

**A. I. N°** - 281066.0005/12-2  
**AUTUADO** - UNIÃO – COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.  
**AUTUANTES** - FÁTIMA FREIRE DE OLIVEIRA SANTOS e VERA LÚCIA ANDION CORTIZO  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 02.06.2014

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0099-04/14**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. Para ser lavrado Auto de Infração com exigência de tributo, é necessário que o sujeito passivo se encontre sob ação fiscal. A legislação enumera os atos que dão início ao procedimento administrativo. O Auto de Infração deve ser precedido de intimação, termo de apreensão ou de termo de início de fiscalização, salvo nas situações expressamente excepcionadas pela legislação. A falta de termo de início de fiscalização válido vicia o procedimento, pois implica violação de um direito do contribuinte, configurando, assim, prejuízo jurídico para o mesmo. Auto de Infração NULO. Decisão não unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 12/09/2012, exige ICMS no valor histórico de R\$ 486.800,96, sob a acusação do cometimento das seguintes irregularidades.

Infração 01 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. R\$ 1.615,25 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, Lei 7.014/1996.

Infração 02 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. R\$ 34.194,74 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, Lei 7.014/1996.

Infração 03 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. R\$ 5.398,49 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, Lei 7.014/1996.

Infração 04 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. R\$ 951,08 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, Lei 7.014/1996.

Infração 05 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. R\$ 199.449,39 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, Lei 7.014/1996.

Infração 06 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. R\$ 264,21 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, Lei 7.014/1996.

Infração 07 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para

contribuintes localizados neste Estado. R\$ 28.418,90 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, Lei 7.014/1996.

Infração 08 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. R\$ 9.077,52 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, Lei 7.014/1996.

Infração 09 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. R\$ 18.417,77 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, Lei 7.014/1996.

Infração 10 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. R\$ 1.669,37 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, Lei 7.014/1996.

Infração 11 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. R\$ 14.907,31 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, Lei 7.014/1996.

Infração 12 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. R\$ 570,85 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, Lei 7.014/1996.

Infração 13 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. R\$ 92.017,03 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, Lei 7.014/1996.

Infração 14 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. R\$ 34.900,46 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, Lei 7.014/1996.

Infração 15 – Retenção e recolhimento a menor do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. R\$ 423,77 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, Lei 7.014/1996.

Infração 16 – Retenção e recolhimento a menor do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. R\$ 8.697,92 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, Lei 7.014/1996.

Infração 17 – Retenção e recolhimento a menor do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. R\$ 30.546,24 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, Lei 7.014/1996.

Infração 18 – Retenção e recolhimento a menor do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. R\$ 5.240,24 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, Lei 7.014/1996.

Infração 19 – Retenção e recolhimento a menor do ICMS-ST, (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas

para contribuintes localizados neste Estado. R\$ 40,42 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, Lei 7.014/1996.

As imputações 01 a 14 acusam falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST, enquanto as de nºs 15 a 19 retenção e recolhimento a menor, cada uma referente a um específico acordo interestadual (convênio ou protocolo), conforme indicações de fl. 02.

Ao contrário da intimação referente à lavratura, para pagamento do valor exigido no lançamento de ofício, de fl. 36, que está acompanhada de comprovante de entrega, aquela outra de fl. 18, destinada a deflagrar o início da ação fiscal, substituindo assim o termo de início de fiscalização, não contém indícios de que foi efetivamente recebida pelo autuado. Não há assinaturas ou carimbos da ECT (Empresa de Correios e Telégrafos), na mesma ou no papel que a acompanha (fl. 17).

Ao inserir o código de rastreamento destacado à fl. 17 no campo próprio do sítio da Internet da Empresa de Correios e Telégrafos – ECT (AR216150003BR), a informação resultante é a que segue abaixo transcrita.

*Não é possível exibir informações para o código informado. Se o objeto foi postado recentemente, por favor, tente novamente mais tarde. Adicionalmente, verifique se informou o código correto.*

O sujeito passivo ingressa com impugnação às fls. 39 a 70, através de advogada constituída por intermédio da procura de fl. 79.

Conforme alega, a maior parte do tributo lançado está paga, de acordo com as planilhas que anexa, cada uma relativa a um item do lançamento de ofício, as quais possuem as colunas denominadas “RECOLHIDO UNIÃO”, com informações de valores de ICMS.

Pontua, entre outros aspectos, que as diferenças encontradas referem-se a arredondamentos e são muito pouco representativas, mas que mesmo assim irá efetuar o recolhimento do que for devido, e não do total, pois isso implicaria em “*bis in idem*”.

Em seguida, assinala que o Erário não foi prejudicado, uma vez que os destinatários pagaram o imposto, e que as operações com os produtos SORVETINA e PULVERIZADOR não estão sujeitas às normas de ST dos Protocolos ICMS 20/2005 e 27/2010.

Indicando violação ao princípio da legalidade, insurge-se contra a incidência do ICMS-ST sobre as transações com PLASTIFOLHA, MOCHILA e PAPEL DE PRESENTE, bem como da multa, que diz ser confiscatória.

Assevera que há equívocos nos cálculos atinentes às notas fiscais 195.602, 241.339, 241.257 e 232.525, requer diligência, fornece endereço para comunicações e conclui pleiteando o provimento das razões defensivas.

Na informação fiscal, de fls. 989 a 1.006, as autuantes concordam apenas em parte com as argumentações do impugnante, pelo que retificam os valores das infrações 08 e 14, de acordo com o que está dito às fls. 1.005/1.006, reduzindo assim o valor total lançado de R\$ 486.800,96 para R\$ 486.564,80.

O acatamento foi referente à não incidência da substituição tributária na operação concernente à nota fiscal 261.698 e nas saídas interestaduais de bonificações e brindes para não contribuintes / consumidores.

Intimado (fls. 1.019/1.020), o autuado se manifesta às fls. 1.022 a 1.031.

Na sua concepção, ainda há correções a serem feitas, pois, apesar de ter efetuado corretamente as transmissões do SINTEGRA, “os arquivos magnéticos apresentados em sede de impugnação administrativa, com indicação de retenção de ICMS-ST, encontravam-se zerados durante o procedimento fiscalizatório (...”).

Repete algumas alegações defensivas e acrescenta que o gravame exigido pelas auditoras não incide nas vendas para consumidores finais, após o que finaliza pedindo o deferimento das suas pretensões.

Apresentada outra manifestação do sujeito passivo, às fls. 1.037 a 1.046, na qual reitera o seu posicionamento quanto à autuação e junta documentos.

Na segunda informação, de fls. 1.090 a 1.102, as auditoras reduzem a cobrança para R\$ 86.503,00, “em virtude dos arquivos magnéticos antigos com erros de preenchimento”.

A sociedade empresária volta a se manifestar às fls. 1.129 a 1.137, mantendo as argumentações de inexistência de prejuízo ao Erário, recolhimentos por parte dos destinatários, não incidência nas vendas para não contribuintes, equívocos de cálculo (cômputos de canetas como se fossem lâmpadas), não incidência nas operações com SORVETINA, PULVERIZADOR, MOCHILA, PAPEL DE PRESENTE, PLASTIFOLHA etc.

A terceira informação está às fls. 1.141 a 1.152. As autuantes não modificaram o lançamento, com a consequente manutenção da revisão anterior, na cifra de R\$ 86.503,00.

Inconformado, o impugnante colaciona outra manifestação, às fls. 1.157/1.158, e requer a desconstituição e o arquivamento do Auto de Infração, com o que não concordam as auditoras (fl. 1.162).

Petição de juntada de mídia em CD à fl. 1.174 (do autuado) e ciência das fiscais à fl. 1.185.

## VOTO

Não entrarei no mérito da lide, porquanto há vício insanável que, como julgador, tenho o dever de apreciar de ofício.

Para que seja lavrado um Auto de Infração, é preciso que o contribuinte se encontre sob ação de fiscalização.

Um Auto de Infração não pode surgir ao acaso. Deve haver o início do procedimento, de forma devida e legalmente documentada, já que, por motivos cristalinos, a instituição auditada precisa saber que está sendo fiscalizada, e que dessa fiscalização pode decorrer lançamento de crédito tributário em favor do Estado.

É por isso que a legislação determina que o lançamento de ofício do ICMS seja precedido, por exemplo, de termo de apreensão, intimação, termo de início de fiscalização e / ou de termo de arrecadação, salvo nas situações expressamente excepcionadas.

*Art. 28. A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso: I - Termo de Início de Fiscalização, destinado a documentar o início do procedimento fiscal, com indicação do dia e hora da lavratura, devendo ser colhida a assinatura do intimado no instrumento ou em recibo, a menos que seja transscrito diretamente em livro do próprio contribuinte; II - Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, para que o sujeito passivo, seu representante legal ou preposto preste esclarecimento ou exiba elementos solicitados pela fiscalização, sendo que a emissão deste termo dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização; III - Termo de Arrecadação de livros de escrituração, documentos, papéis e outros elementos necessários ao desenvolvimento da ação fiscal; (...).*

Tratando-se de termo de apreensão, este tem prazo de expiração de 30 dias. Não sendo efetuada a autuação nesse prazo, perde a sua validade, tendo, se for o caso, de ser renovado. Isso é o que prescreve o § 2º do art. 28 do RPAF/99.

Já no caso do termo de início de fiscalização (inciso I do art. 28 do RPAF/99), substituível pela intimação para apresentação de livros ou documentos (inciso II do art. 28 do RPAF/99), que não existe regularmente nos presentes autos, é válido por 90 dias, podendo ser prorrogado por iguais períodos consecutivos, desde que a prorrogação seja comunicada ao sujeito passivo, como prevê o § 1º do mesmo dispositivo regulamentar.

O procedimento administrativo tendente à lavratura do Auto, portanto, inicia-se mediante vários atos, desde que previstos na legislação de regência: termo de apreensão (inciso IV do art. 28 do RPAF/99), termo de início de fiscalização, intimação etc.

Existem casos em que se inicia com o próprio Auto de Infração. Isso se verifica quando se trata de um fato instantâneo, que é iniciado e concluído num dado momento, como, por exemplo, na constatação da falta de cumprimento de determinada obrigação acessória. Nesse, como em outros casos, o art. 29 do RPAF dispensa a lavratura de termo de início (bem como de termo de encerramento ou de apreensão).

Também não há necessidade de termos de início ou de encerramento de fiscalização no caso de o procedimento fiscal ser baseado em termo de apreensão, pois este, embora válido por 30 dias, também é consequência de um fato instantâneo. A apreensão tem início e fim num determinado momento, sendo no corpo do instrumento feita a indicação do dia, mês, ano, hora e lugar do procedimento.

Em essência, no que concerne ao início dos atos de fiscalização, os respectivos dispositivos do RPAF/99 traduzem o comando contido no art. 196 do CTN.

*Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.*

Observe-se que o § 4º do art. 28 do citado Regulamento Processual da Bahia, ao mandar que o termo de início de fiscalização seja transscrito no livro próprio do sujeito passivo, dá a exata dimensão da finalidade desse documento: “*nos quais se fundamentará*”.

Quer dizer então que o termo em comento (de início de fiscalização) constitui fundamento jurídico, requisito essencial do ato administrativo em enfoque.

*§ 4º O Auto de Infração far-se-á acompanhar: I - de cópias dos termos lavrados na ação fiscal, nos quais se fundamentará, que poderão ser substituídas por reprodução do exato teor do termo em folha à parte, pela autoridade fiscalizadora, devendo neste caso ser indicada a página do livro em que foi lavrado o termo original; (...).*

O termo de início tem a finalidade jurídica de dar ao contribuinte a ciência de que está sendo ou será fiscalizado.

O ato do lançamento tributário tem um rito e não pode ser praticado livremente pela autoridade fazendária. Ao contrário, é ato vinculado, isto é, sujeito à observância dos ditames da lei – ditames de ordem material e formal. Sob o aspecto material, ou de mérito, cumpre verificar se o tributo é ou não devido, se há ou não provas do cometimento do ilícito. Por outro lado, do ponto de vista formal, deve-se observar a forma, método ou critério a ser seguido na efetivação do lançamento.

Não há hierarquia entre um e outro aspecto. Aliás, este (formal) precede aquele (material), no sentido de que, caso não observadas as normas de direito processual, de natureza imperativa / cogente, ao ponto de a inobservância atingir algum direito fundamental da pessoa jurídica fiscalizada, como o da ampla defesa, impõe-se a declaração de nulidade.

Humberto Teodoro Junior (2000, p. 5/6), parafraseando José Frederico Marques, leciona que “*processo, como já se afirmou, é o método, isto é, o sistema de compor a lide em juízo por meio de uma relação jurídica vinculativa de direito público, enquanto procedimento é a forma material com que o processo se materializa*”.

Desse modo, tão importante quanto a autuação, decorrente do suposto ato ilícito tributário, é a legalidade na qual deve se pautar o fisco quando do procedimento, sob pena de macular de vício insanável o processo, do qual é instrumento. Se um preceito formal deixa de ser atendido, vicia-se o procedimento e o processo, afetando a sua eficácia.

O termo de início de fiscalização – que pode ser substituído por intimação válida – deve não somente ser lavrado, como também precisa ser transscrito no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termo Ocorrências do contribuinte (RUDFTO), para que este tome conhecimento do seu teor, nos termos do art. 28, § 4º do RPAF/99.

De acordo com o que expus no Relatório supra, a intimação de fl. 18, destinada a deflagrar o início da ação fiscal em substituição ao termo de início, não contém indícios de que foi

efetivamente recebida pelo autuado: não há assinaturas ou carimbos da ECT, na mesma ou no papel que a acompanha (fl. 17).

Ao inserir o código de rastreamento destacado à fl. 17 no campo próprio do sítio da Internet da Empresa de Correios e Telégrafos – ECT (AR216150003BR), a informação resultante é a que segue abaixo transcrita.

*Não é possível exibir informações para o código informado. Se o objeto foi postado recentemente, por favor, tente novamente mais tarde. Adicionalmente, verifique se informou o código correto.*

Cabe ressaltar que o entendimento ora esposado já se encontra pacificado no âmbito deste Conselho.

*ACÓRDÃO CJF Nº 0242-11/03. EMENTA: ICMS NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. Para ser lavrado Auto de Infração com exigência de tributo, é necessário que o sujeito passivo se encontre sob ação fiscal. A legislação enumera os atos que dão início ao procedimento fiscal. O Auto de Infração deve ser precedido de Termo de Apreensão ou de Termo de Início de Fiscalização, salvo nas situações expressamente excepcionadas pela legislação. A falta de Termo de Início de Fiscalização válido vicia o procedimento, pois implica violação de um direito do contribuinte, configurando-se, assim, prejuízo jurídico para o autuado, por ofensa ao princípio da segurança jurídica, uma das facetas do princípio do devido processo legal. Recurso NÃO PROVADO. Decisão unânime.*

*ACÓRDÃO CJF Nº 0156-12/08. EMENTA: ICMS. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. Representação proposta com base no art. 119, inciso II, § 1º, da Lei nº 3.956/81 (COTEB), fundamentada no fato de que a falta de intimação para apresentação de documentos fiscais e a inexistência, nos autos, de critérios objetivos para apuração da base de cálculo da infração apontada, cercearam o direito de defesa do contribuinte. Representação ACOLHIDA. Decisão unânime.*

Idênticas decisões vêm sendo adotadas no âmbito do CARF (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Receita Federal do Brasil), com relação à ciência do contribuinte acerca do MPF: Mandado de Procedimento Fiscal.

*MPF. CIÊNCIA DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. PREPOSTO. POSSIBILIDADE. O Mandado de Procedimento Fiscal deverá ser emitido por ocasião do início do procedimento fiscal e dele será dada ciência ao representante legal, ao mandatário, ou ao preposto do sujeito passivo, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235/72. É válida a ciência do MPF, pessoalmente, ou por via postal, realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário (Ac. Nº 2302-00.905, Rel. Arlindo da Costa e Silva, julgado em 16.03.2011).*

A repartição fiscal examinará se existem elementos que legitimem a renovação da ação fiscal. É evidente que se o contribuinte, antes do início de novo procedimento, sanar alguma irregularidade porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, exime-se de multas.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

## VOTO DISCORDANTE

Com a vênia do nobre relator, quero manifestar a minha divergência relativamente à decretação de nulidade do presente lançamento de ofício.

É certo que a emissão do Termo de Início de Fiscalização é o instrumento apto a dar início à ação fiscal, nos termos do art. 26, II do RPAF. Presta-se, assim, a inibir a espontaneidade de eventual recolhimento de tributo relativo a exercício sob ação fiscal. A sua ausência, contudo, não figura dentre as hipóteses de nulidade previstas no art. 18 do RPAF, abaixo transcritas:

*“Art. 18. São nulos:*

*I - os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente;*

*II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;*

*III - as decisões não fundamentadas;*

*IV - o lançamento de ofício:*

*a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;*

*b) em que se configure ilegitimidade passiva.  
...”*

Ora, não havendo cominação expressa de decretação de nulidade, há que se investigar os princípios regentes dos atos processuais, para que se vislumbre as consequências decorrentes da ausência do Termo citado.

Pois bem, o Código de Processo Civil (de aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal, conforme art. 180 do RPAF) estabelece, em seu art. 244, os efeitos da inobservância de formalidade prevista em lei, na forma a seguir.

*“Art. 244. Quando a lei prescrever determinada forma, sem cominação de nulidade, o juiz considerará válido o ato se, realizado de outro modo, lhe alcançar a finalidade.”*

Como se pode constatar pela leitura do dispositivo legal citado, salvo se a lei expressamente cominar nulo o ato desprovido de determinada formalidade, a decretação da nulidade dependerá do inatingimento da finalidade para ele prevista. Tal previsão é a tradução mais fiel do princípio da instrumentalidade do processo, pois as regras processuais não foram erigidas pelo legislador para atender a um fim em si mesmo, mas, fundamentalmente, para realizar o direito material, nas palavras de Cândido Rangel Dinamarco:

*“Não basta afirmar o caráter instrumental do processo sem praticá-lo, ou seja, sem extrair desse princípio fundamental e da sua afirmação os desdobramentos teóricos e práticos convenientes. Pretende-se que em torno do princípio da instrumentalidade do processo se estabeleça um novo método do pensamento do processualista e do profissional do foro. O que importa acima de tudo é colocar o processo no seu devido lugar, evitando os males do exagerado processualismo e ao mesmo tempo cuidar de predispor o processo e o seu uso de modo tal que os objetivos sejam convenientemente conciliados e realizados tanto quanto possível. O processo há de ser, nesse contexto, instrumento eficaz para o acesso à ordem jurídica justa” (A instrumentalidade do processo, Malheiros, 2001).*

A desatendimento à formalidade processual não pode dar ensejo à decretação de nulidade do ato. Tal formalismo não se coaduna com a moderna doutrina processual, a qual está mais voltada aos fins do processo, refutando a atitude tradicional ensimesmada, conforme ensinam Nelson Nery Junior e Rosa Maria Andrade Nery.

*“O juiz deve desapegar-se do formalismo, procurando agir de modo a propiciar às partes o atingimento da finalidade do processo. Mas deve obedecer às formalidades do processo, garantia do estado de direito. [...] O Código adotou o princípio da instrumentalidade das formas, segundo o qual o que importa é a finalidade do ato e não ele em si mesmo considerado. Se puder atingir sua finalidade, ainda que irregular na forma, não se deve anulá-lo” (Código de Processo Civil comentado, RT, 2003, pp. 618 e 620).*

Coerentemente com o preceito legal supra transcrito, o parágrafo único do art. 250 do diploma processual civil contém, por sua vez, uma norma principiológica, conforme se depreende de seu texto.

*“Art. 250. O erro de forma do processo acarreta unicamente a anulação dos atos que não possam ser aproveitados, devendo praticar-se os que forem necessários, a fim de se observarem, quanto possível, as prescrições legais.*

*Parágrafo único. Dar-se-á o aproveitamento dos atos praticados, desde que não resulte prejuízo à defesa. (grifo acrescido)”*

O dispositivo transcrito é firme ao enunciar o princípio do aproveitamento dos atos processuais, já que inadmite que se decrete a nulidade quando não se evidencie prejuízo à defesa. Esse princípio é uma outra versão do princípio da instrumentalidade, e ambos se prestam a enunciar a

vontade do legislador no sentido de que a regra geral a ser obedecida é a de que só se nulifica um ato quando não for possível, de forma alguma, resguardar os seus efeitos, conforme discorre a doutrina de Ovídio Baptista da Silva:

*“O rigorismo das formas e o consequente pronunciamento da desvalia do ato devem ser, e têm sido, temperados pela sistematização de diversos princípios e regras, quer pelo legislador, quer pela doutrina e jurisprudência. Sobre alguns não há divergência, enquanto sobre outros grassa o desencontro de opiniões. Nossa posição estará sempre informada pelo espírito da lei, cujos propósitos de salvar os processos sempre são ressaltados, ainda que a salvação de uns implique a derrota de outros (Teoria Geral do Processo Civil, RT, 2002).”*

A decisão processual de nulificação de determinado ato, ou mesmo, de todo o processo não se fundamenta, portanto, se não estiver estribada na demonstração do prejuízo sofrido pela parte, em conformidade com o entendimento da remansosa jurisprudência do STJ.

*“Por regra geral do CPC não se dá valor a nulidade, se dela não resultou prejuízo para as partes, pois aceito, sem restrições, o velho princípio: pas de nulité sans grief. Por isso, para que se declare a nulidade, é necessário que a parte demonstre o prejuízo que ela lhe causa” (in REsp n.º 14.473, relator Min. Cesar Asfor Rocha).”*

Nessa perspectiva, é que devem ser apuradas as consequências do vício processual consistente na ausência do Termo de Início de Fiscalização, pois a sua constatação não deve, por si só, resultar na nulidade do processo, sob pena de malferimento aos princípios do aproveitamento dos atos processuais e da instrumentalidade do processo, acima citados.

Examinando as peças do presente processo, é possível constatar que, a despeito da ausência do Termo de Início de Fiscalização, a autuada compareceu ao processo, por intermédio de procurador regularmente constituído (folha 79), apresentou impugnação (folhas 38 a 987) e apresentou, igualmente, mais outras cinco manifestações (folhas 1021 a 1034, 1036 a 1085, 1128 a 1137, 1157 a 1159 e 1174 a 1183), por meio das quais aduziu argumentos e acostou elementos probatórios, tendo, inclusive, logrado êxito em reduzir o montante do imposto originalmente cobrado de R\$ 486.800,96 para R\$ 86.503,00, conforme folha 1152.

Exerceu, assim, plenamente, o seu direito de defesa, argumentando e apresentando provas que fundamentam o seu ponto de vista. Não houve, inclusive, qualquer alegação de nulidade processual por parte da impugnante.

Não vislumbro, portanto, qualquer prejuízo ao exercício do direito de defesa, por parte da autuada, motivo pelo qual divirjo da decretação de nulidade, contida no voto do nobre relator.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar NULO o Auto de Infração nº 281066.0005/12-2, lavrado contra UNIÃO – COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

Esta Junta recorre de ofício da decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 01 do RPAF/1999, aprovado pelo Decreto nº 7.629/1999, alterado pelo Decreto nº 13.537/2011, com efeitos a partir de 20/12/2011.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de maio de 2014.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE/RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JUNIOR – JULGADOR

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA- JULGADOR/VOTO DISCORDANTE