

ve manter correlação com este objetivo essencial da atividade capitalista. Todavia, como o direito não é matemática, a análise das razões do procedimento da recorrente, e a situação especial em que se encontrava, podem acarretar a destruição da presunção relativa de prática sonegatória.

6.3. Do contrário, teria razão o nobre Juiz Dias Conrado quando observava, em seu voto, que a exigência de se pagar sempre o ICM sobre o custo equivaleria a lançar o tributo por pauta fiscal, que não existe para as operações em apreço.

7. Também é verdadeiro que não se pode obrigar, nas operações em causa, o Contribuinte a pagar mais que o custo. Ora, se a lei admite que o recolhimento do ICM tome por base de cálculo o custo das mercadorias empregadas na industrialização, por que supor que o Contribuinte deva recolher mais que o devido?

7.1. Ora, a própria Fiscalização atesta que, nos exercícios de 1975 e 1977, a recorrente calculou e recolheu o imposto acima da base de cálculo mínima. Esta constatação importantíssima serve para concluir dois argumentos: 1.º — a recorrente não praticava habitualmente, mas apenas esporadicamente, com preços inferiores ao custo das mercadorias, isto é, apenas calculou dito custo a menor no exercício de 1976; 2.º — não houve prejuízo à Fazenda, se considerarmos que os valores recolhidos com cálculo bem superior ao mínimo, nos exercícios de 1975 e 1977, ultrapassam folgadoamente a pretensa diferença irregular em 1976.

8. De resto, a empresa não sofreu, também, prejuízo algum na sua atividade comercial, posto que seu verdadeiro lucro não decorre propriamente da venda de mercadorias, mas de seu serviço industrial de beneficiamento, enfim, do preço do serviço.

8.1. A Fazenda Pública não quer ser prejudicada. Pleiteia somente o ICM sobre o custo das mercadorias empregadas. Quando recebe a maior, como calculado em 1975 e 1977, silencia. Todavia, a valer o argumento de que a empresa deve perseguir sempre o lucro, não é menos verdade que, se a recorrida recolheu mais do que devia nos citados exercícios, também esteve agindo contra os princípios que informam sua atividade. Dois pesos, mas, "data venia", uma só medida.

9. Na verdade, bem observou o ilustrado Juiz Geraldo Lopes, em seu voto vencido, a primeira coisa que a recorrida deveria fazer seria contratar profissional competente para fazer cálculos do material empregado, corretamente.

9.1. Parece-nos que foi exatamente isto que a recorrida fez, ao final do exercício de 1975. Ocorre que, conforme o demonstrativo elaborado pelo Sr. Agente Fiscal, em 1975 a empresa empregou um total de Cr\$ 5.403.025,00 em mercadorias, no processo de industrialização; mas, to-

davia, declarou à tributação um total de Cr\$ 8.889.961,49. Numa palavra, pagou mais de Cr\$ 3.000.000,00 em ICM, em valores de 1975, do que lhe seria lícito não pagar. Quer dizer, contrariando o princípio da busca do lucro, ofereceu magnanimamente, à Fazenda, este valor a maior.

9.2. Presumimos que, diante dos resultados de 1975, algum acionista ou diretor, preocupado com este procedimento filantrópico a favor do Fisco, tenha exigido um refazimento dos cálculos em 1976. Neste ano, apurou-se no balanço o emprego de Cr\$ 9.617.552,00, como custo de mercadorias empregadas na industrialização; todavia, o imposto pago chegou a Cr\$ 8.884.837,66. Foi recolhido a menor o total de Cr\$ 732.714,34, objeto de autuação.

9.3. A diminuição, a economia de imposto, fora excessiva. No exercício de 1977, como uma empresa não pode trabalhar com preço de venda inferior ao custo, posto que também contraria o princípio do lucro, refizeram-se os cálculos. O valor das mercadorias empregadas montou a Cr\$ 13.043.134,98, enquanto o valor declarado das mercadorias totalizou Cr\$ 14.460.220,64. A diferença a maior, a favor do Fisco, chegou a mais de Cr\$ 1.400.000,00.

10. Parece claro destas explicações que houve apenas uma procura, uma busca de um ponto ótimo entre a obrigação de pagar o imposto a partir de uma base de cálculo mínima, e a desnecessidade de pagar este mesmo imposto segundo uma base exagerada.

10.1. Como, na prática, os cálculos do custo dos produtos adquiridos a granel e individualmente aplicados e vendidos são bastante complicados, a recorrida, a partir de um excesso de Cr\$ 3.000.000,00, em 1975, calculou mal — Cr\$ 730.000,00 em 1976 — (objeto da autuação), tornando, dialeticamente, a encontrar um ponto de equilíbrio, nunca inferior à base mínima, em 1977, quando pagou Cr\$ 1.400.000,00 a maior.

11. Como o próprio agente assinala, em sua consciente manifestação de fls., "desconhecemos o íntimo da recorrente para sabermos, diante dos fatos evidenciados, se o seu procedimento foi ou não doloso e de má fé, todavia sabemos, pelo exame deste processo, que no exercício de 1976 o preço da venda das mercadorias empregadas na industrialização foi estimado, administrativamente, abaixo do custo real e contábil da empresa".

11.1. A resposta, à evidência, é não, não houve dolo. Todos os doutos juízes que intervieram diretamente no processo, reconheceram a dificuldade no equacionamento dos cálculos sobre o preço das mercadorias. Todos poderão constatar que, efetivamente, a recorrente deixou de economizar em dois exercícios mais de Cr\$ 4.400.000,00, enquanto errou em prejuízo do Erário, tão-somente num único exercício, a quantia simples de Cr\$ 730.000,00. Além de desaparecer do exame do conjunto qualquer indício de

fraude, ele demonstra, pela sucessão dos fatos em ordem cronológica, que exatamente se objetivou encontrar o ponto ótimo entre a economia do imposto lícito e a base mínima que toca ao custo.

12. Neste passo, podemos voltar à indagação propriamente jurídica: houve prática sonegatória em 1976? A resposta, ainda uma vez, é negativa. Se não se admite como verdadeiro que sempre o contribuinte pratique preços abaixo do custo, é todavia igualmente verdadeiro que, esporadicamente, num processo de ajustamento, o recolhimento inferior ao custo não induz exatamente à conclusão de que houve sonegação.

12.1. Do ponto de vista jurídico o ICM foi recolhido segundo o preço da transação. Este foi o preço pago pelo beneficiário, este foi o preço recebido pelo beneficiador. Esta foi a transação, daí porque o ICM recolhido tomou como parâmetro, nada mais, nada menos, que a verdade comercial. Não há que se falar, portanto, em subfaturamento, nem em ilegalidade.

13. Finalmente, cabe uma ponderação talvez aritmética. O próprio relator da reconsideração, Juiz Geraldo Lopes, admitia, em seu bem lançado voto, que uma das três alternativas da ora recorrida, a par de contratar profissional competente e de discutir esta autuação, seria a de "requerer restituição, nos casos em que se debitou a maior e recolher, nos casos em que se debitou a menor".

13.1. Em que pese a dificuldade resultante da repercussão do tributo, bem como a eventual inobservância de uma simplificação ou resumo no procedimento burocrático, enfim, sem entrarmos no mérito desta discussão, para nós considerada incidental, o que importa salientar é o princípio que a sugestão encerra: compensação de eventuais recolhimentos a maior em contraposição a outros a menor.

13.2. E nesta balança o fiel pende para o lado dos cofres públicos. Mesmo esquecida a correção monetária, temos que, da subtração dos Cr\$ 4.400.000,00, que o Contribuinte recolheu filantropicamente, menos os Cr\$ 730.000,00, ora cobrados, pode-se assinalar, sem qualquer sombra de dúvida, que a recorrida acabou por recolher mais de Cr\$ 3.670.000,00 acima do que lhe era exigido.

14. A inexistência de prática constante de preços aviltados e o exame das circunstâncias de fato e prova, esclarecidas a partir das diligências promovidas pelo Dr. Scartezini e examinadas pelo voto do Dr. Duclerc, levam-nos a concluir, em síntese, que não houve ilegalidade alguma, seja tomando o argumento jurídico puro, seja tomando o exame da realidade objetiva, que explica e justifica, se ilegal fosse, o procedimento do Contribuinte.

14.1. Estou com a convicção de que a maioria da E. 5.ª Câmara bem julgou a espécie. Destarte conhe-