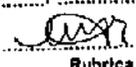




MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLI CADO NO D. O. U.
C	De 01 / 12 / 19 97
C	 Rubrica

Processo : 10880.032572/90-55
Acórdão : 203-03.168

Sessão : 11 de junho de 1997
Recurso : 100.176
Recorrente : ROHM INDÚSTRIA ELETRÔNICA LTDA.
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

IPI - ELEMENTOS SUBSIDIÁRIOS - LEVANTAMENTO DE PRODUÇÃO
- Informações prestadas pelo contribuinte. Faltas não validamente contestadas pelo recorrente. **Recurso negado.**

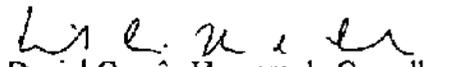
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
ROHM INDÚSTRIA ELETRÔNICA LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 11 de junho de 1997



Otacilio Dantas Cartaxo
Presidente


Daniel Corrêa Homem de Carvalho
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros F. Mauricio R. de Albuquerque Silva, Francisco Sérgio Nalini, Renato Scalco Isquierdo, Mauro Wasilewski, Ricardo Leite Rodrigues e Sebastião Borges Taquary.

eaal/GB



Processo : 10880.032572/90-55
Acórdão : 203-03.168

Recurso : 100.176
Recorrente : ROHM INDÚSTRIA ELETRÔNICA LTDA.

RELATÓRIO

Por bem retratar as circunstâncias que cercam o presente processo adoto e transcrevo o relatório da decisão recorrida:

“Trata-se de exigência fiscal consubstanciada, inicialmente, no Auto de Infração, fls. 79/80 e, após retificação, no Auto de Infração, fls. 127/129, por insuficiência de recolhimento do IPI, decorrente de vendas de produtos e recebimentos de matérias-primas à margem da escrituração regular, conforme apurado em auditoria de produção, referente ao período de abril a dezembro/86.

Inconformada com a exigência original, a autuada interpôs, tempestivamente, a impugnação, fls. 95/101, aduzindo as seguintes razões:

- assevera que o trabalho fiscal baseou-se, em grande parte, em documentos internos da empresa, os quais não refletem, por vezes, perfeição absoluta, justificando-se, assim, as variações e diferenças ocorridas para certas matérias-primas e produtos acabados;

- argui que o “consumo padrão médio”, fornecido pela empresa, não deve ser considerado de forma absoluta, para medir o efetivo consumo que ocorre com cada matéria-prima em cada produto;

- alega que, para o fio de cobre 0,78 mm, o “consumo padrão médio” de 0,266 Kg/1000 unidades é considerado alto e deve ser revisto para 0,240 KG/1000 unidades (*item 4.1*);

- relativamente ao consumo de fio de cobre 0,58 mm, informa que o Sr. Agente Fiscal anotou como saídas do produto R25X o total de 2.022.631.074 unidades, incluindo nesse total 20.000.000 de unidades do produto R-25-Pré, que no seu processo produtivo não utiliza fio de cobre (*item 4.2*);

107



Processo : 10880.032572/90-55
Acórdão : 203-03.168

- sobre o fio de cobre 0,45 mm, cita que o saldo correto do estoque inicial, em 31.03.86, é 2.820,780 Kg, e não 3.655,910 Kg, como considerado, visto que a mercadoria constante da NF nº 44.466, de 18.04.86, pesando 835,130 KG, somente entrou na empresa em abril/86 (*item 4.3*);

- afirma que para os produtos R10X e R20 foram considerados, respectivamente, os consumos de fio de cobre 0,45 mm de 0,084 Kg e 0,094 Kg (para 1000 unidades), porém, essa diferença na realidade não existe, e adota para ambos o consumo de 0,094 KG (*item 4.4*);

- com as retificações pretendidas, refaz o "Demonstrativo - Cálculo das Diferenças", resultando:

. fio 0,78 mm	diferença	- 0 -	
. fio 0,58 mm	diferença	668,640 Kg	percentual 0,2%
. fio 0,45 mm	diferença	253,925 Kg	percentual 4,2%

- conclui que mesmo a maior diferença (4.2%) não é significativa se levado em conta o tipo de produto e se considerado o fato de que no ano de 1986 se iniciara a produção do resistor R20;

- no que tange ao fio de ouro, ressalta que não foi agregado ao estoque final (31.12.86) 510 bobinas de fio de ouro, de 25 mc, de 50 m cada, totalizando 25.500 m, o que diminuiria o consumo do período para 56.000 m (*item 5.1*);

- argumenta, quanto aos produtos LED-DISPLAY, que a fiscalização não levou em conta a NF nº 7908, de 02.04.86, onde se verifica a saída de 420 peças de DISPLAY LU 001 (*item 5.2*);

- com as correções propostas, a autuada constata, no item 5.3, a diferença de 1.210,050 m no consumo de fio de ouro e conclui que o percentual verificado (2.2%) é insignificante, justificando que a perda se dá em razão de diversos fatores envolvidos na produção de componentes eletrônicos, onde as mutações de maquinários, de matérias-primas e mão-de-obra são constantes e permanentes;

- encerra a peça impugnatória, solicitando que se promovam as retificações e cancelamentos cabíveis ao Auto de Infração.



Processo : 10880.032572/90-55
Acórdão : 203-03.168

Na informação fiscal, às fls. 103/115, o autor do feito, inicialmente, expõe que constatou um erro no cálculo do preço médio do produto LED, vez que foi considerado no demonstrativo de fls. 75 o valor de Cz\$ 217,78/milheiro, quando o correto seria Cz\$ 1.454,71/milheiro.

Quanto às retificações apontadas na impugnação, acata as razões relativas aos fios de cobre 0,58 mm (*item 4.2*) e 0,45 mm (*item 4.3*) e ao fio de ouro (*item 5.2*) e ratifica os demais elementos utilizados no cálculo das diferenças.

Após recalcular o crédito tributário, com as correções supracitadas, o autuante lavrou novo auto de infração, fls. 127/129, reabrindo o prazo para apresentação de impugnação.

Na nova defesa interposta, fls. 135/234, a autuada basicamente repete a argumentação expendida na impugnação anterior, enfatizando que, com relação às matérias-primas fio de cobre e produtos com ela fabricados, em nenhum caso, a diferença apontada pela fiscalização ultrapassou 5%, sendo que para os fios de cobre 0,58 mm e 0,78 mm essa diferença é inferior a 1%. Já no caso do fio de ouro, em que a diferença é mais expressiva, argui a impugnante que essa decorre de engano cometido no estoque do material em 31.12.86, pois a fiscalização desconsiderou a existência de 510 bobinas de fio de ouro, de 25 mc, de 50 m cada, conforme demonstra nos inclusos documentos. Salaria que, efetuada a correção do referido estoque, a diferença cai para 2.2%.

Finalizando, conclui que as diferenças apuradas pela fiscalização, na verdade, representam variação dentro da absoluta normalidade, decorrente de perda ou economia no processo produtivo, em relação ao "dado padrão" considerado no cálculo da produção e, assim requer seja julgado insubsistente o auto de infração.

Nova informação fiscal, às fls. 236/240, propugnando a manutenção integral do auto de infração de fls. 127/129.

Às fls. 242/244, pedido de realização de diligências, atendido pelo relatório de fls. 245/248, confirmando o alegado equívoco no estoque de fio de ouro em 31.12.86."

A autoridade recorrida assim embasou sua decisão que manteve parcialmente a ação fiscal:

" A presente exigência decorre de levantamento de produção, efetuado com base no ar. 343 e § 1º, do RIPI/82, abrangendo o período de abril a



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10880.032572/90-55
Acórdão : 203-03.168

dezembro/86, no qual foram constatadas diferenças entre o consumo registrado das matérias-primas fio de cobre e fio de ouro e o consumo das mesmas calculado através da produção registrada.

Do levantamento resultou, conforme descrito no auto de infração originalmente lavrado, fls. 79/80:

a) para as matérias-primas fio de cobre 0,78 mm e 0,58 mm, o consumo calculado pela produção registrada foi maior que o consumo registrado no período, caracterizando omissão de compras, caracterizadora de anterior omissão de receita operacional por saída de produtos de sua linha de industrialização, em igual valor;

b) para as matérias-primas fio de cobre 0,45 mm e fio de ouro, o consumo apurado através da produção registrada foi menor que o consumo registrado no período, caracterizando omissão de receita operacional, decorrente de saídas de produtos, nos quais essas matérias-primas são aplicadas, desacobertas de notas fiscais.

Da análise dos documentos que compõem os presentes autos, extraem-se as seguintes conclusões acerca das diferenças apuradas no levantamento de produção:

. fio de cobre 0,78 mm

A fiscalização apurou recebimentos da referida matéria-prima, à margem da escrituração regular, totalizando 294,712 Kg.

A impugnante alega que o "consumo padrão médio" de 0,266 KG/1000 unidades, por ela fornecido, às fls. 26, é considerado alto e deveria ser revisto para 0,240 KG/1000 unidades, porém, não carrearou para os autos nenhum dado concreto para justificar tal variação de consumo.

Demais, a forma utilizada para determinar o consumo por unidade produzida, de 0,240 Kg/1000 unidades, dividindo-se o consumo registrado (2.767,770 Kg) pela produção registrada (11.513.090 unidades) como bem disse o autor do feito, às fls. 106, "além de ferir a técnica utilizada e demonstrada, mascara toda e qualquer saída e/ou entrada sem nota fiscal".

. fio de cobre 0,58 mm

10



Processo : 10880.032572/90-55
Acórdão : 203-03.168

Do mesmo modo que no caso do fio 0,78 mm, apurou-se omissão de compras num total de 3.470,640 KG.

A alegação de que foram incluídas, no total de saídas do produto R25X, 20.000.000 de unidades do produto R-25-Pré que não utiliza fio de cobre, foi aceita pelo fiscal autuante, tendo este, inclusive, já efetuado tal correção no cálculo do crédito tributário retificado pelo auto de infração, fls. 127/129. Como se vê às fls. 109, a diferença apurada ficou reduzida para 668,640 Kg.

. fio de cobre 0,45 mm

Aqui, o consumo calculado através da produção registrada foi menor que o consumo registrado no período, perfazendo uma diferença de 1.350,628 Kg. Tal diferença representa saídas dos produtos R10X e R20, nos quais essa matéria-prima é aplicada, desacobertadas de notas fiscais, equivalentes às seguintes unidades dos produtos: 6.753.143 para o R10X e 8.333.659 para o R20.

Às fls. 98, a impugnante assevera que o saldo correto do estoque do fio em questão, em 31.03.86, era 2.820.780 Kg e não 3.655,910 Kg, visto que a mercadoria constante da NF nº 44.466, de 18.04.86, pesando 835,130 Kg, apesar de estar consignada no Registro de Inventário em 31.03.86, somente entrou na empresa em 18.04.90. O erro apontado foi confirmado pelo autuante, que providenciou a retificação no auto de infração de fls. 127/129.

Alega, ainda, a impugnante que a diferença considerada no consumo de fio de cobre 0,45 mm entre os produtos R10X (0,084 Kg/1000 unidades) e R20 (0,094 Kg/1000 unidades) na verdade não existe, sendo que para ambos deveria ser adotado o consumo de 0,094 Kg/1000 unidades, que, segundo ela, "está previsto às fls. 10".

Os índices de consumo utilizados no trabalho fiscal foram fornecidos pela própria empresa, estando claramente indicados, às fls. 07/08, para o produto R10X, ou seja, 0,0840 Kg/1000 unidades e às fls. 10, para o produto R20, ou seja, 0,0939999 Kg/1000 unidades.

A atuada simplesmente adotou na impugnação o índice de consumo que mais lhe favorecia, não apresentando, entretanto, qualquer justificativa plausível a embasar a sua pretensão, razão pela qual devem ser mantidos os índices informados inicialmente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10880.032572/90-55
Acórdão : 203-03.168

Com a alteração processada no estoque inicial, cabível no presente item, a diferença no consumo verificada passou para 515,498 Kg (fls. 109), a qual após ser distribuída entre os produtos em que a referida matéria-prima é utilizada, resultou nas seguintes quantidades saídas sem emissão de nota fiscal: 2.577.488 unidades do produto R10X e 3.180.734 unidades do produto R20 (fls. 111).

Da mesma forma que no item anterior, o consumo do fio de ouro calculado através da produção registrada foi menor que o consumo registrado no período, perfazendo, inicialmente, uma diferença de 26.787,750 metros (fls. 72), a qual, após ser distribuída entre os produtos que utilizam a referida matéria-prima, resultou as seguintes quantidades saídas sem emissão de notas fiscais, conforme cálculo às fls. 73:

LED	-	7.994.469 unidades
DISPLAY LB 402	-	3.738 unidades
DISPLAY LC 204	-	2.953 unidades
DISPLAY LS 304	-	5.768 unidades
DISPLAY LU 001	-	2.172 unidades

Discordando da diferença verificada no consumo registrado do fio de ouro, afirma a impugnante que a fiscalização não considerou no estoque final (31.12.86), 510 bobinas de fio de ouro, de 25 mc, de 50 metros cada, totalizando 25.500 metros.

Na informação fiscal, às fls. 109, o autor do feito não aceita como válido o argumento da autuada, alegando que no Registro de Inventário o referido item de estoque consta como sendo "Endurecedor NT 8006 3" e não como fio de ouro.

Na nova impugnação apresentada, a empresa insiste na alegação do erro e junta os documentos de fls. 148/234, mostrando a movimentação do estoque da matéria-prima no período, mas novamente o autuante rejeita os argumentos e provas (fls. 237/238).

Finalmente, realizando diligências, em atenção ao pedido de fls. 242/245, reconhece o autor do feito a procedência da reclamação do contribuinte.

Assim, o consumo registrado da matéria-prima em pauta passa a ser:



Processo : 10880.032572/90-55
Acórdão : 203-03.168

Estoque Inicial (31.03.86) -	36.500 metros
+ Entradas (Abr a Dez/86) -	132.500 metros
- Estoque Final (31.12.86) -	<u>113.000 metros</u>
= Consumo no Período -	56.000 metros

No cálculo relativo às saídas dos produtos LED e DISPLAY, fls. 61, argui a impugnante que a fiscalização não levou em conta a NF nº 7908, de 02.04.86, onde se verifica a saída de 420 peças de DISPLAY LU 001, com o que concordou o autuante, procedendo à correção às fls. 111/112 e no auto de infração, fls. 127/129.

Efetuando-se as correções mencionadas, o cálculo da diferença fica sendo:

Consumo cf. Produção Registrada -	54.789,950 metros
Consumo de Fio Au - Registrado -	56.000,000 metros
Diferença -	<u>1.210,050 metros</u>

Ainda, com relação a este item, o autor do feito declara, às fls. 103, que cometeu um erro no cálculo do preço médio do produto LED. Com efeito, examinando o demonstrativo de fls. 75, facilmente se constata que ao invés de se considerar o valor total das vendas no período (Cz\$ 25.182.809,25), foi considerado o valor referente ao mês de abril (Cz\$ 3.770.097,00). Portanto, o preço médio correto para o produto LED é Cz\$ 1.454,71, e não Cz\$ 217,78, sendo que o referido valor já foi devidamente retificado no auto de infração, fls. 127/129.

Os demonstrativos ao final desta evidenciam o novo cálculo do crédito tributário, após processadas as alterações cabíveis mencionadas.

A impugnante ressalta que as diferenças apuradas pela fiscalização, relativas à matéria-prima fio de cobre e os produtos com ela fabricados, em nenhum caso ultrapassam 5%, sendo que para os fios de cobre 0,58 mm e 0,78 mm essa diferença é inferior a 1%. Quanto ao fio de ouro, corrigido o estoque, a diferença cai para 2,2%.

Sustenta que todas as diferenças decorrem da utilização, no trabalho fiscal, de "dados padrão" de consumo que podem sofrer uma variação, para mais ou para menos, da ordem de 10% e que, portanto, não têm nenhum relevo para indicar entrada de matéria-prima e saída de produto sem documentação fiscal.

De início, cumpre ressaltar que, efetuadas as correções julgadas cabíveis, as diferenças verificadas apresentam-se com o seguintes percentuais:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10880.032572/90-55
Acórdão : 203-03.168

	<u>Diferença</u>	<u>Consumo cf. Prod. Regist.</u>	<u>Percentual</u>
fio de cobre 0,78 mm	294,712 Kg	3.062,482 Kg	9,6%
fio de cobre 0,58 mm	668,640 Kg	284.385,900 Kg	0,2%
fio de cobre 0,45 mm	515,498 Kg	5.544,132 Kg	9,3%
fio de ouro	1.210,050 m	54.789,500 m	2,2%

Depois, é forçoso lembrar que os índices relativos ao consumo de matéria-prima bem como os demais elementos de que se valeu a fiscalização foram fornecidos pela própria empresa ou extraídos de seu documentário fiscal e da escrita contábil, sendo que, ao solicitar o consumo de matéria prima por produto, o autuante claramente consignou no item 2.0 do Termo de Início de Fiscalização, fls. 01, que nesse consumo deveriam estar incluídas as perdas ocorridas no processo industrial.

A autuada, ao fornecer as relações de fls. 07/34, nem ao menos cogitou de que poderiam haver possíveis perdas ou economias em relação àqueles índices, aventando esta hipótese apenas agora na fase impugnativa.

O E. Conselho de Contribuintes, em reiterados julgados, tem decidido que a ponderação das perdas ou quebras deve obedecer a critérios de verificação e não resultar de mera presunção desassistida de elementos de convicção quanto à sua veracidade.

A despeito de invocar supostas variações nos índices de consumo, a impugnante não logrou comprovar, com base em elementos de escrituração obrigatória ou mesmo através de controles internos, a ocorrência de quebras ou economias que pudessem justificar, objetivamente, as diferenças apuradas pela fiscalização.

Assim, incabível a pretensão da autuada de tornar insubsistente o auto de infração impugnado, sob a alegação de que as variações verificadas encontram-se dentro da absoluta normalidade, uma vez que, admitidas e processadas as correções devidamente comprovadas, nada mais foi carreado aos autos que pudesse infirmar a acusação fiscal de venda de produtos e recebimento de matéria-prima à margem da escrituração fiscal."

Irresignada a empresa recorre a este Colegiado sob os seguintes argumentos:



Processo : 10880.032572/90-55

Acórdão : 203-03.168

1. no levantamento de produção, o cálculo de consumo efetivo não foi feito através de produção registrada, mas com base em dados teóricos ou dados padrão. Não houve qualquer verificação de registros de consumo efetivo na produção, não tendo a fiscalização realizado qualquer apuração *in loco* ou perícia para verificar o real consumo em determinado período;

2. as diversas retificações da autuação demonstram a fragilidade e inaceitabilidade da apuração. O referido método de apuração da produção quando não fundado em elementos válidos, de efetiva verificação de dados de produção, resulta em avaliação subjetiva, que não toma em conta a real consistência e valor dos chamados " elementos subsidiários", que acabam sendo guindados a elementos principais;

3. a decisão recorrida desconsiderou as economias e perdas normais no processo produtivo louvando-se em dados teóricos fornecidos pela recorrente;

4. restaram do auto de infração os seguintes pontos:

- "a) A diferença de 294,712 kg de fio de cobre 0,78 mm (pretensos recebimentos de insumo à margem da escrituração), num percentual da ordem 9,6%.
- b) A diferença de 668,640 kg de fio de cobre 0,58 mm (pretensos recebimentos de insumo à margem da escrituração), e que representa um percentual de apenas 0,2%.
- c) A diferença de 515,498 kg de fio de cobre 0,45 mm (pretensa saída de produto acabado sem escrituração), representando um percentual de 9,3%.
- d) A diferença de 1.210,50m de fio de ouro 0,58 mm (pretensa saída de produto acabado sem escrituração), representando um percentual de 2,2%.";

5. relativamente aos tópicos acima, entende a recorrente que as variações consideradas procedentes pela decisão recorrida estão todas abaixo de 10%, considerado normal para os produtos da recorrente;

6. relativamente ao fio de ouro, trata-se de insumo utilizado basicamente no produto LED, onde se concentram, segundo a decisão recorrida, 95,32% do total de variações desse insumo. Os 1210,50 m. de diferença correspondem a aproximadamente 3 bobinas de 4,75gr. cada uma, ou seja, a menos de 15gr. de fio ouro . Trata-se de fio tão fino quanto o utilizado numa



Processo : 10880.032572/90-55
Acórdão : 203-03.168

lâmpada comum. No caso a perda de 2,2% é absolutamente normal, e se dá não só no processo produtivo mas, também no processo do controle de qualidade;

7. no caso do fio de cobre de 0,45m. onde o Fisco aponta perda de 9,3% trata-se de material usado na produção de resistores R.10 e R.20. A variação em relação aos dados teóricos é admissível em razão da tentativa de introdução de um produto novo, o R20, que se encontrava em fase de testes no período a que se refere o AI, resultando numa perda normal de eficiência no processo produtivo;

8. nos casos do fio de cobre de 0,58mm e do fio de cobre de 0,78mm não se apuraram perdas, mas, economia no processo de produção. No caso do fio de 0,58mm a diferença é de apenas 0,2%, e sua inexpressividade é mais evidente se se considerar que a quantidade mensal de consumo é de 30 toneladas. Tal economia se explica pela experiência que a empresa possui na elaboração do produto-R25 que é o seu "carro chefe". A mesma experiência a empresa possuía na produção dos resistores R50 e R75, cujo insumo era o fio de cobre de 0,78mm;

9. a empresa se utiliza de tecnologia japonesa, sendo os dados padrão informados à receita daí originados. Tratam-se portanto de metas, sendo necessário distinguir as condições de produção no Japão e no Brasil;

10. em nenhum momento foi feita qualquer indagação ou consideração pela fiscalização acerca das perdas ou economias no processo produtivo. Logo improcede a afirmação constante às fls. 8 da decisão recorrida de que a recorrida "nem ao menos cogitou de que poderiam haver possíveis perdas ou economias em relação àqueles índices". Nesses dados(fls. 07 a 34 do processo principal) constam literalmente as expressões "consumo padrão", "peso padrão", "hora padrão", com esclarecimento claro e expresso do tipo de dado que registram, o que a Fiscalização não poderia ter ignorado;

11. a posição do Segundo Conselho tendo sido no sentido da necessidade de que a apuração da produção obedeça a critérios de verificação válidos e não a mera presunção desassistida de elementos de convicção o que pode ser verificado nos acórdãos 60.082 e 201-69174. Este último toma como base o Parecer Normativo CST 47/77.

A Fazenda Nacional, às fls. 294/295, opina pela manutenção da decisão recorrida.

É o relatório



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10880.032572/90-55
Acórdão : 203-03.168

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
DANIEL CORRÊA HOMEM DE CARVALHO

A matéria cinge-se à questão da validade ou não das diferenças identificadas pelo Fisco em auditoria de produção.

A autoridade fiscal solicitou à empresa as quebras no processo produtivo (fls.2v.) que não foram informadas pela contribuinte, ao contrário do que foi afirmado no recurso.

Ao longo de todo o processo a empresa teve oportunidade de apresentar provas, dados ou informações que pudessem confirmar as alegações lançadas em sua defesa.

Os únicos dados concretos sobre os quais este processo pode prosperar são aqueles lançados pelo Fisco, a partir de informações fornecidas pela empresa. Apesar de a atuada alegar que estas informações constituíam-se em padrões a serem seguidos ou almejados e não a realidade da empresa, a mesa não trouxe um dado sequer que pudesse desconstituir as conclusões do Fisco.

Por todo o exposto entendo não assistir razão à recorrente, pelo que opino pela manutenção da decisão recorrida.

Sala das Sessões, em 11 de junho de 1997

DANIEL CORRÊA HOMEM DE CARVALHO