferenças, reduzidas em um quadro (fls. 11). Foi levantado o valor das diferenças com base no preço CIF da última importação. Essas diferenças, tanto pela falta como pela sobra de estoque, permitiram as conclusões seguintes:

a) "Diferença a menor, configura o desvio de mercadoria importada com a finalidade de ser utilizada em produtos industrializados na Zona Franca de Manaus, beneficiada, por isso, com a isenção do Imposto de Importação e do Imposto Sobre Produtos Industrializados. Como o benefício fiscal é condicionado ao emprego da mercadoria naquela finalidade, seu desvio enseja tanto a cobrança do I.I, como do IPI. Fundamentação legal: DL nº 288/67; Dec. nº 61.244/67; art. 7º, parágrafo 2º; Decreto nº 91.030/85, art. 145, 147 e 220; Decreto nº 87.891/82, art. 37, II, b e 35".

b) "Diferença a maior, (sobra de estoque), evidencia a importação irregular de mercadorias que, embora utilizadas na fabricação de produtos com projetos aprovados pela SUFRAMA, pela falta de documentação exigida, perde o direito à isenção de I.I. e, conseqüentemente do IPI. Fundamentação legal: Dec. nº 61.244/67, art. 12; e Dec. nº 91.030/85, art. 220".

Notificada, a empresa autuada apresentou impugnação com os seguintes argumentos:

a) que a auditoria não levou em conta, na elaboração de seus quadros, as Declarações de Importação nº 5.775/87, 10.741/87, 1.236/87 e 9781/87, capaz de alterar essencialmente o Quadro nº 7;

b) que o quadro de vendas de auditoria (Quadro 6) contém erros de computação de números, capazes de alterar as conclusões a que chegou a fiscalização;

c) que se equivocou a auditoria no apreciar do Registro de Inventário, cometendo o equívoco de determinar como unidade "o que no Registro consta como sendo pares".

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CAMARA

RECURSO Nº : 114.467  
ACÓRDÃO Nº : 303.28.521

Com as demonstrações apresentadas, apresenta a empresa as seguintes divergências, peça por peça:

- 1- Retentor de borracha - (2.008)
- 2- Guia de bucha tipo anel de aço (1.064)
- 3- Bucha antilama de borracha (534)
- 4- Retentor de borracha (3.556)
- 5- Guarnição do garfo de borracha (65)
- 6- Retentor de borracha (2.664)
- 7- Guia de bucha B tipo anel de aço (8)

Levados em conta os novos números, diz a empresa: "basta lembrar, que no período foram importadas 22.150 peças, que, somadas ao estoque em 31/12/86, que era de 29.958, totalizava 52.108 peças que comparadas à diferença de 534" (número encontrado com os acertos propostos resulta que tal diferença corresponde à 0,01%".

Relativamente às diferenças reclama atenção do Regulamento do IPI:

"Art. 344 - As quebras alegadas pelo contribuinte, nos estoques ou nos processos de industrialização, para justificar diferenças apuradas pela fiscalização, serão submetidas ao órgão técnico competente, para que se pronuncie, perante laudo, sempre que, a juízo da autoridade julgadora não forem convenientemente comprovadas ou excederem os limites normalmente admitidos para o caso".

E requer a empresa:

a) sejam aceitos os novos levantamentos, computando-se as DIs postergadas e, aceita a demonstração de vendas conforme anexo:

b) seja relevada, na forma da lei, a diferença a maior da bucha antilama de borracha, por corresponder a 0,01% do estoque analisado;

c) sejam as diferenças a menor dos outros itens, considerados como quebras, na forma do art. 344 do Regulamento do IPI.

Não requereu a empresa perícia de órgão técnico para fixar os níveis de perdas ou quebras durante o processo de produção.

Ao ser chamado a informar sobre a impugnação, o AFTN afirmou que (a) ao indicar peças (pç) ou pares, o fez em face da indicação do livro do Inventário; (b) que é procedente a alegação de omissão de DIs, ficando sem registro 46.800 peças; (c) que houve equívoco da fiscalização com relação ao estoque anterior.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CAMARA

RECURSO Nº : 114.467  
ACÓRDÃO Nº : 303.28.521

Sustentou mais que as quebras de estoques dos insumos devem ser escrituradas e que as diferenças encontradas no mínimo, passível de omissão na escrituração, junta três mapas, com as correções admitidas (fls. 154, 166 e 168).

Para concluir, a auditoria reavaliou o crédito tributário, chegando a um valor mais alto, o que deu margem a lavratura do Auto de Infração Complementar e abertura de novo prazo para pagamento (fls. 169).

Em sua nova defesa, a empresa reclama por não ter o fisco analisado os levantamentos de vendas, não ter registrado adequadamente os registros de peças ou pares, não ter levado em conta o art. 524 do RA, quando as diferenças forem limitadas a "5% em relação ao declarado pelo importador", não levar em conta o art. 344 do RIPI para justificar as diferenças como quebras (ainda deixou de pedir a intervenção do órgão técnico para determiná-las).

A Delegacia da Receita Federal em Manaus julgou a ação fiscal procedente em parte e em fundamentada decisão estabeleceu novos números:

1- Retentor	-2008
2- Guia de bucha	+5.091
3- Bucha	-9.821
4- Retentor	-15.431
5- Guarnição	2.472
6- Retentor	-3.832
7- Guia de bucha	-15.223

Apreciado em sessão de 22 de outubro de 1992, esta Câmara através da Resolução 303.0.529, decidiu transformar o julgamento em diligência à SUFRAMA através da repartição de origem para que sejam determinados os índices de quebra de componentes no processo produtivo da empresa. Após isso, deverá a repartição de origem, proceder a compatibilização dos quadros e mapas que ensejaram o Auto de Infração.

Retornando o processo à apreciação desta Terceira Câmara, foi apreciado em sessão de 24 de agosto de 1994. Esta Câmara, através de Resolução nº 303.598, decidiu transformar o julgamento em diligência ao Instituto Nacional de Tecnologia - INT, por intermédio da repartição de origem para que aquele órgão esclareça o percentual de quebras/perdas que pode ser admitida para os tipos de componentes mencionados no auto.

Após isso, deverá a repartição de origem proceder a confecção de novos quadros e mapas de apuração do crédito tributário.

h

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CAMARA

RECURSO Nº : 114.467  
ACÓRDÃO Nº : 303.28.521

Retornaram os autos com o Parecer Técnico do INT, que parte transcrevo. Atualmente o interessado monta e fabrica amortecedores para as seguintes motocicletas: HONDA (modelos CG 125 (Titan, Cargo e UK), KLS 125, CBX 200, NX 200, XR 200 e NX 350); AGRALE (modelos 30.0 e SST 13.5) e YAMAHA (modelos RD 135, DT 180 e DT 200). Além destes componentes executa a usinagem das mesas superior e inferior, que são peças a serem montadas simultaneamente com os amortecedores nas motocicletas HONDA, modelos CBX 200, NX 200, XR 200 e NX 350. A diligência realizada na SHOWA DO BRASIL LTDA se direcionou apenas para os componentes em litígio, a saber:

1- Retentor de borracha	referência nº	33.009.320.00/02
2- Guia de bucha, tipo anel de aço	referência nº	35.159.275.00
3- Bucha antilama de borracha	referência nº	35.009.330.20
4- Retentor de borracha	referência nº	35.009.320.20/22
5-Guarnição de garfo, de borracha	referência nº	31.009.330/30
6- Retentor de borracha	referência nº	31.009.320.20/21
7- Guia de bucha "b" tipo anel, de aço	referência nº	35.509.275.00

Na empresa, foi verificado que os retentores de ref. 33.009.320.00/02 não são mais utilizados, porque esta peça era montada nos amortecedores existentes nas motocicletas HONDA modelo CB 450 e AGRALE modelo 16.5 que são veículos que deixaram de ser fabricados no Brasil, e devido a este fato, tais retentores, são mantidos em estoque apenas para atender às eventuais reposições. Entretanto, segundo depoimento colhido no local, poderá vir a ser produzida a motocicleta HONDA modelo CB 450 na versão POLICIAL, desde que haja a devida encomenda deste produto. Da mesma forma se enquadra na guia de bucha "b", tipo anel, de aço, ref. 35.509.275.00, até então de aplicação nos amortecedores montados nas motocicletas HONDA modelo XLX 250, deixada de ser fabricada há algum tempo.

A guia de bucha, tipo anel, de aço, ref. 35.159.275.00; a bucha antilama de borracha, ref. 35.009.330.20 e o retentor de borracha, ref. 35.009.320.20/22 são montados nos amortecedores dos modelos AGRALE 27.5 e HONDA XLX 250, que por terem sido deixados de ser fabricados, são peças utilizadas apenas no mercado de reposição, solicitadas pela assistência técnica sempre que necessárias. A guarnição do garfo, de borracha, ref. 31.009.330/30 e o retentor de borracha, ref. 31.009.320.20/21, são utilizados no modelo HONDA XLS 125, sendo que este último também é aplicado no modelo HONDA CBX 200, ambos modelos em produção plena atualmente.

Foi apresentada uma tabela nas fls. 262, como laudo técnico com base na documentação apresentada pela interessada, chegou à seguinte conclusão:

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CAMARA

RECURSO Nº : 114.467  
ACÓRDÃO Nº : 303.28.521

**PERCENTUAL DE PERDAS**

ITEM	Valor Máximo	Valor Médio
33.009.320.00/02	0,9%	0,5%
35.159.275.00	1,3%	0,7%
35.009.330.20	0,3%	0,2%
35.009.320.20/22	0,9%	0,3%
31.009.330.30	0,1%	0,1%
31.009.320.20/21	3,6%	1,8%
35.509.275.00	3,5%	2,1%

Os valores acima representam os índices máximos e médios estatisticamente aceitáveis para perdas dos insumos discriminados considerando-se os levantamentos realizados relativos ao período compreendido entre janeiro de 1988 ao mês de abril de 1995. A origem destas perdas/quebras são aquelas descritas anteriormente para cada item em questão, sendo estes valores, na opinião do Instituto, tecnicamente aceitáveis, considerando-se os fatores acima mencionados. Há que se considerar que as perdas identificadas no auto referem-se a um período onde a qualidade da informação disponível não apresentava consistência, optando-se, desta maneira, por um levantamento mais abrangente que contemplasse, inclusive, as peças que sucederam, na sua aplicabilidade, àquelas objetos da questão.

É o relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CAMARA

RECURSO Nº : 114.467  
ACÓRDÃO Nº : 303.28.521

VOTO

A primeira grande polêmica é aceitar os números apresentados pela  
Receita:

Retentor	-2.008
Guia de bucha	+5.091
Bucha	-9.821
Retentor	-15.431
Guarnição	+2.473
Retentor	-3.832
Guia de bucha	-15.233

Apresentado nas fls. 193 pela Delegacia da Receita Federal em Manaus  
ou o apresentado pela empresa nas fls. 30, com as devidas comprovações até as fls. 152:

Retentor	-2.008
Guia de bucha	-1.604
Bucha	-534
Retentor	-3556
Guarnição	-65
Retentor	-2.664
Guia de bucha	-8

O próprio Delegado da Receita Federal em Manaus, dirimiu esta dúvida, quando na sua sentença nas fls. 193, especificado no item c) vendas - fica-se com o segundo cálculo do fisco, de fls. 157, que é menor que o primeiro cálculo de fls. 11 e um pouco maior que o cálculo da empresa, por ser difícil, com os dados do processo, chegar-se a uma conclusão exata. A autoridade não procurou se ater aos documentos apresentados pela empresa que apresentou a estatística do volume de vendas através das fls. 38 a 75, com as cópias das notas fiscais. As vendas, sendo em maior ou em menor volume, modificam fundamentalmente o auto. Fico com o cálculo apresentado pela empresa, porque todos os fatos necessitam ser aprovados, exceto os chamados fatos naturais, por serem de conhecimento de todos. O Prof. Antonio da Silva Cabral na pág. 302 do seu excelente livro Processo Administrativo Fiscal nos ensinou:

“A interessada em aplicar a norma a determinado fato concreto assume o ônus de provar os fatos e circunstâncias aos quais se aplicam a norma, num procedimento comum se a norma fosse um espelho e os fatos da vida nela refletissem, utilizando-se a imagem criada por Hoqsel”.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CAMARA

RECURSO Nº : 114.467  
ACÓRDÃO Nº : 303.28.521

**O cálculo total do estoque inicial + o importado**

	<b>EMPRESA</b>	<b>FISCO</b>
01	48766	48.636
02	53414	53.414
03	52.108	51.398
04	68.457	66.147
05	48.853	48.859
06	55.829	55.829
07	25.177	25.177

Os valores mais ou menos se equiparam, com percentuais no item 01 de + 130, no item 03, - 290, no item 04, + 2.310 e no item 05, -6. Nos outros itens são idênticos. Fico com o da empresa para fins de calcular os percentuais que vieram com o laudo técnico apresentado do INT no seu valor máximo para o percentual de perdas.

item 01	33.009.320.00/02	0,9%
item 02	35.159.275.00	1,3%
item 03	35.009.330.20	0,3%
item 04	35.009.320.20/22	0,9%
item 05	31.009.330.30	0,1%
item 06	31.009.320.20/21	3,6%
item 07	35.509.275.00	3,5%

As perdas admitidas seriam baseadas nestes percentuais:

No item 01	437 unidades
No item 02	694 unidades
No item 03	156 unidades
No item 04	616 unidades
No item 05	55 unidades
No item 06	2009 unidades
No item 07	881 unidades

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CAMARA

RECURSO Nº : 114.467  
ACÓRDÃO Nº : 303.28.521

Abatendo dos valores apresentados pela empresa e baseado no percentual de quebras, o máximo permitido pelo laudo INT temos:

Item 01	-2.008	-437
Item 02	-1.604	-694
Item 03	-534	-156
Item 04	-3.556	-616
Item 05	-65	-55
Item 06	-2.664	-2.009
Item 07	-8	-881

Teríamos um saldo negativo para fins de tributação

Do item	01	-1.571
	02	-910
	03	-378
	04	-2.950
	05	-10
	06	-655
	07	--

Como a diferença a menor falta de peças, configura o desvio de mercadoria importada com a finalidade de ser utilizada em produtos industrializados na Zona Franca de Manaus, beneficiada com a isenção do Imposto de Importação (I.I) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), voto para dar provimento parcial para, na conformidade do cálculo acima discriminado, seja cobrado o Imposto de Importação, como dispõe os artigos 145 e 147 do Regulamento Aduaneiro e mais o Imposto sobre Produtos Industrializados em obediência ao artigo 220 do mesmo Regulamento Aduaneiro e bem assim as do artigo 521 do RA, no valor 100% do Imposto de Importação, que se reportam às letras "a" e "b" do inciso I para os saldos a maior e a menor e do art. 364, inciso II do RIPI/82 (Dec. 87.981/92) no valor equivalente a 100% do valor do IPI vinculado.

Sala das Sessões, em 24 de outubro de 1996



MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES - RELATOR