



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11050.000775/91-17
SESSÃO DE : 5 de julho de 2000
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291
RECURSO Nº : 114.940
RECORRENTE : MUSA CALÇADOS LTDA
RECORRIDA : DRF/RIO GRANDE/RS

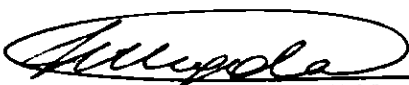
FRAUDE NA EXPORTAÇÃO.
CALÇADOS.

A fraude na exportação, relativa ao preço da mercadoria em relação à qualidade que a mesma apresenta quando de seu desembaraço, deve ser caracterizada de forma inequívoca, o que não restou comprovado no caso dos autos, após a realização de perícias técnica, na amostra da mercadoria, e contábil, na própria empresa exportadora.
RECURSO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 5 de julho de 2000


HENRIQUE PRADO MEGDA
Presidente


ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO
Relatora

01 SET 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES, MARIA HELENA COTTA CARDOZO, LUIS ANTONIO FLORA, FRANCISCO SÉRGIO NALINI, HELIO FERNANDO RODRIGUES SILVA e FRANCISCO MARTINS LEITE CAVALCANTI (Suplente). Ausente o Conselheiro PAULO AFFONSECA DE BARROS FARIA JUNIOR.

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291
RECORRENTE : MUSA CALÇADOS LTDA
RECORRIDA : DRF/RIO GRANDE/RS
RELATOR(A) : ELIZABETH EMILIO DE MORAES CHIEREGATTO

RELATÓRIO

Em Sessão realizada aos 15 de fevereiro de 1993, por maioria de votos, o presente processo foi anulado por preterição do direito de defesa, a partir da decisão de primeira instância administrativa, inclusive.

Transcrevo o Relatório e Voto que nortearam aquele julgado, da lavra do I. Conselheiro Ricardo Luz de Barros Barreto:

“

Relatório

Musa Calçados recorre, a este Terceiro Conselho de Contribuintes, contra decisão que manteve auto de infração com a seguinte descrição dos fatos e enquadramento legal:

"No exercício das funções de Auditor Fiscal do Tesouro Nacional, em ato de Conferência Física de mercadoria submetida a Despacho Aduaneiro de Exportação pela empresa supracitada, através das G.Es. abaixo discriminadas, todas emitidas pela Agência CACEX de Sapiranga (RS) e embarcada no navio SEA FOX em 22.02.91".

.....

Efetuamos a retirada de amostras conforme Termo Anexo, uma vez que o preço unitário apresentado em US\$ 8,45, por par, não condizia com a qualidade do calçado em exportação.

Formulada a audiência à CACEX, nos exatos termos do art. 542, inciso I, do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo decreto nº 91.030/85, obtivemos a resposta de que o valor unitário para aquele tipo de calçado era de US\$ 11,00/fob, par, preço.

Comprovada assim a fraude relativa ao preço de exportação, cabe a ora autuada a imposição da penalidade legal prevista no art. 66 da Lei 525/66, regulamentado pelo art 532, inciso I, do RA, bem como o recolhimento do Imposto de Exportação pela diferença de preço, com os gravames previstos no art. 7º do Decreto-lei 1.578/77, regulamentado pelo art. 531 do RA, motivo pelo qual lavramos o presente Auto de Infração, formalizando a exigência do crédito tributário, conforme Demonstrativo no verso deste e no complemento anexo." (sic)

Elizab

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

Ao impugnar, tempestivamente, o Auto de Infração alegou:

I - Fundamentos subjetivos da autuação;

II - O mercado de calçados em geral no âmbito mundial da exportação - oligopsônico - o preço político influenciando no preço verdadeiro - repto da verdade.

III - As diferenças físicas e estéticas entre o produto da autuada e o produto mais caro avaliado pela CACEX - irracionalidade da moda;

IV - Necessidade de prova pericial - indicação de assistentes técnicos - produção de provas técnicas.

Mantido o Auto de Infração conforme decisão de fls. 63 a 71.

Recorrendo a este Terceiro Conselho de Contribuintes argui preliminar de cerceamento de defesa por ter sido negada a prova do tipo pericial. No mérito, alega a questão do mercado ser oligopsônico, ser o preço de US\$ 8,50 por par o verdadeiro. Por final, pede seja:

a) decretada a nulidade da decisão de primeiro grau, por ter esta cerceado a defesa ampla, mormente, por ter rejeitado a produção da prova pericial, essencial, imprescindível nas circunstâncias, acolhendo a perícia, faculte, no caso da recorrente, produzir quesitos suplementares;

b) de qualquer sorte, em mesmo amilando o processo "ab initio" por cerceamento da defesa, será imprescindível que o Sr. Relator atenda o requerimento explicitado no item supra 5.2.5.1, i. é, que o DECEX/CACEX, no caso específico forneça todos os elementos disponíveis pelos quais tenha chegado aquele órgão à conclusão absoluta de que o preço do par é US\$ 11,00, e não os US\$ 8,45 - sob pena também de se incorrer no censurável cerceamento de defesa;

c) no rito do processo, sem diminuir com firmeza o cerceamento de defesa e a violação do direito líquido e certo ocorrido no inciso L V do art. 5º da C.F., a menos que o julgador "ad quem" encontre elementos para julgar improcedente a autuação fiscal, pede que assim seja feito, em aplicação do bom direito, eis que todos indícios fácticos levantados pelo fisco são "subjetivos e por isso ferem ao princípio da legalidade estrita";

eucl

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

d) pede ser intimado pessoalmente para a sessão de julgamento do presente recurso.

É o relatório. "

"

Voto

A autoridade "a quo" entendeu ser prescindível a realização de perícia técnica. Alegou ser o DECEX órgão competente para tal análise, preço, e suficiente para realizar provas nos assuntos relativos às exportações.

O fato do autuador ter apresentado prova, análise do DECEX, não significa que o autuado não tenha direito de produzir a sua própria. Se assim fosse, todo o processo com aparência de juridicidade perfeita dispensaria "a priori" contraditório e já deveria vir de plano com a sentença. Argumento este usado pelo recorrente e que alia-se ao princípio constitucional da ampla defesa, inc. LV do art. 5º da C.F.

Tem o contribuinte o direito de não concordar com o valor dado pelo DECEX e requerer a produção de perícia técnica e contábil, para apuração do real preço da mercadoria.

Acolho a preliminar de cerceamento do direito de defesa levantada pela Recorrente, propondo seja anulada a decisão "a quo" e, após a realização das perícias solicitadas, proferida nova decisão. O item B da parte conclusiva de recurso, "pedido", restou prejudicado com a decretação da nulidade da decisão "a quo". "

Foram, assim, os autos encaminhados à DRF/ Rio Grande - RS, para as providências cabíveis.

Tendo sido o contribuinte intimado a apresentar quesitos suplementares, no prazo de 15 dias, com ciência em 21/12/93, o mesmo não se manifestou. Permaneceram, em consequência, os quesitos relacionados na peça impugnatória, especificamente:

A) QUESITOS DE NATUREZA CONTÁBIL:

- 1) São verdadeiros os cálculos de custos que se encontram enunciados no documento anexo?

EMILIA

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

- 2) Concernente as Guias de Exportação e Notas Fiscais, há na contabilidade registros ou documentos que denotem não sejam verdadeiras as operações realizadas, objeto da presente autuação?
 - 3) As ponderações de "preço político" abordadas na presente defesa são fatores de fechamento de negócios, tendo em vista o "custo fixo" da empresa e a sua necessidade de cobri-lo?
 - 4) Em maio de 1990 tinha o autuado que número de funcionários?
 - 5) Estão processadas as ações judiciais sinaladas no item 2.5 da defesa, com intuito de compensar pagamentos feitos a maior que o devido aos bancos apontados, tendo em vista esses bancos terem, desde longa data cobrado juros onzenários e anatocistas? O balancete de maio de 1990 denota uma pressão financeira, por que?
 - 6) Quando o autuado aceitou a "policitação" objeto da venda dos calçados que são o fundamento da autuação a empresa já não se encontrava sem capital de giro, face ao processo a que fora submetida pelos bancos e pela defasagem cambial na venda de seus produtos?
- B) QUESITOS DE NATUREZA TÉCNICA PARA A AMOSTRA LACRADA:
- 1) É empregado o couro tipo cabeça no solado? Em caso positivo, discorra sobre as qualidades e deficiências deste material.
 - 2) Se este material é considerado inferior, conclua por que?
 - 3) De que material é feito o revestimento externo? Discorra sobre este material apontando qualidades e defeitos. Se este material é considerado inferior, conclua por que?

Emila

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

- 4) Confirme se o forro interno do sapato é sintético e discorra sobre a qualidade do calçado face o uso deste material.
- 5) Os componentes do "custo industrial" expressos no documento anexo são os correspondentes à amostra lacrada?

Conforme informação fiscal às fls. 157/159 (SAANA-DRF/Rio Grande), aos quesitos formulados pelo autuado foram acrescentados os propostos pela fiscalização, de natureza contábil, quais sejam:

- 1) Os valores apresentados pelo autuado, como componentes de custo do produto objeto de retirada de amostra, podem ser comprovados em sistema de contabilidade de custos integrado ou coordenado com o restante da escrituração?
É apoiado em valores originados da escrituração contábil?
É apoiado em livros auxiliares ou mapas de apropriação ou de rateios, mantidos em boa guarda, e em registros coincidentes com aqueles constantes da escrituração principal?
- 2) Existem elementos que comprovem que o agente importador tenha apresentado ao autuado uma "policitação" (proposta de negócio), para fabricação de vários modelos de calçados, como um "pacote", na qual estava incluído o modelo em questão, pelo preço declarado na GE e Notas Fiscais?
- 3) Existem, na contabilidade do autuado, elementos que comprovem a existência de outros produtos exportados ao mesmo agente importador, à mesma época, cujo lucro final compensasse tão baixa rentabilidade ao produto em questão?
- 4) Na planilha de custos, apresentada pelo interessado, estão computados custos fixos e variáveis? Qual o critério de alocação dos custos?

Emil

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

- 5) O preço praticado pelo autuado, na exportação que deu ensejo à autuação, permite-lhe cobrir o custo de fabricação e venda do produto?
- 6) Absorvia, também, parte das despesas operacionais do autuado?

Com vistas à realização da perícia técnica, as amostras lacradas foram enviadas ao Centro Tecnológico de Calçados de Novo Hamburgo.

Concomitantemente, os autos foram encaminhados à DRF de Novo Hamburgo, local de jurisdição do autuado, para que fosse designado servidor para atuar como perito da União, realizando o exame de ordem contábil, junto ao autuado.

Deu-se, ademais, ciência ao interessado sobre as designações das perícias para que o mesmo, se desejasse, apresentasse laudos técnicos com resposta inclusive aos quesitos formulados pela DRF de Rio Grande/RS, por seus próprios peritos, conforme indicação constante da peça impugnatória, nos termos do art. 18 do Decreto 70.235/72.

Às fls.163/166 consta o RELATÓRIO TÉCNICO 073/95, emitido pelo Centro Tecnológico do Couro, Calçados e Afins, datado de 21/02/95, segundo o qual, após a análise da amostra encaminhada, são as seguintes as respostas aos quesitos:

«

- 1) Através de análise visual, observou-se que o couro sofreu profundo lixamento, porém não podemos concluir se o mesmo é do tipo cabeça ou grupão. Acrescentamos que se sabe que o couro para solado passa pelo processo denominado "cilindragem", o qual se caracteriza por provocar uma variação na disposição das fibras.
- 2) O couro da amostra sofreu profundo lixamento. Permanecendo apenas pequena porção da camada flor. De acordo com a literatura clássica do setor, "couros com defeitos profundos, requerem lixamento profundo" (HOINACKI, Eugênio. Peles e Couros. Origens. Defeitos. Industrialização. SENAI. 1989, Porto Alegre, página 157).

EML

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

Assim, poderemos concluir que o couro é de qualidade inferior.

- 3) O material externo é de couro vacuum, semi - cromo, semi - anilina, com tingimento atravessa de cor azul, não apresentado flor integral. A não apresentação de flor integral indica que o material da amostra analisada sofreu modificação através de lixamento, processo usado para maquiagem defeitos da pele e melhorar seu aspecto (HOINACKI, Eugênio, op. cit., página 216).
- 4) O forro realmente é de material sintético e ao ser utilizado na confecção do calçado irá apresentar algumas desvantagens, tais como: não possui a mesma propriedade de absorção de suor que o couro, provocando problemas na transpiração; a temperatura do pé não fica regularizada com a temperatura ambiente; não permite a passagem de vapor de água e outras limitações de natureza física. Este material é considerado inferior ao couro como material de forro.
- 5) Conforme pesquisa executada, apenas poderemos informar dados referentes a consumos aproximados dos produtos abaixo descritos.
Com relação à questão custo, não possuímos valores comparativos uma vez que os custos indicados são de 1990. Logo, nada poderemos concluir em relação a este item.

(Segue a Tabela de fl. 06)

CONSUMOS

Descriminação	Valor informado no documento	Valor encontrado
Corte: anilina	0,140m ²	0,1453 m ²
Raspa Palmilha 600	0,018 m ²	0,0175 m ²
Espumatex 3 mm	0,015 m ²	0,0284 m ²
Contraforte	0,024 m ²	0,0249 m ²
Avesso	0,020 m ²	0,0196 m ²

Emila

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

Sintético Nacional	0,095 m ²	0,0883 m ²
Nylon E	0,016 m ²	0,0157 m ²
Palmilha de montagem com alma de arame	01 par	01 par
Etiqueta	01 par	01 par
Solado pé de couro	0,180Kg	0,178Kg
Salto	01 par	01 par
Fachete	01 par	01 par
Tacão Duralit 5mm	0,004 m ²	0,00393 m ²

OBSERVAÇÕES:

- Os valores informados não deixaram claro o número do calçado utilizado para o cálculo de consumo;
- Os valores encontrados são relativos ao pé analisado nº 8M, podendo haver variações de par para par, na mesma numeração e, logicamente, de um número para outro.
- Os valores apresentados na tabela são referentes a um par e foram calculados retirando-se o material da amostra com lacre.
- Para se calcular o peso do couro utilizado na sola utilizou-se amostra de 3 mm de espessura. ↗

Às fls. 172/180 consta o LAUDO PERICIAL referente à perícia de natureza contábil na empresa MUSA CALÇADOS LTDA. São as seguintes as respostas dadas aos quesitos propostos:

« LAUDO PERICIAL

Tendo sido designado através da Portaria Nº 031/95, de 05/06/95, da Delegacia da Receita Federal em Novo Hamburgo, para realizar perícia de natureza contábil na empresa MUSA CALÇADOS LTDA relativamente ao Processo Administrativo Fiscal nº 11050.000775/91-17, compareci ao estabelecimento do referido contribuinte e procedi a perícia solicitada respondendo aos quesitos formulados por ambas as partes. Apresento, a seguir, relatório contendo as conclusões a que chegamos no desenrolar dos trabalhos.

EMLCA

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

I - QUESITOS FORMULADOS PELO CONTRIBUINTE
(Fls.28,29,79 e 80 dos Autos)

I.I - QUESITOS DAS FLS. 28 E 29

Quesito: a) São verdadeiros os cálculos de custos que se encontram enunciados no documento anexo;

Resposta: Antes de respondermos a este quesito precisamos tecer uma série de considerações em relação à planilha constante das Fls.32 dos Autos e que é denominada de "planilha de registro de custos de materiais".

Inicialmente cabe salientar que a planilha foi preenchida em 04/04/90, ou seja, alguns meses antes da produção dos calçados objeto da infração que deu origem ao presente Auto.

De acordo com o contribuinte, na realidade, trata-se de planilha elaborada com o intuito de subsidiar e possibilitar a determinação do preço de venda do produto.

Assim, fica desde já evidenciado tratar-se de um cálculo de custos predeterminados, baseado em estimativas e projeções e não no efetivamente ocorrido na produção dos calçados.

Referida planilha está dividida em dois grandes grupos: Custos dos Insumos e Custo com Mão-de-Obra e Gastos Gerais de Fabricação.

No que tange aos insumos são consideradas as quantidades físicas de materiais necessários para a produção de um "protótipo" do calçado. O custo unitário de cada insumo é obtido a partir dos preços de mercado vigentes por ocasião da elaboração da planilha.

No que se refere aos Gastos Gerais de Fabricação (GGF) e Mão-de-Obra são considerados dois fatores: o "custo minuto" de cada Centro de Custos e o tempo de ocupação de cada Centro de Custos para a produção do calçado.

Emra

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

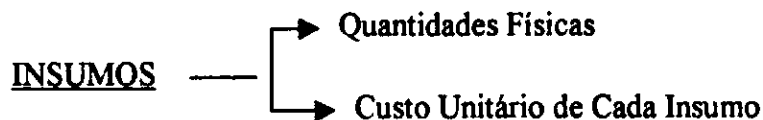
O "custo minuto" de cada Centro de Custos é apurado mensalmente a partir dos dados contábeis da empresa e considera, inclusive, os custos fixos e despesas administrativas da empresa. São também consideradas no cálculo as horas ociosas chamadas pela empresa de "tempo morto". O "custo minuto" é determinado através de Mapas de Custos.

O tempo que cada produto utiliza os diferentes Centros de Custos, para fins da elaboração da planilha constante das Fls.32, é obtido através de estimativas baseadas em experiências anteriores da própria empresa.

Do que foi até aqui exposto, concluímos que a planilha das Fls.32 corresponde, na realidade, a uma projeção de custos, que poderão ou não ser confirmados por ocasião da efetiva produção.

Passemos, então, ao quesito formulado pelo contribuinte. Ele pergunta se os cálculos de "custos" constantes da planilha das Fls.32 são verdadeiros.

Inicialmente, dividimos os dados constantes da planilha em questão em dois grandes grupos: Os custos com Insumos e os Custos com Mão-de-Obra e Gastos Gerais de Fabricação.



Quantidades Físicas - O Centro Tecnológico de Couros, Componentes e Afins (CTCCA) se manifestou (Fls. 165 dos Autos) a respeito da amostra de calçados apreendida, concluindo não haver divergências significativas entre as quantidades de insumos constantes da planilha de Fls. 32 e as quantidades efetivamente utilizadas. Assim, consideramos

Euclides

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

Carimbação	2,4651	7,4187
Sola	8,1858	13,2011
Palmilha	8,1858	22,6065
Pré-Forração	1,89	5,7545
Forração	8,1858	22,6065
Montagem	3,4436	9,3710

Tais valores foram obtidos a partir de custos e despesas registrados pela contabilidade da empresa e que foram rateados de acordo com diferentes chaves de rateio para os diversos Centros de Custos. Apesar de que qualquer critério de rateio que a empresa utilizar estar sempre sujeito a algum tipo de crítica por tratar-se de um procedimento arbitrário, consideramos aceitável a sistemática adota pela empresa. Apenas chamamos a atenção para a grande disparidade entre o "custo minuto" da unidade fabril de Rolante(RS) em relação a de Sapiranga(RS).

Cabe salientar que parcela considerável desta diferença se deve ao "tempo morto" (ocioso) da unidade de Sapiranga(RS) que é bastante superior ao de Rolante (RS). Atente-se para o fato de que o calçado em pauta foi fabricado pela unidade de Rolante(RS).

Tempos por Centro de Custos - Como já destacamos anteriormente, os tempos que cada produto se utiliza dos diversos Centros de Custos é estimado pela empresa para fins de elaboração da planilha constante das Fls.32.

Especificamente com relação ao calçado em questão, o contribuinte nos forneceu cópias de planilhas contendo os tempos efetivos da utilização dos Centros de Custos na produção dos calçados.

Não temos condições de emitir juízo acerca da veracidade de tais tempos, tendo em vista que se trata de produção por encomenda e como tal os calçados foram produzidos por ocasião da encomenda, sendo, portanto, impraticável no

ENCCA

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

presente momento checar se estes tempos correspondem à realidade.

Apenas a título ilustrativo, utilizamo-nos dos tempos informados pelo contribuinte para quantificarmos os Custos com Mão-de-Obra e GGF tanto para a unidade de Rolante(RS) quanto para a unidade de Sapiranga(RS). Os resultados obtidos são os seguintes:

Fábrica de Rolante(RS) - Total dos GGF e Mão-de-Obra
=> Cr\$ 148,90

Fábrica de Sapiranga(RS) - Total dos GGF e Mão-de-Obra
=> Cr\$ 382,47

Queremos salientar que tais valores foram obtidos a partir de informações do próprio contribuinte e que não nos foi possível concluir a respeito de sua veracidade. Tomando-se o valor obtido para a unidade fabril de Rolante(RS), onde os calçados foram produzidos, e comparando-se com os valores constantes da planilha das Fls.32, constatamos pequena divergência.

Quesito: b) Concernente as Guias de Exportação e Notas Fiscais, há na contabilidade registros ou documentos que denotem não sejam verdadeiras as operações realizadas objeto da presente autuação;

Resposta: Não localizamos na contabilidade da empresa registros ou documentos que permitam concluir que as operações registradas não correspondam à realidade.

Todavia, queremos salientar que recentemente o contribuinte foi autuado pela DRF de Novo Hamburgo(RS) (Processo 11065.001162194-26) por subfaturamento nas exportações nos períodos-base 1989 e 1990, com base em documentos apreendidos junto a agenciadores de exportações.

Quesito: c) As ponderações de "preço político" abordadas na presente defesa são fatores de fechamento

EMCA

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

de negócios tendo em vista o "custo fixo" da empresa e a sua necessidade em cobri-lo?

Resposta: De acordo com o contribuinte (Fls. 99 dos Autos), em situações em que existam poucos pedidos em carteira é preferível para a empresa operar por tempos sem lucro (ou até com prejuízo) do que não operar, especialmente diante da necessidade de cobrir os "custos fixos" da fábrica. Este fator de fechamento de negócios é denominado pelo contribuinte de "preço político".

Consideramos que em períodos de grande ociosidade e de baixo grau de ocupação da fábrica é perfeitamente admissível que a empresa aceite negócios baseados no "preço político".

Todavia, não pudemos comprovar que no período em questão o índice de ocupação da fábrica era baixo. Pelo contrário, a análise do Mapa de Custos da empresa relativo ao mês de maio de 1990 revela, por exemplo, que dois setores fabris importantes da unidade de Rolante(RS) - Costura e Montagem - tinham pequeno grau de ociosidade (denominado pela empresa de "tempo morto".) No setor de Costura o "tempo morto" no mês de maio de 1990 foi de 22% e no de Montagem foi de 31 %.

Quesito: d) Em maio de 1990 tinha a Autuada que número de funcionários?

Resposta: 6.043 funcionários.

Quesito: e) Estão processadas as ações judiciais sinaladas no item 2.5 da defesa, com o intuito de compensar pagamentos feitos a maior que o devido aos Bancos apontados, tendo em vista esses Bancos terem, desde longa data, cobrado juros onzenários e anatocistas? o Balancete de maio de 1990 denota uma pressão financeira, porque?

Resposta: Efetivamente o autuado ingressou com diversas ações judiciais questionando os juros cobrados por diversas

Emil

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

Instituições Financeiras. Não temos condições de emitir juízo a respeito dos juros cobrados serem ou não onzenários e anatocistas.

O balancete de maio de 1990 demonstra uma dificuldade financeira na medida em que o Passivo Circulante da empresa (dívidas exigíveis nos próximos 12 meses) é superior ao Ativo Circulante (bens e direitos da empresa realizáveis nos próximos 12 meses) em 32%.

Quesito: f) Quando a Autuada aceitou a "policitação" objeto da venda dos calçados que são o fundamento da autuação da empresa já não se encontrava sem capital de giro, face ao processo a que fora submetida pelos Bancos e pela defasagem cambial na venda de seus produtos?

Resposta: Não cabe a uma perícia contábil específica e de pequena profundidade como a que foi realizada identificar e diagnosticar as causas da falta de capital de giro da empresa.

LII – QUESITOS DA FLS. 79 E 80

Quesito: g) São verdadeiros os cálculos de custo que se encontram enunciados à fls.32? Há custo em dólar?

Resposta: NO que se refere à veracidade dos custos constantes da Fls. 32 já respondemos no quesito "a". No que tange a existência de custo em dólar, consideramos que não, tendo em vista que tanto os insumos adquiridos quanto aos salários e demais custos e despesas incorridos pela empresa foram em cruzeiros.

Quesito: h) Concernente as Guias de Exportação e Notas Fiscais de fls. 05/12, há na contabilidade registros ou documentos que denotem não sejam verdadeiras as operações realizadas objetos da presente autuação.

Resposta: Quesito já respondido anteriormente. Vide resposta ao Quesito "b".

EMC

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

Quesito: As ponderações de "preço político" abordadas na defesa são fatores de fechamento de negócios tendo em vista o "custo fixo" da empresa e a sua necessidade em cobri-lo?

Resposta: Quesito já respondido anteriormente. Vide resposta ao Quesito "c".

Quesito: j) Em maio de 1990 tinha a Autuada que número de funcionários? Em maio/junho de 1991 quantos eram esses funcionários? Qual a causa dessa redução de funcionários?

Resposta: O Número de empregados da empresa em maio de 1990 era de 6.043. Em junho de 1991 a empresa contava com 3.913 funcionários. A causa desta redução de funcionários é de ordem estritamente gerencial e administrativa e não se presta a ser esclarecida através de perícia de natureza contábil.

Quesito.- l) Estão processadas as ações judiciais sinaladas no item 2.5 da defesa e listagem do computador judiciário de fls.54/56 com o intuito de compensar pagamentos feitos a maior que o devido aos Bancos apontados, tendo em vista esses Bancos terem, de longa data, cobrado juros onzenários e anatocistas?

Resposta: Quesito já respondido anteriormente. Vide resposta ao Quesito "e".

Quesito: m) Os Balanços Patrimoniais do exercício de 1989 encerrou com pequeno lucro, mas os subsequentes do exercício de 1990 findou com prejuízo operacional de Cr\$ 4.255.115.222,49, persistindo no término do exercício de 1991 um prejuízo de Cr\$ 6.565.768.748,46 - pergunta-se quais foram as várias causas desses contínuos exercícios com réditos negativos? Entre eles está a fraca demanda do mercado calçadista norte-americano e europeu devido a grande recessão estadunidense?

Resposta: Inicialmente, cabem algumas correções em relação ao quesito formulado. Na realidade os dados relativos aos

EMLCA

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

réditos apresentados se referem aos exercícios 1990, 1991 e 1992, anos-base 1989, 1990 e 1991. Outra ressalva é que os prejuízo de Cr\$ 4.255-115.22,49 apontado para o ano-base 1990 corresponde ao resultado final e não ao resultado operacional.

Com relação a causas dos prejuízos nos exercícios de 1991 e 1992, destacamos as despesas financeiras que são superiores ao faturamento bruto da empresa. Foge ao escopo de uma perícia contábil identificar se a recessão nos Estados Unidos possa ser identificada como causa do fraco desempenho da empresa.

Quesito: n) Quando a Autuada aceitou a "Policitação" objeto da venda dos calçados que são o fundamento da autuação da empresa já não se encontrava sem capital de giro, face ao Processo a que fora submetida pelos Bancos e pela defasagem cambial na venda de seus produtos?

Resposta: Quesito já respondido anteriormente. Vide resposta ao quesito "f".

QUESITOS FORMULADOS PELA RECEITA FEDERAL (FLS. 158 DOS AUTOS)

Quesito: a) Os valores apresentados pelo autuado, como comprovantes do custo do produto, objeto de retirada da amostra, podem ser comprovados em sistema de contabilidade de custos integrado ou coordenado com o restante da escrituração?

Resposta: Não podem ser comprovados em sistema de contabilidade de custos integrado ou coordenado com o restante da escrituração, mesmo porque correspondem a uma projeção de custos (custos predeterminados) e não aos efetivamente ocorridos.

Quesito: b) É apoiado em valores originados da escrituração contábil?

EMCA

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

Resposta: Não, por se tratar de uma projeção de custos.

Quesito: c) É apoiado em livros auxiliares ou mapas de apropriação ou de rateios, mantidos em boa guarda, e em registros coincidentes com aqueles constantes da escrituração principal?

Resposta: De acordo com nossa resposta ao quesito "a" formulado pelo contribuinte, parcela dos custos projetados é obtida a partir de mapas de custos que são baseados em valores registrados na escrituração da empresa. Todavia, os demais componentes não são apoiados em registros coincidentes com os constantes da escrituração da empresa.

Quesito: d) Existem elementos que comprovem que o agente importador tenha apresentado ao autuado uma "policitação" (proposta de negócio) para fabricação de vários modelos de calçados, como um pacote, na qual estava incluído o modelo em questão, pelo Preço declarado na GE e Notas Fiscais?

Resposta: Não.

Quesito: e) Existem, na contabilidade do autuado, elementos que comprovem a existência de outros produtos exportados ao mesmo agente importador, à mesma época, cujo lucro final compensasse tão baixa rentabilidade ao produto em questão?

Resposta: Não.

Quesito: f) Na planilha de custos apresentada pelo interessado estão computados custos fixos e variáveis? Qual o critério de alocação dos custos?

Resposta: Na planilha de custos projetados elaborada pelo contribuinte são considerados custos fixos e variáveis. Os custos indiretos são alocados aos produtos com base no "custo minuto" de utilização de cada Centro de Custos.

Quesito: g) O preço praticado pelo autuado, na exportação que deu ensejo à autuação, permite-lhe cobrir o custo de

Euclides

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

fabricação e venda do produto? Absorvia, também, parte das despesas operacionais do autuado?

Resposta: A resposta a este quesito fica prejudicada tendo em vista que não faz parte dos Autos planilha de custos contendo os custos efetivamente incorridos na produção do calçado em questão. A planilha das Fls.32 corresponde a uma estimativa de custos elaborada pelo contribuinte com o objetivo de possibilitar a determinação do preço de venda.

Além disso, queremos outra vez salientar que o critério de alocação do custo da mão-de-obra e dos gastos gerais de fabricação(GGF) é baseado no "custo minuto" de utilização de cada Centro de Custos.

Dentro desse critério de alocação é imprescindível ao perito, para que possa atestar a respeito da veracidade e da validade dos cálculos de custo apresentados, comprovar o tempo de utilização de cada Centro de Custos pelos produtos fabricados.

Assim, mesmo que fosse apresentado no presente estágio planilha contendo custos efetivamente incorridos ficaria inviável à perícia determinar se os custos apresentados correspondem à realidade, por tratar-se de sistema de produção por encomenda e não de processo de produção contínua.

Novo Hamburgo, 27 de junho de 1995.

71

CARLOS HENRIQUE TESCHE
AFTN - Matr. 3.017.913-0

Às fls. 182/193 consta o LAUDO PERICIAL ELABORADO
PELO ASSISTENTE TÉCNICO DA MUSA CALÇADOS LTDA.

Emlh

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

PROCESSO Nº 11050.000775/91-17
DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM RIO GRANDE

AUTUANTE

LAUDO PERICIAL ELABORADO PELO ASSISTENTE TÉCNICO
DA
MUSA CALÇADOS LTDA.

AUTUADA

WALTER BRANDÃO GOMES
CONTADOR CRC/RS Nº 7798

Elucia

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

QUESITOS DE NATUREZA CONTÁBIL DA AUTUADA

ORIGINAIS (fls. 28/29)

Quesito a):

São verdadeiros os cálculos de custas que se encontram enunciados no documento anexo ?

Resposta: Por partes:

- 1. A Autuada não possui sistema de contabilidade de custo integrado, possuindo, no entanto, registros e controles subsidiários que lhe permitem determinar ou projetar custos de produção de seus produtos, para comparação com preços de venda ofertados por seus clientes no exterior.**
- 2. O processo de vendas de exportação geralmente se inicia a partir da oferta de compra feita pelo cliente no exterior, que envia ao fabricante brasileiro um desenho ('design') do modelo, a quantidade que deseja, e o preço que está disposto a pagar.**
- 3. De posse desta oferta de compra do importador, é que a Autuada calcula qual será o custo de produção daquele modelo, avaliando a qualidade, quantidade e preço ofertado, para julgar a conveniência ou não do negócio.**
- 4. Nesta avaliação o fabricante considera a quantidade de negócios em carteira, a capacidade de produção, se há ou não ociosidade, se o produto possui inovações que tornem a produção mais onerosa ou se é um produto simples cuja produção vai ajudar na absorção das despesas fixas da fábrica, ainda que minimamente.**
- 5. Assim é que o cálculo feito pelo fabricante pode, muitas vezes, basear-se em simples projeção de custos, uma vez que haja o interesse maior de manter a indústria em produção, tornando-se, neste caso, secundária a margem de lucro, que pode até mesmo nem existir.**

eucl

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

6 A planilha de fls. 32 dos autos, situa-se neste caso, representando o custeio de um produto "protótipo", que interessava à fábrica vender e cujos valores de custo foram convertidos na moeda constante dólar, resultando o custo total num valor inferior ao preço de venda.

7. Desta forma, dentro da sistemática acima referida pode-se responder afirmativamente ao perguntado, uma vez que a planilha das fls. 32 foi elaborada com base em dados e elementos de registros e de controles auxiliares da contabilidade e da produção da empresa.

Quesito b):

Concernente às Guias de Exportação e Notas Fiscais, há na contabilidade registros ou documentos que denotem não sejam verdadeiras as operações realizadas objetos da presente autuação ?

Resposta: Por partes:

1. Os documentos a que se refere o quesito são os de fls. 37/38, 41/42, 45/46, 49/51 dos autos correspondentes às seguintes Guias de Exportação e Faturas dos produtos objeto do presente Processo, representados por 1. 608 pares de sapatos de couro para senhoras, com sola de couro, Referência nº 720-0991.

Guia de Exportação nº 653-91/2559-1 - 20/04/91 (fls. 37)

Nota Fiscal nº 14185 - 15/02/91 (fls. 38)

• 300 pares

Guia de Exportação nº. 653-91/2572-9 - 20/04/91 (fls. 41)

Nota Fiscal nº 14192 - 15/02/91 (fls. 42)

• 600 pares

Guia de Exportação nº 653-91/2557-5 - 20/04/91 (fls. 45)

Nota Fiscal nº 14191 - 15/02/91 (fls. 46)

• 204 pares

Eulha

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

Guia de Exportação nº 653-91/2558-3 - 20/04/91 (fls. 49)

Nota Fiscal nº 14189 - 15/02/91 (fls. 51)

• 504 pares

2. Os documentos acima são autênticos e estão devidamente registrados nos livros da MUSA.

Quesito c):

As ponderações de "preço político" abordadas na presente defesa são fatores de fechamento de negócios, tendo em vista o "custo fixo" da empresa e a sua necessidade em cobri-lo ?

Resposta: Por partes:

No entendimento da Perícia o quesito pede uma opinião sobre as afirmações feitas pela Autuada no Capítulo II da sua Impugnação de fls. 15/30, que, segundo a experiência do signatário, são válidas, permitindo as seguintes observações.

É certo que toda a atividade industrial tem a formação de seus "custos de produção" constituída basicamente por dois grandes grupos, quais sejam:

CUSTOS VARIÁVEIS - São aqueles que variam proporcionalmente com as unidades produzidas ou com o volume de atividade desenvolvida pela empresa (exemplo: materiais diretos, mão de obra direta, força, luz, combustível etc.).

CUSTOS FIXOS - São aqueles que, dentro de determinada faixa de atividade não variam com o volume da produção (exemplo: aluguéis, seguros, impostos, despesas administrativas, juros de financiamentos etc.).

Os "custos fixos" são variáveis por unidades produzidas, isto porque, sendo fixos dentro de uma faixa de atividade,

EUSA

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

quanto mais alta a produção, menores serão os custos fixos por unidade.

Desta forma, mesmo que o preço de venda de um produto apresente pequena margem de lucro, ou até mesmo, iguale o custo de produção, ou até, ainda, gere algum prejuízo, apesar de tal é recomendável a sua produção pela absorção dos custos fixos que tal produto permitirá, ajudando a empresa a manter sua atividade produtiva, ainda que, com algum prejuízo, o qual todavia, seria maior se deixasse simplesmente de produzir.

Quesito d):

Em maio de 1990 tinha a Autuada que número de funcionários ?

Resposta:

Em maio de 1990 a Autuada possuía 6.043 funcionários.

Quesito e):

Estão processadas as ações judiciais sinaladas no item 2.5 da defesa, com o intuito de compensar pagamentos feitos a maior que o devido aos Bancos apontados, tendo em vista esses Bancos terem, desde longa data cobrado juros onzenários e anatocistas ? O balancete de maio de 1990 denota uma pressão financeira, por que ?

Resposta: Por partes:

Sim, a Autuada ingressou com várias ações judiciais nos Fôros de Sapiiranga, Novo Hamburgo e Porto Alegre, contra 8 bancos credores, visando o recálculo de valores entendidos como pagos em excesso aos bancos, conforme abaixo discriminado: *EUUCA*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

BANCO	PROC. Nº	VARA	LOCAL
Banrisul	01190383123	4ª. Vara Faz. Públ.	Porto Alegre
Unibanco	01190379279	5ª. Vara Cível	Porto Alegre
Real	19191007418	4ª. Vara Cível	Novo Hamburgo
Amazônia	01190383115	10ª. Vara Cível	Porto Alegre
Montreal	2772-385	2ª Vara Cível	Sapiranga
Brasil	01191006384	1ª Vara Cível	Porto Alegre
Banespa	2862-471	2ª Vara Cível	Sapiranga
B.C.N	3792-130	2ª Vara Cível	Sapiranga

2. O balancete levantado em maio de 1990, conforme demonstrado na resposta ao quesito "f" seguinte comprova que a Autuada ressentia-se da falta de capital de giro, uma vez que para o atendimento de suas obrigações imediatas possuía apenas Cr\$ 0, 35 a receber para cada Cr\$ 1,00 a pagar.

3. As razões de tal situação encontram-se explanadas nas respostas aos quesitos "1.4" e "1.6", suplementares, da Autuada.

Quesito f):

Quando a Autuada aceitou a "policitação" objeto da venda dos calçados que são o fundamento da autuação a empresa já não se encontrava sem capital de giro, face ao processo a que fora submetida pelos Bancos e pela defasagem cambial na venda de seus produtos ?

Resposta: Por partes:

1. A policitação objeto da venda de calçados a que se refere o presente Processo foi recebida no mês de maio de 1990 e a venda efetivada em fevereiro de 1991.

2. No mês de maio de 1990 a empresa já se encontrava em precária situação financeira face aos elevados custos financeiros dos Adiantamentos sobre Contratos de Câmbio - ACC, pedra basilar dos financiamentos de que necessitava para locar sua produção, e também, e da maior importância, a defasagem cambial imposta pelo Governo, por longo período,

ELMCA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

em detrimento das empresas exportadoras, tudo conforme se demonstra pelos números abaixo, do Balancete da Autuada em maio de 1990:

HISTÓRICO	Cr\$ 1.000			RELAÇÃO Cr\$ a receber Cr\$ a pagar
	ATIVO	PASSIVO	DIFERENÇA	
Circulante (exclusive estoques)	621.936	1.784.745	(1.162.809)	0,35/1,00
Estoques	729.541	-	729.541	-
Circulante (inclusive estoques)	1.351.477	1.784.745	(433.268)	0,76/1,00
Realizável/Exigível Longo Prazo	154.041	4.795	149.246	32,13/1,00
TOTAL	1.505.518	1.789.540	(284.022)	0,84/1,00

3. Do quadro acima constata-se, pelo índice de liquidez seca, que a Autuada possuía (Cr\$ 0,35 a receber para cada (Cr\$ 1,00 a pagar e, pelo aspecto da liquidez corrente, a posição era de Cr\$ 0,84 /Cr\$ 1,00, ambas as situações demonstrando que a empresa se encontrava deficitária de Capital de Giro.

SUPLEMENTARES (fls. 79/80)

Quesito I.1):

São verdadeiros os cálculos de custo que se encontram enunciados à fls. 32 ? Há custo em dólar ?

Resposta:

Sim, conforme já respondido no quesito "a" original.

Conforme as fls. 32, o custo projetado em maio de 1990 de Cr\$ 410,10, foi convertido na moeda constante dólar no valor de US\$ 7,46 que, acrescido da comissão do agente de US\$ 0,84, resultou no Custo Total, por par de sapatos, de US\$ 8,30, portanto, inferior ao preço de venda de US\$ 8,45.

Emilia

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

Quesito I.2):

Concernente as Guias de Exportação e Notas Fiscais de fls. 05/12, há na contabilidade registros ou documentos que denotem não sejam verdadeiras as operações realizadas objetos da presente autuação ?

Resposta:

Conforme já respondido no quesito "b" original.

Quesito I.3):

As ponderações de "preço político", abordadas na defesa são fatores de fechamento de negócios, tendo em vista o "custo fixo" da empresa e a sua necessidade em cobri-lo ?

Resposta:

Conforme já respondido no quesito "c" original.

Quesito I.4)

Em maio de 1990 tinha a Autuada que número de funcionários? Em maio/junho de 1991 quantos eram esses funcionários ? Qual a causa dessa redução de funcionários ?

Resposta: Por partes:

1. Em maio de 1990 a Autuada tinha a seu serviço 6.043 funcionários.
2. Em junho de 1991 este número reduziu-se para 3.913 funcionários, face à grave crise financeira que afetou a empresa pelas seguintes principais razões:

EMUCA

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

a) O enorme custo financeiro de suas operações, decorrentes dos financiamentos de ACC feitos pelos bancos, o que levou a empresa a ajuizar ações revisionais daqueles financiamentos junto a 8 bancos, conforme referido na resposta ao quesito "e" original.

b) O longo período de defasagem cambial imposto pelo Governo, com reflexo na receita da empresa, em contrapartida às constantes altas de seus custos por ação da inflação então existente em níveis insuportáveis.

Quesito I.5):

Estão processadas as ações judiciais sinaladas no item 2.5 da defesa e listagem do computador judiciário de fls. 54/56 com o intuito de compensar pagamentos feitos a maior que o devido aos Bancos apontados, tendo em vista esses Bancos terem, desde longa data, cobrado juros onzenários e anatocistas ?

Resposta:

Sim, conforme referido na resposta ao quesito "e" , original-

Quesito I.6)

Os balanços patrimoniais do exercício de 1989 encerrou com pequeno lucro (doc. 01), mas os subseqüentes do exercício de 1990 findou com um prejuízo operacional de Cr\$ 4.255.115.222,49 (doc. 02), persistindo no término do exercício de 1991 um prejuízo de Cr\$ 6.565.768.748,46 (doc.03 e 04) - pergunta-se quais foram as várias causas desses contínuos exercícios com réditos negativos? Entre eles está a fraca demanda do mercado calçadista norte-americano e europeu devido a grande recessão estadunidense ?

ENICA

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

Resposta:

Nos quesito "e" e "f", originais, da Autuada, expusemos que suas dificuldades financeiras, que se iniciaram nos começos de 1990 e prosseguiram por todo o ano de 1991, tiveram suas principais causas nos altíssimos encargos financeiros bancários, em razão dos financiamentos de Adiantamentos sobre Contratos de Câmbio, e, também no longo período de defasagem cambial imposto pelo Governo aos exportadores, afetando de modo vital suas vendas no exterior.

Simultânea e paralelamente, as vendas brasileiras no exterior já naqueles anos, começaram a se ressentir da forte concorrência no mercado internacional em geral e nos Estados Unidos em particular, dos países asiáticos, especialmente China e Korea, que passaram a vender e vendem até hoje, a preços que os fabricantes brasileiros não conseguem acompanhar.

Se somarmos a estas dificuldades de origem nacional e internacional o período de recessão vivido pelos Estados Unidos na ocasião, teremos a explicação para os resultados negativos da Autuada.

Quesito I.7)

Quando a Autuada aceitou a "policitação" objeto da venda dos calçados que são o fundamento da autuação a empresa já não se encontrava sem capital de giro, face ao processo a que fora submetida pelos Bancos e pela defasagem cambial na venda de seus produtos ?

Resposta:

A resposta é positiva, conforme já referido nas respostas aos quesito "e" e "f", originais e I.4 e I.6 suplementares, da Autuada.

Emil

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

QUESITOS DE NATUREZA CONTÁBIL DA AUTUANTE

Quesito a):

Os valores apresentados pela Autuada, como componentes de custo do produto, objeto de retirada de amostra, podem ser comprovados em Sistema de Contabilidade de Custos integrado ou coordenado com o restante da escrituração ?

a.1) é apoiado em valores originados da escrituração contábil ?

a.2) é apoiado em livros auxiliares ou mapas de apropriação ou de rateios, tidos em boa guarda, e em registros coincidentes com aqueles constantes da escrituração principal ?

Resposta: Por partes:

1. Conforme já referido na resposta ao quesito "a", original, da Autuada, os valores apresentados por esta às fls. 32, constituem uma projeção de custos com base na escrita contábil e em registros e controles auxiliares, e.g., fichas de almoxarifado, controles de horas trabalhadas etc.

2. Os valores constantes das fls. 32 são apoiados em mapa de apropriação de despesas e de rateios, que tem base na escrituração contábil.

A partir do protótipo desenvolvido, sopesados todos fatores, os dados obtidos da contabilidade e dos controles auxiliares foram transformados em valores, resultando na planilha das fls. 32, com o custo de (Cr\$ 410,10; este valor, convertido na moeda constante dólar em US\$ 7,46, foi acrescido da comissão do agente de US\$ 0,84, importando no Custo Total de US\$ 8,30, inferior ao preço de venda de US\$ 8,45.

Quesito b):

Existem elementos que comprovem que o agente (importador), tenha apresentado ao autuado, uma

EMCA

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

"policitação" (proposta de negócio), para fabricação de vários modelos de calçados, como "um pacote", na qual estava incluído o modelo em questão, pelo preço declarado na GE e Notas Fiscais?

Resposta:

A Autuada informou que o negócio objeto da presente ação fiscal originou-se através de uma policitação para fabricação de vários modelos de calçados, entre eles, o modelo em questão, na forma já referida na resposta ao quesito "a", original, da Autuada; considerando, no entanto, a desnecessidade da guarda de tais documentos, eles são periodicamente eliminados dos arquivos, uma vez encerradas as negociações, para dar espaço e inexistir motivo para serem guardados.

Quesito c):

Existem, na contabilidade do autuado, elementos que comprovem a existência de outros produtos exportados ao mesmo agente (importador), à mesma época, cujo lucro final compensasse tão baixa rentabilidade ao produto em questão ?
as

Resposta: Por partes

Pela razões expostas na resposta ao quesito "b" anterior, a Autuada informou não possuir outros cálculos que permitam a informação do indagado.

Observamos, no entanto, que no ano de 1990 a Autuada efetuou vendas brutas no valor de Cr\$ 4.002.259.770,86, sendo que, deste valor, aproximadamente Cr\$ 3.071.000.000,00, foram vendas para o importador dos produtos objeto do presente processo, Eriskay Ltd.

ELUCA

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

2.1. O resultado operacional positivo deste ano, Cr\$ 218.909.551,70, correspondeu a 5,4 7% das vendas brutas. Se considerarmos a aplicação deste percentual de 5,4 7% sobre o montante de Cr\$ 3.071.000.000,00, de vendas para a Eriskay Ltd., teremos um resultado positivo de Cr\$ 167.984. 000, 00 nos negócios com este importador no ano de 1990.

Relativamente à questão de baixa rentabilidade de produtos, referimo-nos à resposta dada ao quesito "c" original, da Autuada, onde se expõe que o pequeno lucro ou até mesmo a inexistência dele muitas vezes decorre da necessidade de se vender assim mesmo, com a finalidade de serem absorvidos custos fixos de produção.

Quesito d):

Na planilha de custos, apresentada pelo interessado, estão computados custos fixos e variáveis ? Qual o critério de alocação dos custos ?

Resposta: Por partes:

A resposta à primeira indagação é positiva.

Os custos variáveis ou diretos, são os que dizem respeito, de forma direta, à fabricação do produto e estes foram projetados e (estão informados destacadamente na planilha de fls. 32, incluindo parcelas de gastos gerais e de despesas administrativas.

O critério de alocação de custos indiretos é uma das grandes questões da sistemática dos custos, fixos e variáveis, como a seguir se expõe.

Não é necessário que os custos indiretos sejam absorvidos de forma absolutamente proporcional, uma vez que a empresa pode ter uma linha de produção ou alguns produtos chamados de " combate ", que podem absorver uma parte

ELM

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

menor de gastos indiretos (a fim de enfrentar uma maior concorrência do mercado) em detrimento de outros produtos mais qualificados, cujo preço de venda proporcione margens mais confortáveis.

Américo Florentino, em seu trabalho sobre "Custos", apresenta 12 critérios principais de rateios de gastos indiretos, admitindo ainda outros, e ensinando, como uma regra de alocação de despesas indiretas, que a "taxa de rateio obtida para cada produto não deve ser de tal forma pesada de modo a obter um custo final de produção tão alto que prejudique a margem de lucro prevista para o produto" (sic).

Diz ainda o autor que o princípio acima referido permite que se proceda a uma redistribuição de critérios toda a vez que os custos indiretos possam ser melhor diluídos entre tipos de produtos que, graças a melhores margens de lucro, permitam maior sobrecarga de custos indiretos.

Desta forma, o importante é que uma parcela dos Gastos Indiretos de Fabricação seja incluída no "custo de produção" do produto, ainda que em menor parte, pois o que conta é a absorção dos gastos indiretos na produção geral, e, no caso em questão, uma parte dos gastos indiretos foi incluída na planilha de custo das fls. 32, no item "Mão de Obra e GGF - Gastos Gerais de Fabricação".

A título de ilustração, também, lembre-se que os produtos em questão, são de baixa qualidade, dentro de uma variedade de centenas de tipos de produtos na área do calçado feminino.

Quesito e):

O preço praticado pelo autuado, na exportação que deu ensejo a autuação, permite-lhe cobrir o custo de fabricação e venda do produto ?

e.1) Absorvia, também, parte das despesas operacionais do interessado?

ELUC

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

Resposta:

A resposta às duas indagações é positiva, conforme a planilha de custo de fls. 32, verificando-se a absorção de despesas operacionais no item "Mão de Obra e GGF - Gastos Gerais de Fabricação", que também inclui parcela de despesas administrativas, tudo totalizando Cr\$ 410,10; este valor convertido na moeda constante dólar, mais a comissão do agente, resultou num Custo Total, por par de sapatos, de US\$ 8,30 que se compara com o preço de venda de US\$ 8,45.

Conclusão

Colocamo-nos à disposição das partes para quaisquer informações adicionais porventura julgadas necessárias.

Porto Alegre, 28 de junho de 1995

Cumprida a primeira parte do Acórdão nº 302-32.528 (fls. 46/48) foram os autos encaminhados à DRJ em Porto Alegre, para que fosse proferida nova decisão.

Aquela Delegacia de Julgamento, considerando tratar-se o litígio de matéria referente à fraude na exportação relativa a preço da mercadoria, o que, em tese, configuraria infração cambial, converteu o julgamento em diligência à Delegacia Regional do Banco Central do Brasil em Porto Alegre, via repartição de origem - DRF em Rio Grande -, com o objetivo de obter a posição de eventual processo instaurado no âmbito daquele órgão, contra a interessada, relativamente a operações ilegítimas de câmbio relacionadas com as exportações amparadas pelas Guias de Exportação objeto deste processo.

Ressalvou que, na hipótese de serem juntados aos autos os documentos solicitados, fosse dada ciência à interessada com reabertura de prazo para interposição de eventual impugnação complementar.

Consta à fl. 199 o Ofício encaminhado ao Sr. Delegado da Delegacia Regional do Banco Central do Brasil em Porto Alegre.

Elia

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

Em atendimento, aquela autoridade administrativa informou existir o registro de um processo administrativo envolvendo a empresa MUSA CALÇADOS LTDA. (PA DECAM -92/415, PT 9300237591), tendo o mesmo sido encaminhado ao Conselho de Recursos do Sistema Financeiro Nacional do Ministério da Fazenda, para julgamento.

A interessada foi informada do fato, sendo-lhe reaberto o prazo para eventual impugnação suplementar.

Tempestivamente, a interessada, por Procurador legalmente constituído, apresentou a defesa de fls. 204/207, reiterando os termos da impugnação de fls. 15/30, bem como os elementos juntados às fls. 74/142 e acrescentando que a prova pericial efetivada ratifica por inteiro a improcedência da autuação. Fundamentou esta afirmação no laudo emitido pelo Centro Tecnológico do Couro, Calçados e Afins e nas Perícias Contábeis de fls. 172/180 e fls. 182/193.

Aponta que o Perito da União reconhece que a planilha de custo constante à fl. 32 data de 04/04/90, de feitura alguns meses antes da produção dos calçados objeto da autuação, ou seja, que foi um custo levantado com base na produção de um protótipo, um custo projetado e não um custo de contabilidade, custo que fora referencial para o negócio.

Que o número de empregados ao tempo daquela transação era 6.043, que a empresa encontrava-se em demanda judicial com inúmeras instituições financeiras, sendo que o balancete de maio de 1990 registrava um passivo circulante superior ao ativo circulante em 32%, caracterizando dificuldade de capital de giro e conseqüente impossibilidade da autuada recusar negócios.

Salienta que as pequenas ressalvas introduzidas pelo AFTN em seu laudo para inserir dúvidas não chegam a afetar a conclusão de que o produto objeto da autuação era de qualidade inferior e que o fato da autuação originária ter ocasionado processo por fraude cambial junto ao BACEN, aguardando solução no Conselho de Recursos do Sistema Financeiro Nacional, não altera em nada a livre apreciação do Julgador *ad quem* para que o mesmo possa prolatar sua decisão.

EMLA

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

Junta aos autos Parecer do Procurador-Geral da Fazenda Nacional referente à competência do Conselho de Contribuintes para decidir sobre matéria constitucional (fls. 208/214).

Encaminhados os autos à DRJ em Porto Alegre, foi proferida a Decisão nº 04/102/95 (fis. 216/224), cuja Ementa apresenta o seguinte teor:

"IMPOSTO DE EXPORTAÇÃO.

É devido o Imposto de Exportação incidente sobre a diferença de preço apurada entre o declarado nas Guias de Exportação e o verificado, pela CACEX, no exame da amostra da mercadoria efetivamente exportada.

INFRAÇÕES E PENALIDADES.

Aplica-se a multa prevista no art. 66, "a", da Lei nº 525/66 quando constatada a prática de fraude inequívoca relativa ao preço da mercadoria exportada.

APLICAÇÃO E GRADUAÇÃO DAS PENALIDADES.

Quando a pena de multa for expressa em faixa variável de quantidade, a autoridade julgadora fixará a pena mínima prevista para a infração, só a majorando em razão de circunstância que demonstre a existência de artifício doloso na prática da infração, ou que importe agravar suas conseqüências ou retardar seu conhecimento pela autoridade fazendária.

AÇÃO FISCAL PARCIALMENTE PROCEDENTE."

A autoridade monocrática fundamentou-se na objetividade da autuação, na audiência ao DECEX, conforme previsto no art. 542, parágrafo único, I, do RA, órgão que detém, entre outras, a competência para exercer o exame de preços na exportação de todos os produtos e, sinteticamente, que:

- a) ao emitir as Guias de Exportação objeto do processo em questão, o DECEX reputou o preço declarado de US\$ 8,45 compatível com a cotação de produto cuja exportação estava sendo licenciada, naquele momento;

GUICA

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

- b) contudo, ouvida a respeito da amostra lacrada, a CACEX manifestou-se taxativamente no sentido de que o "preço real, para exportação, situa-se na faixa de US\$ 11,00/FOB- par, preço líquido", o que caracterizou, de forma inequívoca, a prática de fraude na exportação relativa a preço, bem como que o exportador teria embarcado mercadoria cujo preço revelou-se superior ao declarado, denotando o propósito de não somente reduzir o montante do Imposto de Exportação devido, como também lograr proveito na prática do subfaturamento.
- c) Em relação à Impugnação complementar, esclarece que as alegações contidas nos itens 1 a 3.2, inclusive, bem como os documentos que a acompanharam (fls. 208/214) devem ser desconsiderados, por extemporâneos, uma vez que o prazo somente foi reaberto para manifestação relativa ao Ofício do Banco Central do Brasil.
- d) Embora a retirada de amostras tenha sido motivada pela divergência constatada de forma subjetiva pela Fiscalização com relação à qualidade do produto efetivamente exportado e seu preço de exportação, o que determinou a autuação foi o fato de ter ficado demonstrado que a interessada estava exportando mercadoria mais valiosa do que aquela para a qual havia obtido as GEs., caracterizando-se, assim, a fraude na exportação, relativa a preço.
- e) As conclusões da perícia técnica com respeito aos materiais empregados na confecção do calçado efetivamente exportado não elidem os termos da autuação, nem refutam o preço informado pelo órgão licenciador, o qual foi apurado dentro da sistemática prevista no item 8, do Comunicado CACEX nº 182/87, além do que os termos do laudo técnico (fls. 163/166) denotam que o exame em questão não se prestava a referendar os argumentos da interessada com relação ao preço do calçado exportado.

EMLL

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

- f) Somente se conclui, em síntese, do conteúdo do referido laudo, que o couro utilizado na fabricação do calçado havia sofrido modificação através de lixamento, e que o forro interno utilizado é de material sintético, o qual apresenta algumas desvantagens em relação ao couro. Tais conclusões não são suficientes para que se infira que o preço informado pela interessada seja condizente com a qualidade do produto acabado.
- g) Com referência às perícias contábeis realizadas, há que se dizer que ambos os laudos confirmam que a planilha de fl. 32 se trata apenas de uma projeção de custos, baseada em estimativas e não nos custos efetivamente incorridos na fabricação do calçado exportado.
- h) Constata-se, ademais, que as conclusões da perícia efetuada pelo perito da União não ratificam a argumentação da interessada em defesa do que denomina "preço político", que seria aquele preço aceito, em última análise, para manter a fábrica em funcionamento. Pelo contrário, segundo o perito, não ficou comprovado que no período em questão o índice de ocupação da fábrica fosse baixo.
- i) Outrossim, ambos os peritos informam que a interessada não possuía documentos que comprovassem a efetiva ocorrência de policitização, modalidade de negócio que, conforme a interessada, implicaria aceitação da venda de acordo com as condições preestabelecidas pelo comprador, inclusive o preço.
- j) Por sua vez, a existência de processo a ser examinado, em grau de recurso, pelo Conselho de Recursos do Sistema Financeiro Nacional denota a repercussão, em matéria cambial, da irregularidade que foi apontada pela Fiscalização.

Intimada da Decisão proferida, por via postal (AR à fl. 226-verso), e inconformada, por meio de procurador legalmente constituído, a empresa interpôs RECURSO tempestivo a este Terceiro Conselho de

GUICA

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

Contribuintes (fls. 232/245), que leio em sessão e transcrevo neste relatório em seus principais pontos:

- a perícia técnica realizada pelo Centro Tecnológico do Couro, Calçados e Afins comprovou, em última análise, que o calçado analisado era, efetivamente, de qualidade inferior;
- o exame pericial na contabilidade demonstrou: a) que a "planilha de registro de custos de materiais" trata-se de planilha para subsidiar e possibilitar a determinação do preço de venda do produto, sendo uma projeção de custeio de protótipo; b) que tanto o custo industrial quanto o custo estimado industrial são critérios científicos, apresentando o custo industrial uma concepção gigantescamente cara para empresas de médio porte, à época dos fatos; c) que a empresa apresentava, em maio de 1990, uma ociosidade de 22% no setor de costura e de 31% no de montagem; d) que a autuada havia ingressado com diversas ações judiciais questionando os juros cobrados por diversas instituições financeiras; e) que, em maio de 1990, o Passivo Circulante era superior ao Ativo Circulante em 32%; f) que, ainda em maio de 1990, o número de funcionários da empresa era de 6.043, quando em junho de 1991 estava reduzido para 3.913.
- O Parecer PGFN/ CRF nº 439/96, juntado aos autos com a Impugnação complementar, é enfático ao dispor que "..... mas essa garantia constitucional da parte não está atendida se, da perspectiva do juiz, o direito de ampla defesa não corresponder ao correlato poder - dever de apreciar todas as provas produzidas pela parte. Não fora assim, a defesa da parte estaria *a priori* desprovida de eficácia".
- Transcreve Sentença Judicial referente à mesma matéria SUBFATURAMENTO - prolatada em processo criminal instaurado contra empresa concorrente, no sentido de absolver a ré, com o fundamento de que é

Emila

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

imprescindível que a denúncia oferecida pelo MPF, na hipótese, esteja acompanhada de prova de que o preço praticado não foi aquele declarado na Guia de Exportação.

- Tanto o Parecer da PGFN/ CRF quanto a Sentença Judicial transcrita comprovam que em qualquer infração que se queira imputar é essencial demonstrar que ela efetivamente existiu e que nem a antiga CACEX nem o extinto DECEX tinham o condão de afirmarem verdades absolutas.
- A fraude na exportação não é de constatação subjetiva, deve estar corroborada em prova exposta, demonstrada de modo objetivo.
- A afirmação do DECEX com relação ao "suposto" preço real do calçado não tem nenhuma justificativa fundada em qualquer tipo de comparação analítica com outro produto análogo, ou por aferição criteriosa de semelhança com outro produto, por cujo processo de comparação minuciosa possa ter aquele órgão chegado à conclusão que chegou.
- A Exportadora, por sua vez, numa visão abrangente, teve suas alegações comprovadas pelos laudos constantes dos autos.
- Face ao todo exposto, pede e espera seja dado provimento ao Recurso voluntário, para se julgar de todo improcedente o Auto de Infração.

A D. Procuradoria da Fazenda Nacional deixou de oferecer CONTRA-RAZÕES, tendo em vista que o montante do crédito tributário, à época, estava abaixo do limite fixado no art. 1º da Portaria MF nº 260/95, com a redação dada pela Portaria MF nº 189/97

Foram os autos encaminhados a este Terceiro Conselho de Contribuintes, para prosseguimento.

É o relatório.



RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

VOTO

No mérito, o processo de que se trata versa sobre fraude na exportação, relativa ao preço da mercadoria, com referência a 1608 pares de calçados, descritos nas Guias de Exportação como "..... sapatos de couro para senhoras com sola de couro, ref: 720-0991", cujo preço de exportação indicado, por par, foi de US\$ 8,45, tendo o mesmo sido considerado pelo Fisco incompatível com a qualidade apresentada.

Foram retiradas amostras da mercadoria e formulada audiência à CACEX, nos termos do art. 542, inciso I, do Regulamento Aduaneiro, a qual informou que, analisando a amostra que lhe foi encaminhada, concluiu que o preço real, para exportação, situava-se na faixa de US\$ 11,00/ FOB - par, preço líquido.

Informou, ainda, aquele Órgão, estar adotando as providências cabíveis a abertura de inquérito administrativo, assim como comunicando o fato ao BACEN, para averiguação dos aspectos cambiais.

Não é a primeira vez que esta matéria é submetida à apreciação desta Câmara, inclusive em processos que tiveram a própria MUSA CALÇADOS LTDA. como parte.

Num primeiro julgamento realizado aos 15 de fevereiro de 1993, acatando a preliminar argüida pelo contribuinte, o processo foi anulado a partir da decisão de primeira instância administrativa, inclusive, por preterição do direito de defesa.

Tal julgado trouxe como consequência a elaboração de perícias técnica, em relação à amostra do produto exportado, efetivada pelo Centro Tecnológico do Couro, Calçados e Afins, e contábil, na própria empresa, esta última realizada por perito da União e por perito indicado pelo interessado.

Não houve, contudo, "provocação" da antiga CACEX, no sentido jurídico do termo, para que a mesma se pronunciasse a respeito dos critérios adotados quando da análise da amostra que levou à descaracterização do preço indicado.

EMCA

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

No meu entendimento, tal fato é bastante prejudicial ao perfeito esclarecimento do litígio, uma vez que aquele órgão devia ter, evidentemente, procedimentos técnicos adequados para poder cumprir as competências que lhe foram atribuídas legalmente, no que se refere ao estabelecimento de preços de produtos para exportação. Em outros processos em que tal providência foi tomada, os resultados obtidos bastante enriqueceram os respectivos julgamentos.

Contudo, na hipótese de que se trata, já se passaram quase dez anos das operações de exportação, o que torna insanável a omissão ocorrida.

Assim, devemos nos restringir à análise das peças que constam dos autos, sem maiores indagações.

Os laudos emitidos, seja o técnico, sejam os contábeis, não permitem inferir ter havido, inequivocamente, fraude quanto ao preço do produto exportado, com relação à qualidade que o mesmo apresentava, nem mesmo que o preço praticado pela empresa não fosse decorrente de "policitação" ou de condições de mercado que justificariam o procedimento adotado pela exportadora, bem como que não fosse resultante da situação financeira que a mesma vivia.

Ao contrário, muitas das observações e colocações feitas pelos peritos envolvidos corroboram algumas das alegações da interessada, especialmente no que se refere à qualidade da mercadoria exportada (calçados de qualidade inferior), sua situação financeira, a "planilha de registro de custos de materiais" elaborada a partir de projeção de custeio de protótipo, etc.

Deve-se, ademais, ressaltar que, nos termos da legislação que regula o processo tributário, a fraude tem que ser sempre provada de forma inequívoca, não bastando meros indícios nem tampouco avaliação subjetiva para sua caracterização.

Fraude é crime, é ação praticada de má-fé com o objetivo de se obter qualquer tipo de vantagem.

Eulca

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

RECURSO Nº : 114.940
ACÓRDÃO Nº : 302-34.291

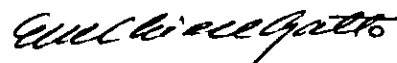
Fraude envolve dolo, ou seja, "vontade conscientemente dirigida ao fim de obter um resultado criminoso ou de assumir o risco de o produzir".

Portanto, em caso de fraude, as provas têm que ser inquestionavelmente inequívocas para submeter o contribuinte à penalidade capitulada no art. 532, inciso I, do Regulamento Aduaneiro.

No processo de que se trata, não existem tais provas inequívocas.

Pelo exposto e considerando tudo que consta dos autos, conheço do recurso, por tempestivo para, no mérito, dar-lhe provimento integral.

Sala das Sessões, em 05 de julho de 2000



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO -
Relatora



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
2ª CÂMARA

Processo nº: 11050.000775/91-17

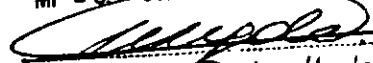
Recurso nº : 114.940

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à 2ª Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 302-34.291.

Brasília-DF, 21/03/2002

MF - 3º Conselho de Contribuintes


Henrique Prado Alegda
Presidente da 2ª Câmara

Ciente em: 03.09.00

