



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10783.009559/96-96

Sessão : 18 de maio de 1999

Recurso : 108.081

Recorrente : ORNATO S.A. INDUSTRIAL DE PISOS E AZULEJOS

Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro - RJ

DILIGÊNCIA Nº 202-02.036

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: ORNATO S.A. INDUSTRIAL DE PISOS E AZULEJOS.

RESOLVEM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do Relator.** Fez sustentação oral o Dr. Oscar Sant'Anna de Freitas e Castro, patrono da recorrente.

Sala das Sessões, em 18 de maio de 1999


 Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente e Relator

sbp/cf



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10783.009559/96-96

Diligência : 202-02.036

Recurso : 108.081

Recorrente : ORNATO S.A. INDUSTRIAL DE PISOS E AZULEJOS

RELATÓRIO

Ao final de auditoria de produção, a fiscalização, tomando como elemento subsidiário o insumo denominado FILITO, que é utilizado em todos os produtos fabricados pela atuada, com um percentual de perdas de 5,5%, apurou, pelo confronto das quantidades de filito consumidas mensalmente (filito registrado) com as quantidades necessárias para a fabricação da produção registrada (filito efetivo), as seguintes infrações, caracterizadas como omissão de receitas operacionais:

1 – **produção registrada negativa**, ou seja, diferença de estoque de produtos acabados;

2 – **vendas sem registro contábil**, quando o filito registrado foi maior que o efetivo; e

3 – **compras do insumo filito não contabilizadas**, quando o filito efetivo apurado foi maior do que o registrado.

Impugnando o feito, a atuada, após as preliminares de praxe (fls. 252/266), todas rejeitadas pela autoridade *a quo*, insurge-se contra a forma de apuração, que leva em conta, apenas, um elemento subsidiário, fundamentando sua defesa, basicamente, em cinco Laudos Técnicos de renomados institutos ou especialistas da área industrial cerâmica, entre eles constando um do Departamento de Materiais da Universidade Federal de Santa Catarina – SC, um do Núcleo de Informação Tecnológica em Materiais, do Departamento de Engenharia de Materiais, da Universidade Federal de São Carlos e um do Instituto de Pesquisas Tecnológicas do Estado de São Paulo – IPT. Os outros dois foram exarados por engenheiros especializados.

Segundo a empresa, a produção estimada pelo Fisco é absurda, impossível de acontecer, se comparada à capacidade de produção instalada, ao consumo de gás ou de energia elétrica, elementos básicos subsidiários, utilizados na elaboração da maior parte dos Laudos.

Atacando a metodologia utilizada pelos fiscais, a impugnante aponta erro na determinação do filito necessário à produção registrada (filito efetivo), ou seja, do resultado da produção registrada (líquida), multiplicada pelo coeficiente da relação insumo/produto (filito consumido), foram deduzidas as perdas (5,5%), quando o certo seria adicioná-las, para que a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10783.009559/96-96
Diligência : 202-02.036

comparação com o filito registrado (consumo determinado a partir do estoque contabilizado) tivesse sentido. Tal equívoco gerou duplo erro de cálculo, segundo a empresa.

Além disso, alega que o percentual de perdas de filito, usado pelo Fisco, retirado da relação insumo/produto, fornecida pela empresa (fls. 67 do anexo I), refere-se, apenas, às perdas que ocorrem em parte do processo produtivo, não encampando as perdas da produção que ocorrem após a queima, nem aquelas que ocorrem antes da entrada do insumo na linha de produção, ou seja, na fase de armazenamento, que ocorre a céu aberto.

Diz que as perdas de armazenamento a céu aberto são significativas, provocando medições esporádicas pelo processo de cubagem, com o fim de ajustar os estoques. Estes lançamentos feitos pela empresa (deduções do estoque) foram considerados como filito consumido, gerando inconsistência nos números da produção atribuída à empresa.

Por último, questiona a forma utilizada no trato dos estoques de produtos acabados, com relação às vendas para entrega futura. O Fisco considerou a data da efetiva saída do produto e os estoques iniciais e finais registrados nos livros fiscais, e não o critério adotado pela empresa, que, em obediência ao regime de competência, registra a receita no mês da venda, dando baixa imediata nos estoques, embora os produtos ainda não tenham saído de fato.

A autoridade de primeira instância julgou parcialmente procedente o lançamento, reduzindo a multa aplicada para 75%, mantendo, entretanto, integralmente, a exigência principal, sob os seguintes argumentos:

- é perfeitamente válida a utilização do parâmetro escolhido para a auditoria de produção, como previsto no artigo 343 do RIPI/82;

- é igualmente válido o coeficiente de perdas utilizado (5,5%), porque expressa a perda total do insumo no processo produtivo. Os índices encontrados nos Laudos, como o de 9,6%, referem-se a outros insumos e não influenciam a metodologia adotada pelo Fisco;

- os Laudos e levantamentos trazidos demonstram que a capacidade produtiva da empresa é incompatível com a produção apresentada pelo autuante, com base no consumo de gás natural e de energia elétrica, além do consumo da matéria-prima filito, porém, não contestam as informações, documentos e controles apresentados pelo Fisco;

- pela metodologia aplicada nos Laudos, também foi encontrada diferença no consumo de filito;



Processo : 10783.009559/96-96
Diligência : 202-02.036

- os auditores do Fisco levaram em conta o retorno da massa reaproveitada (quebra do biscoito sem queima), bem como os acertos efetuados no estoque de frito;

- no tocante à movimentação de estoques de produtos acabados, a distorção apontada não ocorreu, uma vez que os fiscais informam, no Termo de Verificação Fiscal, às fls. 138/139, que encontraram uma quantidade expressiva de notas fiscais de faturamento antecipado, com destaque do IPI (código fiscal de operação 0511 e 0611), às quais foram vinculadas às notas fiscais de simples remessa respectivas (código fiscal 0599 e 0699), evitando, assim, a duplicação de registros; e

- a empresa, às fls. 111, confirma a veracidade da correspondência entre os arquivos magnéticos por ela fornecidos com os registros fiscais, ou seja, garante que os dados trabalhados pelo Fisco representam a fiel transcrição dos dados utilizados na contabilidade e na produção industrial da companhia.

Não satisfeita com aquela decisão, a empresa recorre a este Conselho, alegando, em síntese:

- a fiscalização concluiu pela existência de "produção negativa" e, ao mesmo tempo, produção excessiva, desta última extraindo a acusação de omissão de receitas, tanto por saída de produtos sem registro, como pela compra de insumo sem registro, tudo em 1994;

- o auto de infração não define o que é "produção negativa", nem esclarece porque constitui base para acusar de omissão de receita;

- a apuração do Fisco contém erros que a conduziram a resultados incorretos e, por isso, não pode fundamentar a presunção de saída e, muito menos, o lançamento de tributo e multa;

- a recorrente produz a contraprova, através dos Laudos anexados à impugnação, os quais demonstram que a capacidade produtiva da unidade industrial não comporta a produção registrada somada à presumida pelo Fisco;

- o levantamento da produção industrial, por mês, não conduz a resultados confiáveis, por considerar que os registros de inventário estejam sempre em dia, sem qualquer possibilidade de erro, atraso ou ajustes;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10783.009559/96-96**Diligência : 202-02.036**

- o Laudo que constitui o anexo 2 contém auditoria de produção do mesmo insumo, tomado pelo Fisco, que apurou, para um período de três anos, uma variação equivalente a 1% das 100.000 toneladas movimentadas; e

- o Laudo do NIT, da Universidade de São Carlos, calculou em 0% a probabilidade de ocorrência da produção apontada pelo Fisco.

A empresa volta a contestar os cálculos efetuados pelo Fisco, conforme resumo a seguir:

- os autuantes equivocaram-se ao calcular o filito efetivo, a partir da produção registrada, porque, do filito consumido, encontrado pela relação insumo/produto, retiraram as perdas, ao invés de somá-las;

- não se levou em conta a perda do produto final, que ocorre após a queima, na fase de embalagem e manuseio. Essa perda de produto final não se confunde com a quebra do insumo no processo de produção e interfere no total da produção registrada;

- não se considerou a recuperação da massa antes da queima;

- o Fisco considerou todas as saídas do estoque como filito registrado, consumido na produção, não descontando as baixas relativas aos acertos decorrentes da cubagem física;

- os fiscais não efetuaram adequadamente os ajustes devidos às notas complementares de peso;

- o levantamento do filito, utilizado no processo produtivo em metro quadrado, e não por peso, ocasiona erro, porque o insumo é transferido à produção por peso, e não por metro quadrado. O peso é maior quando o filito está molhado ou úmido, em razão de chuva ou outro fator climático, de tal forma que tal quantidade, quando transformada em metro quadrado, também é maior; e

- o Fisco não considerou corretamente o procedimento da recorrente quando emite notas fiscais de venda em determinado mês e a saída efetiva ocorre em outro. Nestes casos, a recorrente informa que destaca o imposto no faturamento antecipado e promove, imediatamente, a baixa dos produtos no estoque, apesar de eles ali permanecerem fisicamente.

Por todas essas razões, requer o cancelamento do auto de infração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10783.009559/96-96

Diligência : 202-02.036

A Procuradoria da Fazenda Nacional manifesta-se pela improcedência do recurso, entendendo que houve estrita obediência ao devido processo legal e à legislação que rege a matéria durante todo o procedimento fiscal e porque todas as alegações apresentadas não são capazes de infirmar a decisão recorrida.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10783.009559/96-96
Diligência : 202-02.036

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

O recurso foi interposto no prazo legal, devendo ser conhecido.

A auditoria de produção é realizada com base nos registros contábeis, fiscais, informações técnicas fornecidas pelo sujeito passivo e através de visitas dos representantes do Fisco às dependências do estabelecimento industrial, tendo por fim dotar o processo fiscal do maior número de elementos objetivos que possam constituir provas, tanto a favor da Fazenda como da contribuinte.

O cálculo da produção e do respectivo tributo sobre ela devido, por meio de elementos subsidiários, é legítimo (Lei nº 4.502/64, art. 108, transcrito no art. 343 do RPI/82), conforme reiteradamente tem decidido este Conselho.

Por outro lado, o princípio contido no art. 142 do Código Tributário Nacional, de que o lançamento é uma atividade vinculada à lei e obrigatório, sob pena de responsabilidade, o Fisco não pode exigir senão o que determinar a lei, ou seja, não pode exigir mais e nem deixar de exigir o devido. É por isso que este Colegiado tem decidido que a aferição da produção, através de elementos subsidiários, sofre dificuldades e limitações.

É, também, por esta razão que as decisões têm sido no sentido de que o reconhecimento da regularidade do lançamento de ofício deve atender:

- a) a que o elemento de referência adotado na quantificação da produção seja significativo no processo industrial; e
- b) que a ponderação das perdas ou quebras obedeça a critérios de verificação e não resulte de mera presunção desprovida de elementos de convicção, quanto à sua veracidade.

O método eleito pela fiscalização para apuração do crédito tributário deve levar, com aceitável confiabilidade, à presunção legal e fundar-se em elementos que sirvam, por eles mesmos, para descrever, com propriedade, as reais quantidades produzidas e não presumi-las.

No presente caso, a empresa não discute a legalidade do procedimento que presume a saída de bens sem nota e sem lançamento do tributo, quando fica demonstrada produção maior que a registrada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10783.009559/96-96
Diligência : 202-02.036

Ela, também, concorda com a escolha do elemento subsidiário, que é preponderante no processo produtivo e entra na composição de todos os produtos fabricados.

Sua reclamação recai sobre o percentual de perdas e sobre os cálculos, sendo que, para esses últimos, aponta prováveis erros conceituais e aritméticos, que infirmariam o resultado encontrado.

O procedimento fiscal considerou o índice de perda de 5,5%, como informado pela empresa na relação insumo/produto fornecida. A empresa diz que este índice só representa a perda da parte do processo produtivo, desconsiderando outros fatores que afetam a produção efetiva. Sobre tais perdas, acrescenta que não foram levadas em conta aquelas que ocorrem no armazenamento e na movimentação do insumo a céu aberto, nem aquelas incorridas da queima dos produtos em diante.

As possíveis falhas alegadas já foram relatadas nestes autos.

As decisões deste Colegiado têm sido no sentido de que, em se tratando de auditoria de produção, a metodologia deve ser idônea e matematicamente lógica, devendo levar em conta a sistemática e os controles utilizados pela empresa, bem como a interpretação correta dos índices e dos dados por ela fornecidos.

Devido a importância que o perfeito entendimento dos critérios, da metodologia e dos cálculos efetuados adquirem como elemento de convicção para a certeza da presunção de omissão de receita, nos procedimentos de auditoria de produção, voto no sentido de converter o presente julgamento em diligência para que o processo seja remetido à unidade local, a fim de que a autoridade fiscal, à vista dos argumentos apresentados pela recorrente, preste os seguintes esclarecimentos:

1. a produção negativa foi apurada apenas com base nos controles de produtos acabados, constantes do inventário, ou derivou-se do levantamento do consumo do insumo filito?
2. Quais as fases do processo produtivo que estão consideradas no índice de perdas de 5,5%, utilizado pelo Fisco?
3. Na relação insumo/produto (fls. 67/100 do anexo 1), a quantidade de filito necessária para produzir 1.000m² de um determinado piso é líquida, isto é, retrata o insumo contido nos 1.000m² de produto final, ou é bruta, isto é, considera aquela quantia mais as perdas de produção (5,5%)?



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10783.009559/96-96
Diligência : 202-02.036

4. Demonstrar, detalhadamente, o tratamento dado na auditoria de produção às saídas decorrentes das vendas para entrega futura;

5. descrever o procedimento adotado no cálculo do filito consumido a partir do estoque (filito registrado), tendo em vista as baixas decorrentes das medições físicas e das notas complementares de peso; e

6. a metodologia utilizada levou em conta o teor de umidade do insumo que ingressa na produção?

Ao final, deve a autoridade fiscal elaborar relatório conclusivo, dando ciência à contribuinte para que ofereça contestação, se assim o desejar.

Sala das Sessões, em 18 de maio de 1999


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA