

## IMPÔSTO DE VENDAS E CONSIGNAÇÕES — MULTA — SONEGAÇÃO

— Não cabe multa moratória se há aplicação de multa por sonegação.

### TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE SÃO PAULO

J. Ribas e Cia. Ltda. *versus* Estado de São Paulo

Agravo de petição nº 93.274 — Relator: Sr. Desembargador

BANDEIRA DE MELLO

#### ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos êstes autos de agravo de petição n. 93.274, da comarca de São Paulo, em que é recorrente o Juízo “*ex officio*”, sendo agravante J. Ribas & Cia. Ltda. e agravada a Fazenda do Estado: Acordam, em Quarta Câmara Civil do Tribunal de Justiça do Estado, por maioria de votos, negar provimento a ambos os recursos.

Trata-se de executivo fiscal, movido pela Fazenda do Estado, autora, contra comerciante, ré. A executada levantou três ordens de defesa: a) irregularidade no processamento administrativo; b) insubsistência de pesquisa fiscal; c) ilegalidade das multas e acréscimos. Entendeu o MM. Juiz precedente o executivo isso porque: a) não obstante tumultuado o processo administrativo, chegou a termo com a conclusão de que havia importância certa devida ao Fisco, mesmo porque, se improcedente tal resultado, jamais envolve motivo de nulidade do executivo, mas de carência ou improcedência da ação; b) relativamente à pesquisa fiscal o que se verificou foi cuidado e segurança dos órgãos administrativos na verificação de diferença a mais a pagar de tributos, cuja sonegação se comprovou, confirmada por perícia judicial; c) quanto às multas foram bem aplicadas, por devida a de 20% de mora no pagamento do tributo e mais o acréscimo de 20% pelo ajuizamento, nas diferenças entre as notas apreendidas e os elementos colhidos no Tendal Único; e, por outro lado, por devida a de 20% por acréscimo, pelo ajuizamento, referente às diferenças entre os livros e as notas apreendidas e, ainda, a multa pela sonegação, na parte fixa e variável, aplicada com referência ao

não pagamento desse último imposto com o acréscimo de 20%, também, pelo ajuizamento. Recorreu de ofício e outrossim dessa decisão agravou de petição a ré, executada. Aborda, de novo, os mesmos argumentos e critica a sentença. A sentença se acha muito bem lançada, alicerçada com argumentos sólidos de Direito e de fato, acima resumidos. Não obstante, houve pequena divergência, na Turma Julgadora, sobre se lhe cabia um pequeno reparo, tendo por precedente o pleiteado pela executada da exclusão da multa moratória de 20% face ao disposto no art. 14, § 1º, da lei n. 13, de 22 de novembro de 1947. Diz êsse texto: “Art. 14 — As importâncias relativas aos impostos sobre vendas e consignações, sobre transações e sobre transmissão de propriedade imobiliária “*inter vivos*” não recolhidas nas épocas legais serão acrescidas da multa moratória de 10% se o recolhimento se fizer por iniciativa do próprio contribuinte, e de 20% dentro de trinta dias da intimação fiscal. § 1º — Se, da ação fiscal, resultar imposição de multa, prevista no art. 4º do Livro XXII, do Código de Impostos e Taxas, não se aplicará a multa moratória a que se refere êste artigo”. A multa em referência, que aplicada exclui a moratória, é a por sonegação. O dispositivo em causa continua em vigor, e, estava em plena vigência, na época em que se tornou devido o imposto. Não obstante, não merece provimento, “*data venia*”, sequer em parte o recurso da executada, e a sentença cumpre ser confirmada em todos os seus termos, porque, na verdade, por ela se não pretende cobrar a multa moratória de 20%, que, certamente, se não aplica se da ação fiscal resultar multa por sonega-

ção. Isso explicou, incidentalmente, a sentença a fls., e se verifica, parece, a ponto de não deixar dúvida, pelo esclarecimento da aplicação das multas e acréscimos, feito acima, ao relatar-se a impugnação, na letra "c", pela executada, das multas e acréscimos a que se sujeitou. Mas, de qualquer modo ela se desvanece face à leitura do laudo pericial de levantamento do débito fiscal do executado, cujo montante foi objeto da condenação do MM. Juiz (fls.) e que se encontra a fls. Relativamente ao imposto sonegado, de Cr\$ 19.671,90, só se aplicou a multa pela sonegação e tanto àquele, como a este, se acresceu, como de lei, 20% pelo ajuizamento. Já relativamente ao imposto a que o Fisco, por inegável liberalidade, deixou de aplicar a multa por sonegação, de Cr\$ . . . . . 266.193,00, se somaram a multa moratória de 20% e mais o acréscimo de 20% pelo ajuizamento. Nega-se, portanto, provimento ao agravo de petição e ao recurso de ofício.

Custas na forma da lei.

São Paulo, 30 de abril de 1959 —  
*Edgard de Moura Bittencourt*, presidente, vencido, conforme declaração de voto: Votei vencido em parte, de acôrdo com o seguinte voto proferido na sessão de julgamento:

"Trata-se de executivo fiscal, por imposto de vendas e consignações, multas e acréscimos, que a Fazenda do Estado move contra a firma J. Ribas & Cia. Ltda. Pretende haver a importância de Cr\$ 810.676,20, correspondente aos exercícios de 1946 a 1948.

A defesa consistiu, preliminarmente, em nulidade do processo administrativo, que se desenvolveu tumultuariamente, o que se revela pelo próprio voto do relator do processo, que propôs a conversão do julgamento em diligência, o que se fez. A diligência foi cumprida pela forma determinada. A nulidade decorre ainda da duplicidade de cobrança do mesmo imposto. No mérito assevera a executada que segundo seu negócio de carnes, não comprava nem compra esse produto, mas abate gado de sua propriedade. Remetido o animal para o Matadouro Nacional de Carapicuíba, a carne é entregue à executada através do Tendal Único, da Prefeitura. Destinada ao varejo, por intermédio de "Casas R", a carne era encaminhada a elas, acom-

panhada de notas de remessa ou de entrega. Tais notas foram apreendidas pela Fiscalização e não devolvidas até a presente data. Iniciado o processo administrativo, a incidência do tributo e multas, pretendida pela Fazenda, se fez por intermédio de diversas verbas ilegais, abrangendo acréscimos, multa, multas moratórias, taxas, etc. A seguir, faz a executada, em seus embargos, uma exposição com razões de fato e de direito, procurando demonstrar a improcedência, senão total, do executivo, ao menos para que se exclua da condenação a multa na parte variável e os acréscimos incidentes sobre ela.

A causa foi instruída com exame pericial e afinal o Dr. Juiz de Direito proferiu sua sentença, julgando procedente em parte a ação, condenando a executada a pagar a importância de Cr\$ 460.293,90 e custas em proporção.

Recorreu "ex officio". Agravou de petição a executada, no prazo legal. Os recursos foram processados regularmente. Aborda a executada nesta instância a matéria argüida na defesa e critica a sentença e a prova.

A meu ver, a sentença, muito bem lançada, com sólidos argumentos de fato e de direito, só merece reparo em um ponto.

Realmente, não tem razão a recorrente quando argumenta com a injuridicidade da cobrança da multa em parte fixa e variável. Essa cobrança, segundo pronunciamento da Egrégia Seção Civil, nada tem de ilegal. E, no caso, a parte variável foi aplicada no mínimo que taxa a lei.

O outro ponto do recurso, no tocante ao cálculo feito tendo por base as remessas feitas pelo Tendal, está bem respondido pelo digno Magistrado, com base na afirmação do laudo. Na ausência de dados na escrituração do contribuinte e resultando evidente a operação tributável, nada mais natural que se socorra o Fisco de elementos probatórios convincentes. Seria mesmo impossível deixar-se o Erário à mercê das escrituras particulares. Com razão assim argumenta o Magistrado. Nem há lugar para o argumento da executada, afirmando a existência de quebra. Sua existência deveria ser demonstrada pela executada. Não se pode presumi-la, mormente na espécie dos autos, em

que se trata de atacadista. O precedente invocado pela executada, do Tribunal de Impostos e Taxas ("Rev. dos Tribs.", vol. 263/690), diz respeito a açougue em que houve acôrdo dos açougueiros e o pósto fiscal de certa localidade.

Esses e os outros pontos objeto das razões de recurso foram bem abordados pela sentença.

Num tópico a agravante, a meu ver, tem razão. E' o que diz respeito à multa moratória de 20%.

Essa multa, nos termos da lei n. 13, de 22 de novembro de 1947 ("Rev. dos Tribs.", vol. 171/821), não é devida se da ação fiscal resultar imposição de multa, prevista no art. 4º do Livro XXII, atual Livro XVI, do Código de Impostos e Taxas.

Assim, por essa razão e pelos argumentos da minuta de agravo, dou provimento parcial ao recurso, para julgar procedente o executivo nos termos da sentença, sem a multa moratória de 20%. No mais, mantenho a decisão recorrida.

Dou provimento parcial ao agravo da executada e nego provimento ao recurso "ex officio" — *O. A. Bandeira de Mello*, relator designado — *Sylvio Barbosa*.

#### DECISÃO RECORRIDA

"Omissis"...

A executada levantou três ordens de defesa: irregularidade no processamento administrativo; insubsistência da pesquisa fiscal; ilegalidade de multas e acréscimos.

Quanto ao processo fiscal, que serviu de base à cobrança representada pela certidão de dívida ativa ajuizada, bem de ver que o alegado pela executada não conduz à decretação de nulidade. Se o processo foi tumultuado, em maior ou menor medida, o certo é que chegou ao seu fim normal, entendendo o julgador administrativo que havia importâncias certas devidas ao Fisco. Se sim, ou não, é matéria que conduz à procedência ou improcedência do pedido e não à anulação do processo executivo; ou, então, à decretação da carência da ação executiva, se, afinal, verificar-se não ser possível, com os elementos do processo, admitir a existência duma di-

vida líquida e certa, embora menor que a ajuizada.

Aliás, o que à executada parece muito, em verdade representa cuidado e segurança dos órgãos administrativos. Os protocolados R-25.546-49 e R-26.077-49 foram logo reunidos, firmando um procedimento único, no qual a executada se defendeu amplamente, desde o comêço até o fim, perante inclusive o Egrégio Tribunal de Impostos e Taxas, demonstrando sempre amplo conhecimento da matéria cogitada pelo Fisco. Ao chegar o caso, pela primeira vez, ao referido tribunal administrativo, o ilustre relator do recurso determinou uma diligência preliminar, que foi cumprida, sendo juntadas informações que faltavam e informações novas. Apesar disso, o Tribunal de Impostos e Taxas converteu o julgamento em diligência para que os órgãos fiscalizadores respondessem a várias indagações, indicadas a fls. e úteis em face, sobretudo, da defesa da executada. Esta, em momento algum teve dificuldade em discutir ou entender os objetivos da pesquisa fiscal. Não teve surpresas de qualquer ordem. Afinal, esclarecidas as indagações de fls., pôde então o Tribunal de Impostos e Taxas decidir com inteira segurança, face aos elementos dos autos, a matéria submetida ao seu julgamento. Fê-lo fundamentadamente a fls., pelo voto unânime de seus juizes, inclusive o do relator.

A outra falha do procedimento administrativo, que a executada alegou haver ocorrido, ou seja uma cobrança em duplicata de Cr\$ 134.778,90, não se verificou. Essa falha seria resultante da dualidade de processos administrativos. O que por um seria exigido, estaria contido no outro, sem que a competente dedução fôsse feita. Mas, em primeiro lugar, não houve dualidade de procedimento administrativo, embora de início houvesse dois protocolados, um dos quais, antes de indagações maiores e qualquer decisão, foi reunido ao outro, correndo ambos os trâmites regulares, como um só procedimento. Assim, não seria curial que uma das parcelas fôsse computada em duplicata. Em todo o caso, semelhante defesa da executada foi conhecida já na instância administrativa, ficando então bem claro que não havia a falha apontada.

No presente executivo, em prol da mesma defesa, a executada formulou quesitos aos competentes e dignos peritos que funcionaram por indicação das próprias partes. E os peritos prestaram amplo esclarecimento a respeito, concluindo, com inteira objetividade, não ter havido a dupla cobrança suposta pela executada. Nas respostas aos quesitos 5º e 6º da executada, os peritos ofereceram esclarecimentos cabais, demonstrando o engano da embargada. Reporta-se êste Juízo a êsses esclarecimentos, constantes de fls., limitando-se a transcrever aqui a resposta ao quesito 6º, na qual os peritos assim se expressaram (fls.):

“O Departamento da Receita iniciou sua ação com o levantamento fiscal. Comparou as vendas registradas nos livros fiscais da ré com os elementos que obteve no Tendal Único e, verificou que no cômputo geral dos exercícios de 1946 (outubro a dezembro), 1947 e 1948 havia uma diferença registrada a menos e sôbre a qual, conseqüentemente, não fôra pago o impôsto devido. Pois bem, nesse ínterim apreendia a fiscalização, no estabelecimento-sede da ré, as notas de vendas e procedeu como anteriormente fizera, isto é, estabeleceu a diferença entre os livros fiscais e as notas apreendidas, lavrando desta feita o auto de infração n. 26.077, pois encontrou diferenças nos exercícios de 1946, 1947 e 1948.

Em virtude dessa apreensão de notas e conseqüente levantamento, foram obrigados a retificar o levantamento inicial, comparando, desta vez, aquêles mesmos elementos colhidos no Tendal Único com os dados, não mais dos livros fiscais, mas sim das somas das notas apreendidas, eis que, a diferença existente entre as notas e os livros já ficara consignada no auto de infração de fls.

Assim, havendo sido deduzida o levantamento de fls. a diferença apurada no auto de infração de fls., não está a Fazenda do Estado cobrando o mesmo impôsto duas vêzes”.

Aí está, pois: — de um lado, foi apurada uma diferença entre os lançamentos dos livros fiscais e o montante que resultaria das notas apreendidas emitidas pela própria executada; doutro, graças aos dados dos abates registra-

dos no Tendal Único, foi apurado que a diferença era maior, pois os estoques recebidos pela executada, através do Tendal Único, levados imediatamente a consumo (trata-se de produto-carne — de comercialização imediata), demonstravam movimento comercial superior ao próprio montante das notas emitidas pela executada. Assim, a executada, que tivera, pela pesquisa feita, um movimento de determinado vulto, emitira notas correspondentes a um movimento algo menor; e, além disso, escriturara nos seus livros fiscais um movimento ainda menor que aquêle representado pelas próprias notas fiscais, cujo montante, por seu turno, já era menor que o indicado pelos estoques retirados do Tendal Único e entregues a comércio. As diferenças não foram somadas e sim posta de parte a menor, para que não houvesse duplicidade quanto a ela, na cobrança tributária. Foi a exclusão pericial, já bem aclarada, de resto, no procedimento administrativo, de que não há falar em dupla cobrança de qualquer parcela tributária.

No que tange à diferença entre o montante lançado nos livros fiscais e aquêle indicado pelas notas emitidas pela própria executada, rendeu-se esta à sua evidente procedência, como se vê de seu memorial. Os peritos destacaram essa diferença e a aceitaram sem restrições, como se vê a fls. (perito da exeqüente) e fls. (perito da executada). Convém registrar, neste passo, que na pesquisa pericial, como na administrativa, não foram incluídas as vendas das “Casas R”, registradas em colunas próprias do livro Registro de Vendas a Vista.

Assim, também neste particular não há margem alguma para suposição de cobrança em duplicata. Sendo a executada marchante, atacadista de carne, que ao mesmo tempo vendia a retalho em filiais chamadas “Casas R”, as vendas a retalho foram postas de parte, pelos peritos (como pela Fiscalização), dado que a escrita era centralizada e o estabelecimento-sede possuía os talonários competentes, que compreendiam todo o movimento comercial. Para que não haja dúvida, transcreve-se o seguinte trecho repetido pelo perito da executada, a fls.:

“Confirmamos, aqui, mais uma vez que, no cálculo supra tomamos em con-

sideração somente os elementos que se referem ao estabelecimento-sede. Assim, nas vendas registradas não estão incluídas as vendas das "Casas R", que estão registradas no livro Registro de Vendas à Vista em colunas especiais (veja-se o anexo n. 1). Quanto às notas apreendidas procedemos da mesma maneira. O estabelecimento-sede possuía talonário especial para a extração das notas referentes às mercadorias que transferiu para as filiais, que não foram computadas neste cálculo".

Quanto à diferença, a maior, agravada pelos dados do Tendal Único, os peritos apresentaram conclusão idêntica, indicando montante certo, demonstrativo de que o movimento comercial da executada foi superior ao próprio montante comprovado pelas notas de vendas emitidas pela própria embargante e parte das quais, apenas, é que fôra registrada nos livros fiscais. Vejam-se as conclusões de ambos os peritos, a fls. Apenas tornou bem claro o perito da executada, que a aceitação da referida diferença, a maior, depende da validade do levantamento fiscal com base nos dados do Tendal Único.

A executada alegou tratar-se de um levantamento falso ou hipotético. Mas, "data venia", não tem razão. E' evidente que o gado abatido em Carapicuíba e entregue à executada no Tendal Único, uma vez comercializado, como imediatamente teria que ser e realmente foi, obrigaria a um movimento de vendas superior ao registrado e ao das próprias notas de vendas emitidas pela embargante. Para apurar o montante exato, teriam os órgãos administrativos, como os peritos, de fazer os cálculos devidos de acôrdo com os valores correntes oficiais ou certos, do mercado de carne. Isso foi feito; e consta do processo administrativo, inclusive, que também as notas de vendas da executada serviram de apoio à pesquisa dos preços aplicáveis às espécies indicadas no levantamento. Veja-se, por exemplo, o que está esclarecido a fls. (parte final a verso): aí se alude aos valores certos dos estoques dados a consumo, através do Tendal Único; aos preços oficiais para venda no atacado (pela executada, como qualquer marchante, aos açougueiros, retalhistas); aos preços de couros, de todos os períodos, e sua média, proclamados pelas

próprias notas de venda emitidas pela executada.

O levantamento fiscal, com as retificações apuradas pelos Srs. Peritos, portanto, não tem nada de hipotético. Ao contrário, maior objetividade não poderia ter. Aliás, além do que o Tendal entregou à executada, ainda esta poderia receber fornecimentos de terceiros, como de um Frigorífico. O que, por certo, há de ter acontecido em maior ou menor amplitude. Bem por isso é que, consoante a perícia também apurou, o montante dos dados do Tendal, relativos à executada, em 1946, foi menor que o das notas de vendas apreendidas, emitidas pela embargante (cf. p. ex. fls., parte final). Isso mostra que, além do que o Tendal oficialmente entregou à executada, em 1946, maior estoque foi por ela comercializado nesse ano, acrescentando outros montantes saídos do Tendal em outro nome, ou fornecidos por terceiros (frigorífico, por exemplo). Portanto, os dados do Tendal, em nome da executada, representam montantes seguros, que, aliás, não foram impugnados. E eles obrigam à aceitação de movimento comercial muito superior ao admitido pelos livros fiscais da executada e pelas notas de venda que foram por ela emitidas.

O processo de levantamento fiscal através de estoques e valores seguros correntes no mercado, é plenamente satisfatório. Se êle não pudesse ser empregado, o Fisco não poderia livrar-se das sonegações usuais dos contribuintes organizados em empresas. Tudo teria que girar em tórno da escrituração mercantil e dos documentos fiscais emitidos pelos interessados em sonegar uma parte do seu movimento comercial.

Aliás, o critério fiscal não pode ser outro, em face das frequentes sonegações, senão o de valer-se de dados não consignados em sua escrita pelo contribuinte. Daí os lançamentos fiscais por estimativa, admitidos pelo Direito. Daí as cobranças de diferenças que o Fisco apura através do exame de estoques, de dados apreendidos em poder do interessado, de informações colhidas de outros contribuintes, ou de repartições oficiais, etc. Na espécie, melhor fonte não poderia ter a Fiscalização, que o Tendal Municipal, que centraliza o mercado de carnes.

Ponderou a executada, nos embargos, que o levantamento fiscal é hipotético inclusive por não haver tomado as notas de vendas no atacado e no varejo, mas sim calcado a sua conclusão num montante de vendas que deviam ter sido efetuadas, calculando-as segundo os preços fixados na Tabela da Comissão Estadual de Preços. Com isso os agentes fiscais se esqueceram de que as vendas poderiam ser feitas por preço inferior à tabela oficial, máxime tratando-se de coisas deterioráveis e perecíveis facilmente, como a carne, as vísceras, etc.

Assinale-se, em contrário, o seguinte: a executada, sendo marchante, vendia no atacado, imediatamente, aos açougueiros, pela tabela oficial; não ficava, nem podia ficar, como ela própria admite, com estoque retido por muito tempo, tanto mais não havendo frigoríficos no Tendal para estocagem. Logo, se algo fôsse vendido abaixo da tabela oficial, necessariamente a executada haveria de ter os elementos adequados à comprovação de tal coisa, por sinal inaceitável, diante das sempre crescentes necessidades do consumo na Capital e dos aumentos de preços costumeiramente exigidos pelos empresários.

Além disso, se alguma partida se perdesse no Tendal, por deterioração ou acidente de outra ordem, igualmente haveria a executada de ter elementos seguros, para demonstrar semelhante insucesso, mais inadmissível ainda, face à nenhuma prova tentada pela agravante nesse sentido.

Deve-se frisar, também, que a parte não vendida no atacado era transferida pela executada às suas filiais, denominadas "Casas R", que vendiam a retalho, diretamente ao público. Quando resolveu montar as filiais, a embargante passou a escriturar, em colunas especiais, as parcelas remetidas para o varejo, nas "Casas R", documentando-se com as competentes notas de remessa ou transferência para as "Casas R". Ora, tais quantidades assim escrituradas e documentadas, foram deduzidas dos cálculos questionados, ficando todo o movimento admitido pela executada para as "Casas R" a cavaleiro, livre da cobrança fiscal. E assim, o que foi tomado para cálculo das vendas sonegadas foi o montante certo comercializa-

do, pacificamente, no atacado, imediatamente após os abates do gado, no mercado central, que é o Tendal Único, onde os marchantes recebem o produto abatido e imediatamente passam às mãos dos açougueiros compradores.

Razão alguma, portanto, existe demonstrada ou plausível, que torne de qualquer modo hipotético o cálculo, pericialmente confirmado em substância, apoiado na produção que os dados do Tendal demonstram haver a executada comercializado como marchante.

Se o contribuinte sonega uma parte do seu comércio, cabe ao Fisco estimar a parte sonegada, segundo dados básicos certos, quanto aos estoques, montantes saídos (no caso não ficava nada em estoque), preços em índices seguros e o mais tecnicamente aplicável a cada gênero de comércio. O que seria iníquo, é vedar ao Fisco proceder assim, sujeitando-o ao que o contribuinte contabilize e documente por si próprio. Na espécie, dados mais seguros não poderia ter o Fisco, como bem revela o procedimento administrativo e o decisivo laudo pericial unânime.

Consoante informaram os peritos a fls., não houve falta de selagem quanto às vendas registradas pela executada, mas apenas atraso na selagem. O cálculo de fls., portanto, improcede. Aliás, foi feito em desacôrdo com o sentido do que ficou decidido na instância administrativa. Por esta última razão, que facilmente se descobre lendo-se a decisão do Tribunal de Impostos e Taxas (fls.) e a anterior, objeto de recurso (fls.), nem mesmo o acréscimo pela mora na selagem (de 20%), indicado a fls., poderá ser computado, como, aliás, computado não foi pelos peritos.

Quanto ao mais da cobrança ajuizada, retratado nos cálculos de fls. verificaram os peritos o seguinte: a) que, pela diferença entre o registrado nos livros e as notas de venda apreendidas, o débito da executada corresponde a Cr\$ 87.623,70 (fls.), incluídos aí os acréscimos e multa pretendidos; b) que, pela diferença, entre o montante das notas de venda apreendidas e lançamentos nos livros fiscais, e os elementos fornecidos pelo Tendal Único, o débito da executada corresponde a Cr\$ 372.670,20 (fls.), incluídos os acréscimos e multa reclamados pelo Fisco.

Os peritos ponderaram que poderiam ter feito um cálculo único, mas que tiveram de desdobrá-lo em dois, dado o critério seguido pelo Colendo Tribunal de Impostos e Taxas na aplicação das multas. Veja-se o que escreveram os peritos a fls.

O referido critério na aplicação das multas, pelo tribunal administrativo, beneficiou largamente a executada, que sofreu multa punitiva (partes fixa e variável) apenas sobre a diferença entre as notas de venda apreendidas e os registros nos livros fiscais. Sobre a diferença, entre o total decorrente das mesmas notas e dos livros fiscais, e o montante determinado pelos dados do Tendal Único, deixou o Tribunal administrativo de aplicar multa punitiva, ficando a executada, em consequência, sujeita apenas à multa moratória.

Não quis, assim, o Fisco, tomar como sonegação dolosa a soma das diferenças, mas apenas a menor, embora ambas pudessem ser consideradas dolosas, diante dos elementos constantes dos autos. Foi, assim, a executada, bastante beneficiada. Doloso parece ter sido, sem dúvida, também aquilo que nem foi escrito, nem incluído nas notas de venda.

Assim, resta ver se houve algum excesso no que tange aos outros 20% acrescentados tanto na parte em que foi aplicada multa moratória (de 20%), como na que foi carregada multa punitiva (com parte fixa e outra variável).

Não há excesso na inclusão desses outros 20%, pois não constituem nem multa moratória, nem punitiva, mas, sim, uma imposição determinada pelo ajuizamento da cobrança. Não só tem o Fisco o poder de exigir acréscimos, como punição por atraso no pagamento e pela sonegação dolosa, como impor um acréscimo para cobrir-se do ajuizamento da cobrança, a que o obrigou a conduta faltosa do contribuinte. Preci-

samente para isso é que existe o acréscimo de 20% que sempre vem calculado em segundo lugar, nos cálculos de débitos fiscais do imposto de vendas e consignações e semelhantes.

Não há, pois, o que aduzir dos cálculos feitos pelos peritos, que se cingiram ao critério do Tribunal de Impostos e Taxas, substancialmente favorável à executada, que não foi punida senão levemente: não teve multa punitiva por uma parte grande e a multa punitiva pela parte menor foi aplicada segundo o mínimo legal (pequena parte fixa e parte variável correspondente a duas vezes o imposto).

Este Juízo, em conclusão, aceita os cálculos periciais já indicados e especificamente discriminados nas "conclusões" dos peritos (fls.). Como já foi dito, uma das diferenças e seus acréscimos e multa dão Cr\$ 87.623,70 e a outra Cr\$ 372.670,20. O total, ou soma, corresponde, portanto, a Cr\$ 460.293,90.

Consigna-se, por último, que este Juízo sempre tem julgado não representar "bis in idem" a aplicação de multa punitiva em parte fixa e parte variável. Trata-se de critério legal, determinado pela gravidade da falta cometida pelo contribuinte. Na espécie, não houve quebra do critério legal, nem mesmo qualquer injustiça. Ao contrário, foi a executada beneficiada, na forma já exposta.

Decisão:

Por todo o exposto, julgo procedente em parte a ação executiva ajuizada, condenando a firma J. Ribas & Cia. Ltda. a pagar à Fazenda do Estado a quantia de Cr\$ 460.293,90. Recorro para o Egrégio Tribunal de Justiça.

Custas em proporção.

I.

São Paulo, 21 de janeiro de 1959.

*Bruno Afonso de André*