



PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO – SP

PUC-SP

Carla Daniele Rezende Euzébio

APLICAÇÃO SUPLETIVA E SUBSIDIÁRIA DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL
PARA RESOLUÇÃO DE DEMANDAS TRIBUTÁRIAS E IMPACTOS DO NOVO
PROCESSO CIVIL NO PROCESSO TRIBUTÁRIO

DIREITO TRIBUTÁRIO

SÃO PAULO

2017



PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO – SP

Carla Daniele Rezende Euzébio

APLICAÇÃO SUPLETIVA E SUBSIDIÁRIA DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL
PARA RESOLUÇÃO DE DEMANDAS TRIBUTÁRIAS E IMPACTOS DO NOVO
PROCESSO CIVIL NO PROCESSO TRIBUTÁRIO

Monografia apresentada à Banca Examinadora da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, como exigência parcial para obtenção do título de ESPECIALISTA em **Direito Tributário**, sob a orientação da Prof. (a), Dr. (a), **Íris Vânia Santos Rosa**.

SÃO PAULO

2017

Banca Examinadora

Dedico este trabalho primeiramente a Deus, aos meus pais, Maria das Graças e Ewaldo, aos meus irmãos amados Danilo e Daniel.

AGRADECIMENTOS

A realização deste trabalho só foi possível graças:

À Deus, primeiramente, minha fonte de sabedoria, que todos os dias, com Seu enorme amor, me deu forças para continuar com o curso, mesmo nos momentos mais difíceis. Ele se mostrou presente e pronto para me dar conforto, auxílio e descanso, me fazendo acreditar num mundo mais justo, humano e fraterno. Sem Ele, não estaria aqui.

Aos meus pais, Ewaldo e Graça, por me darem total apoio e me incentivarem na busca constante de sabedoria, me ensinando valores sem os quais jamais teria me tornado a pessoa que sou hoje, que busca todos os dias ser mais humana e sensível às necessidades do próximo. Obrigada por tudo!

Aos meus irmãos Danilo e Daniel, que são grande parte da minha fonte de forças nesta trajetória, permanecendo sempre presentes em minhas conquistas e frustrações, sempre me dando conselhos quando mais precisei.

Aos meus amigos por acreditarem em mim, os quais muitas vezes me mostraram o melhor caminho para percorrer, me fazendo enxergar o mundo de um modo melhor, sendo sempre companheiros, tanto nos momentos felizes, quanto nos momentos tristes, quando me sentia sozinha longe da família e amigos residentes em Aracaju. Obrigada por terem se mostrado pacientes e compreensivos. Espero tê-los sempre ao meu lado.

À Pontifícia Universidade Católica De São Paulo – SP que durante o curso me proporcionou excelente qualidade de ensino, além de me oferecer excelentes professores.

À minha orientadora Íris Vânia Santos Rosa, pela disposição em aceitar meu projeto e dedicação oferecida a mim, além da paciência em me explicar o que fazer e como fazer quando não entendia o assunto, com sua orientação segura e competente, seu estímulo constante e testemunho de seriedade, permitiram-me

concretizar este estudo. Agradeço também pela compreensão de meus limites, auxiliando-me com sua imensa sabedoria de forma imprescindível para a elaboração deste trabalho. Foram valiosas suas contribuições para o meu crescimento intelectual e pessoal.

Por fim, agradeço a todos, de maneira muito sincera, que de uma forma ou de outra colaboraram para a realização dessa monografia.

Meus sinceros agradecimentos!

Aplicação Supletiva E Subsidiária Do Código De Processo Civil Para Resolução De Demandas Tributárias E Impactos Do Novo Processo Civil No Processo Tributário

Carla Daniele Rezende Euzébio

A proposta da presente monografia consiste em refletir sobre aplicação do processo civil para resolução de demandas tributárias. A problemática que motivou esta pesquisa envolve a questão da publicação do novo Código de Processo Civil, Lei nº 13.105, que entrou em vigor no ano de 2016, e os reflexos que ela trouxe para o processo tributário. Para esta análise, deve-se fazer um estudo sobre a aplicação supletiva e subsidiária do processo civil sobre o processo tributário, visto que este não possui regulamentação própria. O trabalho perfaz a necessidade de mostrar o avanço que o processo tributário teve com o novo CPC, visto que este deu um destaque para os precedentes, dando maior credibilidade aos julgados de matéria tributária e ainda maior segurança ao contribuinte.

Palavras-chave: processo; processo tributários; segurança jurídica.

Supplementary and Subsidiary Application of the Code of Civil Procedure for the
Resolution of Tax Claims and Impacts of the New Civil Procedure in the Tax
Procedure

Carla Daniele Rezende Euzébio

The purpose of this monograph is to reflect on the application of civil lawsuits to resolve tax claims. The problem that motivated this research involves the issue of the publication of the new Code of Civil Procedure, Law 13.105, which came into force in the year 2016, and the reflexes it brought to the tax process. For this analysis, it is necessary to make a study on the supplementary and subsidiary application of the civil process on the tax process, since it does not have its own regulation. The work shows the need to show the progress that the tax process had with the new CPC, since it gave a prominence to the precedents, giving greater credibility to the tax matters and even greater security to the taxpayer.

Keywords: process; tax procedure; legal certainty.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	9
2. APLICAÇÃO SUPLETIVA E SUBSIDIÁRIA DO CPC PARA RESOLUÇÃO DE DEMANDAS TRIBUTÁRIAS	10
2.1. Conceitos fundamentais: Processo	10
2.2. Inexistência de regramento concernentes ao processo tributário	12
2.3. Aplicação supletiva e subsidiária do CPC.....	14
2.4. O processo tributário e o processo civil	18
3. REFLEXOS DO NOVO CPC NO PROCESSO TRIBUTÁRIO	20
3.1. Sistematização dos precedentes no novo CPC	23
3.1.1 Sistematização dos precedentes e a necessidade de fundamentação das decisões judiciais.....	24
3.1.2. Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas	27
3.1.3. Ampliação dos efeitos do julgamento dos Recursos Especial e Extraordinário repetitivos.....	33
3.2. Os precedentes e sua observância no processo administrativo tributário.....	35
3.2.1. O novo CPC e a moralidade administrativa.....	37
4. CONCLUSÃO	40
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	42

1. INTRODUÇÃO

A Lei nº 13.105, publicada no dia 17 de março de 2015, que entrou em vigor no ano de 2016, refere-se ao novo Código de Processo Civil, e a aprovação desse novo código provocou nos intérpretes do direito várias discussões e reflexões.

O novo CPC trouxe um grande avanço quanto a valorização dos precedentes judiciais, visto que regulamentou o Incidente de Resolução de Demanda Repetitiva e o mecanismo do recurso repetitivo, deixando-os mais claros e abrangentes, com o fim de criar uma jurisprudência mais uniforme e estável, e ainda, tendo como alvo a diminuição da insegurança jurídica, bem como da litigiosidade, trazendo como consequência mais celeridade e um tratamento igualitário entre os jurisdicionados.

Hugo de Brito Machado afirma que a nova lei processual deverá resolver alguns problemas, contudo, outros mais surgirão, porque as vantagens de uma nova lei podem ser apontadas por quem elabora o seu projeto, enquanto desvantagens somente poderão ser apontadas por quem vivencia sua aplicação.¹

No que tange o direito processual tributário, muito se observava a importância da Administração Pública para reprodução da jurisprudência firmada pelo STF ou STJ, para evitar litígios desnecessários.

Por fim, revela que o objeto desse trabalho é mostrar a importância da utilização/aplicação do Código de Processo Civil para resolução de demandas de matéria de interesse tributário, bem como trazer algumas inovações trazidas pela Lei nº 13.105/2015 e seu impacto no direito tributário.

¹ MACHADO, Hugo de Brito. **O Novo CPC.** O Jornal O Povo, de 30/06/2010. Disponível em: <<http://http://sistemas.qis.com.br:8084/icet/paginas/artigos2.interno.asp?IDArtigo=11>>. Acesso em: 20/09/2017.

2. APLICAÇÃO SUPLETIVA E SUBSIDIÁRIA DO CPC PARA RESOLUÇÃO DE DEMANDAS TRIBUTÁRIAS

2.1. Conceito fundamentais: Processo

Antes de adentrarmos no conceito de “processo”, devemos tomar como nota o afirmado pelo professor Rodrigo Dalla Pria² o qual assegura que o processo muita das vezes é confundido com procedimento³ que juntamente com a ação, fazem parte da unidade do sistema jurídico processual.

Paulo Cesar Conrado, em seu livro *Processo Tributário* traz alguns sentidos para o vocábulo “processo”, vejamos⁴:

“Processo” assim designaria (1) uma categoria de documento (“autos”); (2) uma tecnologia (meio utilizado pelo homem, exclusiva ou predominantemente, em determinado ação que engendra); (3) uma série pré-organizada de atos (rito); (4) o subconjunto do direito positivo, composto de regras formais; (5) uma espécie de relação jurídica, voltada a instrumentalizar o exercício do direito de ação e do correlato dever jurisdicional; (6) um ‘outra espécie de relação jurídica canalizada a instrumentalizar o exercício dos direitos ao contraditório e à ampla defesa; (7) ainda outra espécie de relação jurídica, agora a que se instrumentaliza o exercício do “direito ao processo” (“processo” aqui entendida na quinta acepção apontada”); (8) mais uma modalidade de relação jurídica, dirigida a instrumentalizar o exercício de atípica atividade administrativa pelo Poder Judiciário (a denominada “jurisdição voluntária”); (9) outra relação jurídica, agora triádica, havida entre “autor”, Estado-juiz (judiciário) e “réu”, e firmada por provocação do primeiro e ulterior integração do segundo; (10) um ‘ultima variedade de relação jurídica, revestida da mesma estrutura que se vê na acepção imediatamente anterior, mas na qual responde pelo papel de Estado-juiz a Administração (Executivo).

² PRIA, Rodrigo Dalla. **Teoria Geral do Processo Tributário**. Dissertação (Mestrado em Direito). São Paulo: PUC/SP, 2010, Capítulo 1, item 2.3, página 73.

³ Conforme entendimento do professor Rodrigo Dalla Pria, o procedimento é caracterizado pelo regulamento e atos do juiz e partes, resumindo-se em mera sucessão de atos que compõem o processo.

⁴ CONRADO. Paulo Cesar. **Processo Tributário**. 3ª edição. São Paulo: Quartier Latin, 2012, pg. 19-20.

O professor Rodrigo Dalla Pria afirma o seguinte:⁵

Uma das maiores dificuldades enfrentadas pelos cientistas do direito na construção de uma definição precisa daquilo que vem a ser “processo” advém da maneira plurívoca com que nossos textos normativos empregam o mencionado vocábulo. Colocam-no como parte integrante de enunciados diversos de um mesmo diploma, como é o caso do Código de Processo Civil, atribuindo-lhe, em cada passagem, dimensões semânticas muito diferentes umas das outras.

Assim, conseguimos visualizar o alcance semântico trazido pela palavra “processo”, o quanto ela pode ser complexa diante das variedades de sentidos apontados pelo professor Paulo Cesar Conrado.

Apesar das variedades acima citadas, frisa-se que são essenciais os significados apontados nos itens 5 a 10, visto que possuem a ideia de relação jurídica, sendo esses sentidos fundamentais, visto que a noção de relação jurídica é que permite nos aproximarmos do essencial conceito do direito, norma jurídica.⁶

Assim, temos que processo é relação jurídica que se instaura pela provocação do Estado-juiz, mediante o exercício do direito de ação, o qual se completado com a participação do réu.⁷

Acrescenta-se que a atuação do Estado-juiz conclui após sentença ou acórdão de mérito a que seja aplicada a norma de coisa julgada material, pondo fim a relação processual.

O processo é na prática o que na teoria trata-se da relação jurídica de Kelsen⁸, formada pelo autor, juiz e réu, sendo, portanto, a técnica de produção de

⁵ PRIA, Rodrigo Dalla. **O Direito ao Processo**. In: CONRADO, Paulo Cesar (coord.). *Processo Tributário Analítico*. Volume I. 3ª Edição. São Paulo: Noeses, 2015, pg. 3.

⁶ CONRADO, Paulo Cesar. **Processo Tributário**. 3ª edição. São Paulo: Quartier Latin, 2012, pg. 21-22.

⁷ CONRADO, Paulo Cesar. **Introdução à Teoria Geral do Processo Civil**. 2ª edição. São Paulo: Max Limonad, 2003, p. 217.

⁸ KELSEN, Hans. **Teoria Pura do Direito**. 6ª ed. São Paulo: Saraiva, 1998, p.5.

decisões normativas e caracterizado pela finalidade de exercício do poder jurisdicional.⁹

2.2. Inexistência de regramento concernentes ao processo tributário

Quando tratamos de processo tributário devemos abranger tudo o que se é levado em Juízo no que se refere a crédito tributário, sendo contencioso administrativo ou não.

O processo tributário é regulado por normas constitucionais, normas de processo civil, além das leis sobre execução fiscal e medida cautelas fiscal, e, ainda, normas que possam ser aplicáveis para resolução das demandas tributárias.

Devemos concluir que o sistema processual tributário é carente de sistematização legal.

Devemos levar em conta que as matérias referentes ao direito processual tributário não foram integradas ao texto do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), visto que a Comissão Especial do Código Tributário Nacional¹⁰ afirma que tais matérias não estavam incluídas na competência legislativa sobre normas gerais de direito financeiro, vejamos trecho da Constituição Federal de 1946¹¹:

Art 5º - Compete à União:

(...)

XV - legislar sobre:

(...)

b) **normas gerais de direito financeiro; de seguro e previdência social; de defesa e proteção da saúde; e de regime penitenciário;** (grifo nosso)

⁹ PRIA, Rodrigo Dalla. **Teoria Geral do Processo Tributário**. São Paulo: PUC/SP, 31 de março de 2015. Palestra ministrada aos alunos de pós-graduação em Direito Tributário pela COAEAE.

¹⁰ BRASIL. Ministério da Fazenda. **Trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional**. Rio de Janeiro: Ministério da Fazenda, 1954.

¹¹ FARO, Maurício Pereira; Moreira, Bernardo Motta. "O Novo CPC e os Reflexos no Processo Tributário Administrativo", *In: NOVO CPC E O PROCESSO TRIBUTARIO*, Coordenadores: Antônio Carlos F. de Souza Júnior e Leonardo Carneiro da Cunha. São Paulo: Focofiscal, 2015.

Fora incluído apenas no Código Tributário Nacional apenas alguns dispositivos concernentes ao lançamento tributário, extinção das relações entre a Fazenda Pública e o contribuinte, e justamente por tratar somente dessas matérias, que o mesmo poderia ter ido mais a fundo para ao menos traçar diretrizes e princípios concernentes ao direito processual tributário.¹²

Frente a inexistência de um regramento nacional sobre o processo tributário e ainda, com a dificuldade de uniformização das regras, diretrizes e princípios norteadores para abranger todos os entes federados brasileiros, é que percebe-se o quanto seriam os mesmo bem vindos no Código Tributário Nacional para melhor resolução de demandas tributárias.

Deve-se observar que pela própria história das normas processuais tributárias que a intensa mutação legislativa e a sequência de leis, as quais se limitaram apenas a correção de imperfeições manifestadas em situações anteriores, as quais contribuíram para o descompasso entre a evolução e progresso do direito tributário em relação ao direito processual tributário, o qual permaneceu com uma legislação assistemática e fragmentária.

Ainda, a doutrina desamparou a evolução da aplicação da lei tributária e dos seus instrumentos, tanto administrativos e judiciais, de garantia dos direitos dessa relação jurídica.

Para melhor entendimento do afirmado anteriormente, no âmbito federal, o processo administrativo tributário permaneceu sem disciplina própria, sendo regido

¹² Esclarecimentos de Gilberto de Ulhôa Canto: “Ao tempo da elaboração do projeto do Código Tributário Nacional vigente, cogitou-se da conveniência de se inserir nele um elenco de normas sobre processo. Como, entretanto, àquela época, o ‘anteprojeto do Gilberto’ ainda não tinha sido desenganadamente perdido, pareceu à comissão que não havia motivo para se disciplinas de modo formalmente exteriorizado como sendo disciplina de processo tributário, aquilo que, ao tempo, dada a afinidade de pensamentos dos demais membros da comissão do Código comigo, provavelmente seria uma repetição do que eu próprio já havia sugerido. Então e só por esse motivo, o Código Tributário Nacional não dispôs, de modo expresso sobre processo tributário. A rigor, parece-me que, no Código, estariam bem dispostas algumas regras, como aquelas mínimas, de observância obrigatória, que figuram no projeto de 1954, por se tratar de uma lei complementar.” (CANTO, Gilberto de Ulhôa. “Do Processo Tributário Administrativo”, *In: Teoria do Direito Tributário*, Curso Editado pela Secretaria da Fazenda de São Paulo, São Paulo: 1975, p. 95, *apud* BONILHA, Paulo Celso Bergstron. **Da prova no Processo Administrativo Tributário**. 2ª edição, São Paulo: Dialética, 1997, p. 32-33).

pelos preceitos de cada tributo da União até a chegada do Decreto Federal nº 70.235 de 1972, o qual rege a determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a legislação tributária aplicável. Tal decreto fora recepcionado pela Constituição Federal de 1988 e hoje possui *status* de lei ordinária¹³.

No ano de 1999 surgiu a Lei nº 9.784, denominada de Lei Geral do Processo Administrativo Federal (LGPAF), que estabelece as normas básicas sobre o processo administrativo no âmbito da Administração Federal. Essa lei, em seu artigo 69¹⁴, prevê sua aplicação subsidiária ao processo tributário ao definir os procedimentos administrativos específicos¹⁵.

Não obstante tais regras, o direito processual tributário muitas das vezes se vale das disposições do Código de Processo Civil para se socorrer e oferecer respostas e resoluções para demandas.

2.3. Aplicação supletiva e subsidiária do CPC

O Código de Processo Civil foi expresso, em seu artigo 15, quanto sua aplicação supletiva e subsidiária aos processos eleitorais, trabalhistas e administrativos: “Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente”.

Quanto sua aplicação ao Direito Processual Administrativo, esta engloba o processo administrativo tributário, visto este ser subespécie daquele.

¹³ FARO, Maurício Pereira; Moreira, Bernardo Motta. “O Novo CPC e os Reflexos no Processo Tributário Administrativo”, In: NOVO CPC E O PROCESSO TRIBUTARIO, Coordenadores: Antônio Carlos F. de Souza Júnior e Leonardo Carneiro da Cunha. São Paulo: Focofiscal, 2015.

¹⁴ Art. 69. Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei.

¹⁵ FARO, Maurício Pereira; Moreira, Bernardo Motta. “O Novo CPC e os Reflexos no Processo Tributário Administrativo”, In: NOVO CPC E O PROCESSO TRIBUTARIO, Coordenadores: Antônio Carlos F. de Souza Júnior e Leonardo Carneiro da Cunha. São Paulo: Focofiscal, 2015.

Nota-se que sendo a aplicação supletiva e subsidiária, deve-se aplicar as regras processuais do Código Processual Civil não somente na ausência da norma do processo administrativo, mas, também, para complementar as matérias já previstas.

A Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, Decreto-Lei nº 4.657/42 dispõe em seu artigo 4º: “Quando a lei for omissa¹⁶, o juiz decidirá o caso de acordo com a analogia, os costumes e os princípios gerais de direito.”, ou seja, refere-se a aplicação subsidiária, visto que trata do preenchimento de eventuais lacunas no ordenamento jurídico.

No mesmo tema, o CTN, em seu artigo 108, quando se refere sobre o tema de interpretação da legislação tributária, afirma que na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária se utilizará, de forma sucessiva, a analogia, os princípios gerais do direito tributário, os princípios gerais do direito público e a equidade.

Desta forma, temos como aplicação subsidiária aquela em que o interpretador do Direito supre as lacunas e as antinomia existentes entre a norma do direito positivo promovendo a integração da legislação subsidiária na legislação principal.

Já a aplicação supletiva tem como função complementar as normas processuais, que temos como exemplo a aplicação da lei processual civil para complementar matérias presentes no processo administrativo tributário. Na aplicação supletiva não há omissão da matéria na lei que deseja complementar.

¹⁶ De acordo com a professora Aurora Tomazini: “Lei omissa” é sinônimo de “lacuna”, ou seja, segundo nosso posicionamento, quando a interpretação feita pelo aplicador e tida por ele como própria para aquele caso concreto não satisfaz seus anseios axiológicos relação ao caso. Omissão é a construção de sentido feita pelo intérprete. Isto explica o fato da mesma lei, relacionada a certa situação fática, se insatisfatória (omissa) para um aplicador e satisfatória (não-omissa) para outro. Tudo vai depender dos critérios que condicionam a interpretação de cada um, o que importa dizer que as lacunas são relativas, dependem da valoração de cada intérprete e, por isso, a dificuldade de estudá-las. (CARVALHO, Aurora Tomazini de. **Curso de Teoria Geral do Direito: o Construtivismo Lógico-semântico**. São Paulo: Noeses, 2014, p. 502)

Mesmo existindo norma expressa sobre aplicação subsidiária e supletiva para aplicação do Código de Processo Civil, frisa-se que mesmo não existindo a aplicação deste para resolução de demandas tributárias, a aplicação da lei ocorreria por força dos critérios para preenchimento de lacunas na lei.

Vejamos o que afirma Antônio da Silva Cabral¹⁷:

(...) há regra no processo civil, segundo a qual o juiz não pode deixar de julgar, sob a alegação de que a lei não prevê solução para o caso que tem diante de si (...). Costuma-se dizer que há lacunas na lei, mas não as há no sistema jurídico de um país. Assim, para os casos omissos, vale-se o julgador do CPC, caso este ofereça solução não prevista na legislação processual fiscal.

No processo de aplicação da norma, o intérprete, por se perder em seus conceitos ou valoração destes, ou mesmo quando não encontra enunciados que fundamentem suas escolhas, não consegue construir a norma aplicável, isto é, aquela que em sua visão seria adequada ao caso concreto. Assim, surge o conceito de “lacuna” como ausência de norma na ordem jurídica que regulamente determinado caso concreto.¹⁸

Há inúmeros julgados, que poderemos usar de exemplo, em que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) se utilizou do CPC para resolução de demandas fiscais:

IRRF - ÔNUS DA PROVA - CPC ARTIGO 333 - **APLICAÇÃO SUBSIDIÁRIA**. A regra contida no artigo 333 do CPC é de aplicação subsidiária ao PAF. Cabe ao contribuinte a prova quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do fisco. Não comprovada a retenção pela fonte pagadora, tampouco o recolhimento por parte do beneficiário dos rendimentos, incabível o aproveitamento do respectivo valor na Declaração de Ajuste Anual. (Acórdão 2201-001-980, Sessão de 23/01/2013) (grifo nosso)

¹⁷ CABRAL. Antônio da Silva. **Processo Administrativo Fiscal**. São Paulo: Saraiva, 1993, p43.

¹⁸ CARVALHO, Aurora Tomazini de. **Curso de Teoria Geral do Direito: o Construtivismo Lógico-semântico**. São Paulo: Noeses, 2014, p. 495.

FALHA NA INTIMAÇÃO - COMPARECIMENTO ESPONTÂNEO AO PROCESSO. O comparecimento espontâneo do interessado ao processo, do qual obteve cópia integral, supre qualquer eventual falha na intimação da decisão de primeira instância. Considera-se ocorrida a ciência na data do recebimento das cópias, contando a partir daí o prazo para interposição de recurso voluntário. **Aplicação subsidiária do art. 214, § 1º, do CPC** e do art. 26, § 5º, da Lei nº 9.784/1999. (grifo nosso)

ITR - Falta de instrumento de procuração - Duplo Grau de Jurisdição Administrativa. 1 - O próprio sujeito passivo, em processo administrativo, ao contrário do judicial, pode subscrever impugnações e recursos. O fazendo através de Advogado, deverá ser anexado instrumento de procuração. Não estando o processo devidamente instruído com a mesma, deverá a autoridade julgadora a quo, **saneando o processo nos termos do art. 13 do CPC**, intimar o contribuinte para anexá-la. Decisão que não conheça do recurso por falta de instrumento de procuração, sem antes intimá-lo nos termos supra, será nula por afetar o direito de defesa do contribuinte. 2 (...) (Acórdão 201-70.652, DOU 22/09/1997) (grifo nosso)

Conclui-se, portanto, que mesmo restando clara a relação existente entre o Código de Processo Civil e o processo tributário fiscal, o artigo 15 do novo CPC veio para reforçar tal entendimento, estabelecendo a sua aplicação no processo administrativo fiscal de forma supletiva e subsidiária para facilitar a resolução das demandas tributárias.

Ademais, cabe nesse tópico frisar que a norma processual é norma geral de estrutura vinculada por instrumentos que introduzem normas que determinam a instauração jurídica processual ou mesmo reguladoras do ciclo de posituação. Tem por fim o resultado de aplicação a produção de normas individuais e concretas com conseqüentes que descrevem relações jurídicas intranormativas que constituem de uma norma individual e concreta, ou seja, sentença e acórdão.¹⁹

Cabe aqui mencionar que o Código de Processo Civil é o principal veículo introdutor de norma que rege o processo, como por exemplo: petição inicial, revelia,

¹⁹ Martins, Alan. **Norma Jurídica Secundária, Norma Processual e Norma Processual Tributária**. Revista Jurídica Eletrônica UNICOC, nº 6, outubro de 2009.

citação, contestação, coisa julgada material, direito de recurso contra decisões interlocutórias, recurso contra sentença e acórdãos, produção de normas e ainda, cita a possibilidade de extinção do processo por sentença sem resolução de mérito.

Conforme dito alhures, o processo tributário tem como norte as normas de processo civil, o que não significa que não existem normas típicas do processo tributário.

2.4. O processo tributário e o processo civil

Como afirmado anteriormente, processo é relação jurídica, decorrente de um conflito, que supõe a existência de outra relação, qual seja, jurídica.

No que se refere a relação entre processo tributário e processo civil, o professor Paulo Cesar Conrado²⁰ aponta o seguinte:

Num certo sentido, devemos convir, portanto, que processo tributário é processo civil, particularizado pela circunstância, única, de a relação jurídica que o precede logicamente alinhar-se ao específico ramo didático do direito tributário.

Desta forma, entende-se ser cabível a nomenclatura processo tributário, confirmando a citação feita pelo professor acima citado que “processo tributário é processo civil”, sendo esta perfeitamente adequada para o quadro de possibilidades do direito positivo.

O professor Paulo Cesar Conrado²¹ reafirma ainda sobre processo tributário:

(...) processo tributário é, em princípio, processo civil (segure, destarte, os parâmetros do direito positivo correspondente), particularizado, todavia, em função da específica natureza da relação jurídica que pressupõe – tudo a significar que aquele específico ramo do direito positivo processual (o civil)

²⁰ CONRADO. Paulo Cesar. **Processo Tributário**. 3ª edição. São Paulo: Quartier Latin, 2012, pg. 26.

²¹ CONRADO. Paulo Cesar. **Processo Tributário**. 3ª edição. São Paulo: Quartier Latin, 2012, pg. 26.

deve ser interpretado mediante necessário cruzamento com o ramo do direito positivo material de que tratamos, o tributário.

O processo tributário tem como particularidade as relações jurídico-processuais instauradas com objeto de lide de natureza tributária. Assim, mesmo que a relação processual tributária seja regida pelas normas processuais civis em geral, esta tem peculiaridades da lide tributária que demandam de enunciação legislativa de normas processuais aplicáveis com exclusividade a ações tipicamente tributárias.

3. REFLEXOS DO NOVO CPC NO PROCESSO TRIBUTÁRIO²²

A chegada no Código de Processo Civil de 2015, com vigor no ano de 2016, afetou as demandas civis que estavam em andamento, do mesmo modo que afetou as demandas de natureza tributária visto que estas são regidas pelo mesmo *códex*.

O novo CPC prestigia uma maior celeridade da prestação jurisdicional, não deixando de lado a segurança jurídica com que os atos processuais precisam ser tratados para assegurar o princípio do contraditório e à ampla defesa.

Dentre as mudanças trazidas pelo novo Código de Processo Civil, vemos que o “agravo retido” fora extinto, contudo, foram criados novos mecanismos para maior celeridade, como por exemplo o “incidente de resolução de demandas repetitivas”, o que será melhor discorrido nos tópicos seguintes devido a grande importância deste instituto para o direito tributário.

Ademais, fora criada a regra que considerará a análise dos processos de forma a respeitar a ordem cronológica de conclusão para proferir sentença ou acórdão, por meio da lista de processos que deverá ser publicada em cartório e rede de computadores, refletindo nos processos tributário visto que evitam que os processos antigos continuem esquecidos nos escaninhos da Justiça.

No que tange a sucumbência, houve alteração no modo de efetuar o cálculo dos honorários de sucumbência da Fazenda Pública, visto que fora impostos limites mínimos e máximos conforme o valor da discussão, tendo como fim evitar fixação irrisória de verba sucumbencial em desfavor da Fazenda Pública, evitando brechas para interpretação da questão de forma aleatória.

Art. 85. A sentença condenará o vencido a pagar honorários ao advogado do vencedor.

§ 1º São devidos honorários advocatícios na reconvenção, no cumprimento de sentença, provisório ou definitivo, na execução, resistida ou não, e nos recursos interpostos, cumulativamente.

²² ANNUNZIATA, Marcelo Salles. **Reflexos do novo CPC no processo tributário**. 2015. Revista de Estudos Tributários, vol. 19, n.110, jul./ago. 2016, Porto Alegre: Síntese.

§ 2º Os honorários serão fixados entre o mínimo de dez e o máximo de vinte por cento sobre o valor da condenação, do proveito econômico obtido ou, não sendo possível mensurá-lo, sobre o valor atualizado da causa, atendidos:

I - o grau de zelo do profissional;

II - o lugar de prestação do serviço;

III - a natureza e a importância da causa;

IV - o trabalho realizado pelo advogado e o tempo exigido para o seu serviço.

§ 3º Nas causas em que a Fazenda Pública for parte, a fixação dos honorários observará os critérios estabelecidos nos incisos I a IV do § 2º e os seguintes percentuais:

I - mínimo de dez e máximo de vinte por cento sobre o valor da condenação ou do proveito econômico obtido até 200 (duzentos) salários-mínimos;

II - mínimo de oito e máximo de dez por cento sobre o valor da condenação ou do proveito econômico obtido acima de 200 (duzentos) salários-mínimos até 2.000 (dois mil) salários-mínimos;

III - mínimo de cinco e máximo de oito por cento sobre o valor da condenação ou do proveito econômico obtido acima de 2.000 (dois mil) salários-mínimos até 20.000 (vinte mil) salários-mínimos;

IV - mínimo de três e máximo de cinco por cento sobre o valor da condenação ou do proveito econômico obtido acima de 20.000 (vinte mil) salários-mínimos até 100.000 (cem mil) salários-mínimos;

V - mínimo de um e máximo de três por cento sobre o valor da condenação ou do proveito econômico obtido acima de 100.000 (cem mil) salários-mínimos.

§ 4º Em qualquer das hipóteses do § 3º:

I - os percentuais previstos nos incisos I a V devem ser aplicados desde logo, quando for líquida a sentença;

II - não sendo líquida a sentença, a definição do percentual, nos termos previstos nos incisos I a V, somente ocorrerá quando liquidado o julgado;

III - não havendo condenação principal ou não sendo possível mensurar o proveito econômico obtido, a condenação em honorários dar-se-á sobre o valor atualizado da causa;

IV - será considerado o salário-mínimo vigente quando prolatada sentença líquida ou o que estiver em vigor na data da decisão de liquidação.

§ 5º Quando, conforme o caso, a condenação contra a Fazenda Pública ou o benefício econômico obtido pelo vencedor ou o valor da causa for superior ao valor previsto no inciso I do § 3º, a fixação do percentual de honorários deve observar a faixa inicial e, naquilo que a exceder, a faixa subsequente, e assim sucessivamente.

§ 6º Os limites e critérios previstos nos §§ 2º e 3º aplicam-se independentemente de qual seja o conteúdo da decisão, inclusive aos casos de improcedência ou de sentença sem resolução de mérito.

§ 7º Não serão devidos honorários no cumprimento de sentença contra a Fazenda Pública que enseje expedição de precatório, desde que não tenha sido impugnada. (grifo nosso)

Quanto aos privilégios da Fazenda Pública em juízo, o novo CPC manteve o prazo em dobro para todas as manifestações no processo, contudo, fora revogado o direito ao prazo em quádruplo para contestação.

Ainda, trouxe uma maior limitação das hipóteses (§§ 3º e 4º do artigo 496 do CPC) para o reexame necessário em favor da Fazenda Pública, visto que aumentou o valor mínimo envolvido na demanda que permite o recurso de ofício.

Art. 496. Está sujeita ao **duplo grau de jurisdição**, não produzindo efeito senão depois de confirmada pelo tribunal, a sentença:

I - proferida contra a União, os Estados, o Distrito Federal, os Municípios e suas respectivas autarquias e fundações de direito público;

II - que julgar procedentes, no todo ou em parte, os embargos à execução fiscal.

§ 1º Nos casos previstos neste artigo, não interposta a apelação no prazo legal, o juiz ordenará a remessa dos autos ao tribunal, e, se não o fizer, o presidente do respectivo tribunal avocá-los-á.

§ 2º Em qualquer dos casos referidos no § 1º, o tribunal julgará a remessa necessária.

§ 3º Não se aplica o disposto neste artigo quando a condenação ou o proveito econômico obtido na causa for de valor certo e líquido inferior a:

I - 1.000 (mil) salários-mínimos para a União e as respectivas autarquias e fundações de direito público;

II - 500 (quinhentos) salários-mínimos para os Estados, o Distrito Federal, as respectivas autarquias e fundações de direito público e os Municípios que constituam capitais dos Estados;

III - 100 (cem) salários-mínimos para todos os demais Municípios e respectivas autarquias e fundações de direito público.

§ 4º Também não se aplica o disposto neste artigo quando a sentença estiver fundada em:

I - súmula de tribunal superior;

II - acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal ou pelo Superior Tribunal de Justiça em julgamento de recursos repetitivos;

III - entendimento firmado em incidente de resolução de demandas repetitivas ou de assunção de competência;

IV - entendimento coincidente com orientação vinculante firmada no âmbito administrativo do próprio ente público, consolidada em manifestação, parecer ou súmula administrativa.

Outro mecanismo trazido no novo CPC foi a possibilidade de o juiz poder julgar o mérito apenas de forma parcial, ou seja, quando em um processo houver uma

matéria de direito que estiver apta a ser julgada, ele poderá fazê-la, e decidir posteriormente decidirá a matéria em que estiver pendente de provas.

No direito tributário, podemos usar como exemplo uma demanda tributária em que há discussão de uma tese, bem como a existência de discussão sobre matéria que será submetida a uma perícia, neste caso, deverá o juiz julgar o mérito de forma parcial no que se refere a tese abordada no caso, e posteriormente julgará a matéria pendente de perícia.

Temos, assim, algumas alterações no direito tributário trazidas pelo Código de Processo Civil de 2015 e abaixo será discorrido de forma mais abrangente o instituto chamado de “incidente de resolução de demandas repetitivas” que já existia, contudo no novo código fora regulamentado.

3.1. Sistematização dos precedentes no novo CPC

Quando tratamos de precedentes, estes não são mais novidade no sistema processual, contudo, com o novo Código de Processo Civil, eles ganharam espaço e importância, com a finalidade de agilizar os procedimentos e resguardar a segurança jurídica, evitando, assim, decisão contraditórias.

Pode-se dizer que a sistematização dos precedentes consubstancia um dos grandes pontos de destaque no novo CPC.

O professor Fredie Didier Jr. afirma²³: “ (...) primeiro regramento da história sobre o que é um precedente, quais são seus efeitos, quem se vincula a ele, como se interpreta, além de regular o direito a demonstrar que um caso não se encaixa no precedente. ” .

²³ DIDIER JUNIOR, Fredie. **Reconhecimento de precedente judicial é principal mudança do Novo Código de Processo Civil**. 2013. Disponível em: < <https://www.amcham.com.br/noticias/juridico/reconhecimento-de-precedente-judicial-e-principal-mudanca-do-novo-codigo-de-processo-civil> >. Acesso em: 18 de setembro de 2017.

A partir de tal assertiva, abaixo serão abordadas algumas considerações sobre o tema.

3.1.1. Sistematização dos precedentes e a necessidade de fundamentação das decisões judiciais

O novo Código de Processo Civil ao tratar dos elementos e efeitos da sentença, afirma sobre o dever de que esta esteja devidamente fundamentada, com destaque para o respeito aos precedentes existentes.

Vejamos redação do artigo 489 do CPC:

Art. 489. São elementos essenciais da sentença:

I - o relatório, que conterá os nomes das partes, a identificação do caso, com a suma do pedido e da contestação, e o registro das principais ocorrências havidas no andamento do processo;

II - os fundamentos, em que o juiz analisará as questões de fato e de direito;

III - o dispositivo, em que o juiz resolverá as questões principais que as partes lhe submeterem.

§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

I - se limitar à indicação, à reprodução ou à paráfrase de ato normativo, sem explicar sua relação com a causa ou a questão decidida;

II - empregar conceitos jurídicos indeterminados, sem explicar o motivo concreto de sua incidência no caso;

III - invocar motivos que se prestariam a justificar qualquer outra decisão;

IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador;

V - **se limitar a invocar precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos;**

VI - deixar de seguir enunciado de súmula, jurisprudência ou precedente invocado pela parte, sem demonstrar a existência de distinção no caso em julgamento ou a superação do entendimento.

§ 2º No caso de colisão entre normas, o juiz deve justificar o objeto e os critérios gerais da ponderação efetuada, enunciando as razões que autorizam a interferência na norma afastada e as premissas fáticas que fundamentam a conclusão.

§ 3º A decisão judicial deve ser interpretada a partir da conjugação de todos os seus elementos e em conformidade com o princípio da boa-fé. (grifo nosso)

Em síntese, a partir do texto do artigo 489 do CPC, não será considerada fundamentada quaisquer decisões que invoque precedente e não mencione seu real e adequado enquadramento ao caso que esteja sob julgamento.

Do mesmo jeito em que a decisão deve ser fundamentada, caso o julgador não se utilize de precedentes, este deverá justificar a não utilização dos mesmos, apontando eventual superação ou distinção, justificando, desse modo, a aplicação de técnicas conhecidas de confronto, interpretação e aplicação do precedente – *distinguishing* - e sua superação - *overruling*.

Fala-se em *distinguishing* (ou *distinguish*) quando houver distinção entre o caso concreto (em julgamento) e o paradigma, seja porque não há coincidência entre os fatos fundamentais discutidos e aqueles que serviram de base à *ratio decidendi* (tese jurídica) constante no precedente, seja porque, a despeito de existir uma aproximação entre eles, alguma peculiaridade no caso em julgamento afasta a aplicação do precedente. (...) *Overruling* é a técnica através da qual um precedente perde a sua força vinculante e é substituído (*overruled*) por outro precedente. Como esclarece LEONARDO GRECO, o próprio tribunal que firmou o precedente pode abandoná-lo em julgamento futuro, caracterizando o *overruling*. Assemelha-se à revogação de uma lei por outra. Essa substituição pode ser (i) expressa (*expressoverruling*), quando um tribunal resolve, expressamente, adotar uma nova orientação, abandonando a anterior; ou tácita (*impliedoverruling*), quando uma orientação é adotada em confronto com posição anterior, embora sem expressa substituição desta última – trata-se de hipótese rara.²⁴

A sistematização dos precedentes se desdobra em distintas orientações aos Tribunais, tendo como objetivo a estabilização da interpretação e aplicação da norma, devendo uniformizar sua jurisprudência.

Vejamos a redação do artigo 926 do novo CPC:

²⁴ DIDIER JUNIOR, Fredie; BRAGA, Paula Sarno; OLIVEIRA, Rafael. Curso de Direito Processual Civil. Volume II. 12ª edição. Salvador: JusPodivm, 2010, p. 393.

Art. 926. Os tribunais devem uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente.

§ 1º Na forma estabelecida e segundo os pressupostos fixados no regimento interno, os tribunais editarão enunciados de súmula correspondentes a sua jurisprudência dominante.

§ 2º Ao editar enunciados de súmula, os tribunais devem ater-se às circunstâncias fáticas dos precedentes que motivaram sua criação. (grifo nosso)

O artigo 927 do CPC traz em sua redação a necessidade de respeito aos precedentes, vejamos:

Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:

I - as decisões do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade;

II - os enunciados de súmula vinculante;

III - os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos;

IV - os enunciados das súmulas do Supremo Tribunal Federal em matéria constitucional e do Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional;

V - a orientação do plenário ou do órgão especial aos quais estiverem vinculados.

§ 1º Os juízes e os tribunais observarão o disposto no art. 10 e no art. 489, § 1º, quando decidirem com fundamento neste artigo.

§ 2º A alteração de tese jurídica adotada em enunciado de súmula ou em julgamento de casos repetitivos poderá ser precedida de audiências públicas e da participação de pessoas, órgãos ou entidades que possam contribuir para a rediscussão da tese.

§ 3º Na hipótese de alteração de jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal e dos tribunais superiores ou daquela oriunda de julgamento de casos repetitivos, pode haver modulação dos efeitos da alteração no interesse social e no da segurança jurídica.

§ 4º A modificação de enunciado de súmula, de jurisprudência pacificada ou de tese adotada em julgamento de casos repetitivos observará a necessidade de fundamentação adequada e específica, considerando os princípios da segurança jurídica, da proteção da confiança e da isonomia.

§ 5º Os tribunais darão publicidade a seus precedentes, organizando-os por questão jurídica decidida e divulgando-os, preferencialmente, na rede mundial de computadores.

Deste modo, os Juízes de Tribunais quando estiverem observando as orientações dos Tribunais Superiores não poderão julgar baseados em fundamento

do qual não se tenha dado às partes oportunidade de se manifestar, mesmo que se trate de matéria sobre a qual deva decidir de ofício²⁵, reiterando que as decisões em desconformidade com precedentes não serão consideradas fundamentadas.

A sistematização dos precedentes tem como orientações que devem ser observadas quando houver alteração no entendimento consolidado dado anteriormente, levando em conta a segurança jurídica, bem como a proteção da confiança e da isonomia (§ 4º do artigo 927 do CPC).

Quando houver alteração de precedente por parte do Supremo Tribunal Federal e dos tribunais superiores ou daquela oriunda de julgamento de casos repetitivos, é cabível a modulação dos efeitos da alteração no interesse social e no segurança jurídica (§ 3º do artigo 927 do CPC).

3.1.2. Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas

Sempre será cabível o Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas quando for identificada alguma controvérsia, desde que esta tenha potencial de gerar relevante multiplicação de processos fundados em idêntica questão de direito e de causar grave insegurança jurídica, derivadas do risco de coexistência de decisões conflitantes.

Conforme o artigo 976 do CPC, o IRDR (Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas) será cabível quando houver, simultaneamente, dois pressupostos, quais sejam, efetiva repetição de processo com controvérsia sobre mesma questão de direito e risco a ofensa à isonomia e à segurança jurídica, vejamos:

Art. 976. É cabível a instauração do incidente de resolução de demandas repetitivas quando houver, simultaneamente:

I - efetiva repetição de processos que contenham controvérsia sobre a mesma questão unicamente de direito;

II - risco de ofensa à isonomia e à segurança jurídica.

²⁵ Art. 10. O juiz não pode decidir, em grau algum de jurisdição, com base em fundamento a respeito do qual não se tenha dado às partes oportunidade de se manifestar, ainda que se trate de matéria sobre a qual deva decidir de ofício. (BRASIL. Código de Processo Civil. Organização de Fredie Didier Ju. São Paulo: Atlas, 1993.

§ 1º A desistência ou o abandono do processo não impede o exame de mérito do incidente.

§ 2º Se não for o requerente, o Ministério Público intervirá obrigatoriamente no incidente e deverá assumir sua titularidade em caso de desistência ou de abandono.

§ 3º A inadmissão do incidente de resolução de demandas repetitivas por ausência de qualquer de seus pressupostos de admissibilidade não impede que, uma vez satisfeito o requisito, seja o incidente novamente suscitado.

§ 4º É incabível o incidente de resolução de demandas repetitivas quando um dos tribunais superiores, no âmbito de sua respectiva competência, já tiver afetado recurso para definição de tese sobre questão de direito material ou processual repetitiva.

§ 5º Não serão exigidas custas processuais no incidente de resolução de demandas repetitivas. (grifo nosso)

Tal incidente faz com que determinada questão de direito, que seja comum a diferentes demandas que possam ser consideradas repetitivas, seja submetida ao Tribunal de Justiça ou Tribunal Regional Federal, para que seja fixado um precedente.

Assim, caberá a um legitimado, qual seja, juiz ou relator por ofício, partes e Ministério Público ou Defensoria Pública, mediante petição, devendo estar instruído com os documentos comprobatórios do preenchimento dos requisitos, requerer a uniformização do entendimento, conforme artigo 977 do CPC:

Art. 977. O pedido de instauração do incidente será dirigido ao presidente de tribunal:

I - pelo juiz ou relator, por ofício;

II - pelas partes, por petição;

III - pelo Ministério Público ou pela Defensoria Pública, por petição.

Parágrafo único. O ofício ou a petição será instruído com os documentos necessários à demonstração do preenchimento dos pressupostos para a instauração do incidente.

Ainda, de acordo com o artigo 979 do CPC, a instauração do incidente deverá ser imediatamente comunicada ao Conselho Nacional de Justiça, que possibilitará publicidade²⁶:

²⁶ Quanto trata-se de publicidade do incidente, temos como exemplo o que já ocorre com os casos de repercussão geral que são analisados pelos Supremo Tribunal Federal.

Art. 979. A instauração e o julgamento do incidente serão sucedidos da mais ampla e específica divulgação e publicidade, por meio de registro eletrônico no Conselho Nacional de Justiça.

§ 1º Os tribunais manterão banco eletrônico de dados atualizados com informações específicas sobre questões de direito submetidas ao incidente, comunicando-o imediatamente ao Conselho Nacional de Justiça para inclusão no cadastro.

§ 2º Para possibilitar a identificação dos processos abrangidos pela decisão do incidente, o registro eletrônico das teses jurídicas constantes do cadastro conterá, no mínimo, os fundamentos determinantes da decisão e os dispositivos normativos a ela relacionados.

§ 3º Aplica-se o disposto neste artigo ao julgamento de recursos repetitivos e da repercussão geral em recurso extraordinário.

Após a distribuição do incidente e sua devida admissibilidade, o relator suspenderá os processos em trâmite no Estado ou região que versem sobre o assunto tratado no incidente pelo prazo de 01 (um ano), sendo que nesse prazo o incidente deverá ser julgado, tendo preferência sobre os demais processos, com exceção dos *habeas corpus* e com réus presos:

Art. 980. **O incidente será julgado no prazo de 1 (um) ano e terá preferência sobre os demais feitos, ressalvados os que envolvam réu preso e os pedidos de habeas corpus.**

Parágrafo único. Superado o prazo previsto no caput, cessa a suspensão dos processos prevista no art. 982, salvo decisão fundamentada do relator em sentido contrário. (grifo nosso)

Art. 981. Após a distribuição, o órgão colegiado competente para julgar o incidente procederá ao seu **juízo de admissibilidade**, considerando a presença dos pressupostos do art. 976. (grifo nosso)

Art. 982. Admitido o incidente, o relator:

I - **suspenderá os processos pendentes, individuais ou coletivos, que tramitam no Estado ou na região**, conforme o caso;

II - poderá requisitar informações a órgãos em cujo juízo tramita processo no qual se discute o objeto do incidente, que as prestarão no prazo de 15 (quinze) dias;

III - intimará o Ministério Público para, querendo, manifestar-se no prazo de 15 (quinze) dias.

§ 1º A suspensão será comunicada aos órgãos jurisdicionais competentes.

§ 2º Durante a suspensão, o pedido de tutela de urgência deverá ser dirigido ao juízo onde tramita o processo suspenso.

§ 3º Visando à garantia da segurança jurídica, qualquer legitimado mencionado no art. 977, incisos II e III, poderá requerer, ao tribunal competente para conhecer do recurso extraordinário ou especial, a

suspensão de todos os processos individuais ou coletivos em curso no território nacional que versem sobre a questão objeto do incidente já instaurado.

§ 4º Independentemente dos limites da competência territorial, a parte no processo em curso no qual se discuta a mesma questão objeto do incidente é legitimada para requerer a providência prevista no § 3º deste artigo.

§ 5º Cessa a suspensão a que se refere o inciso I do caput deste artigo se não for interposto recurso especial ou recurso extraordinário contra a decisão proferida no incidente. (grifo nosso)

Como nota-se na redação do artigo 982 citado anteriormente, poderá o relator requisitar informações ao órgão no qual tramita a demanda, bem como será facultada manifestação do Ministério Público.

Vejamos redação do artigo 983 do CPC:

Art. 983. O relator ouvirá as partes e os demais interessados, inclusive pessoas, órgãos e entidades com interesse na controvérsia, que, no prazo comum de 15 (quinze) dias, poderão requerer a juntada de documentos, bem como as diligências necessárias para a elucidação da questão de direito controvertida, e, em seguida, manifestar-se-á o Ministério Público, no mesmo prazo.

§ 1º Para instruir o incidente, o relator poderá designar data para, em audiência pública, ouvir depoimentos de pessoas com experiência e conhecimento na matéria.

§ 2º Concluídas as diligências, o relator solicitará dia para o julgamento do incidente.

Após todo esse trâmite, citado anteriormente, estará o relator capaz de julgar com a consequente inclusão em pauta e após sessão em que os interessados poderão se manifestar, será lavrado acórdão que fixará a tese e abrangerá todos os fundamentos suscitados concernentes a tese jurídica que se discute, sejam elas favoráveis ou contrárias.

Art. 984. No julgamento do incidente, observar-se-á a seguinte ordem:

I - o relator fará a exposição do objeto do incidente;

II - poderão sustentar suas razões, sucessivamente:

a) o autor e o réu do processo originário e o Ministério Público, pelo prazo de 30 (trinta) minutos;

b) os demais interessados, no prazo de 30 (trinta) minutos, divididos entre todos, sendo exigida inscrição com 2 (dois) dias de antecedência.

§ 1º Considerando o número de inscitos, o prazo poderá ser ampliado.

§ 2º O conteúdo do acórdão abrangerá a análise de todos os fundamentos suscitados concernentes à tese jurídica discutida, sejam favoráveis ou contrários. (grifo nosso)

De acordo com o artigo 985 do CPC, a tese abrangida no acórdão será aplicável a todos os processos individuais ou coletivos que tratem de idêntica questão de direito e que tramitem na área de jurisdição do respectivo tribunal, inclusive àqueles que tramitem nos juizados especiais do respectivo Estado ou região, bem como aos casos futuros que versem sobre questão idêntica de direito e que tramitem no território de competência do tribunal, salvo revisão conforme artigo 986 do mesmo *códex*.

Art. 985. Julgado o incidente, a tese jurídica será aplicada:

I - a todos os processos individuais ou coletivos que versem sobre idêntica questão de direito e que tramitem na área de jurisdição do respectivo tribunal, inclusive àqueles que tramitem nos juizados especiais do respectivo Estado ou região;

II - aos casos futuros que versem idêntica questão de direito e que venham a tramitar no território de competência do tribunal, salvo revisão na forma do art. 986.

§ 1º Não observada a tese adotada no incidente, caberá reclamação.

§ 2º Se o incidente tiver por objeto questão relativa a prestação de serviço concedido, permitido ou autorizado, o resultado do julgamento será comunicado ao órgão, ao ente ou à agência reguladora competente para fiscalização da efetiva aplicação, por parte dos entes sujeitos a regulação, da tese adotada.

Art. 986. A revisão da tese jurídica firmada no incidente far-se-á pelo mesmo tribunal, de ofício ou mediante requerimento dos legitimados mencionados no art. 977, inciso III.

Dessa decisão do órgão colegiado que julgou o incidente caberá recurso especial ou extraordinário, conforme artigo 987 do CPC, e terão efeito suspensivo e ainda presume-se repercussão geral de questão constitucional eventualmente discutida. Após decisão da corte superior, esta passará a vigorar em todo o território nacional.

Art. 987. Do julgamento do mérito do incidente caberá recurso extraordinário ou especial, conforme o caso.

§ 1º O recurso tem efeito suspensivo, presumindo-se a repercussão geral de questão constitucional eventualmente discutida.

§ 2º Apreciado o mérito do recurso, a tese jurídica adotada pelo Supremo Tribunal Federal ou pelo Superior Tribunal de Justiça será aplicada no território nacional a todos os processos individuais ou coletivos que versem sobre idêntica questão de direito. (grifo nosso)

Conforme o artigo 932, IV, alínea “c”, poderá o relator negar seguimento a recurso que vá de encontro ao entendimento firmado em Incidente de Resolução de Demandas Repetitivas ou de assunção de competência:

Art. 932. Incumbe ao relator:

I - dirigir e ordenar o processo no tribunal, inclusive em relação à produção de prova, bem como, quando for o caso, homologar autocomposição das partes;

II - apreciar o pedido de tutela provisória nos recursos e nos processos de competência originária do tribunal;

III - não conhecer de recurso inadmissível, prejudicado ou que não tenha impugnado especificamente os fundamentos da decisão recorrida;

IV - negar provimento a recurso que for contrário a:

a) súmula do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça ou do próprio tribunal;

b) acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal ou pelo Superior Tribunal de Justiça em julgamento de recursos repetitivos;

c) entendimento firmado em incidente de resolução de demandas repetitivas ou de assunção de competência; (grifo nosso)

A partir de tais esclarecimentos, percebe-se que o IRDS é uma técnica do novo CPC para fazer com que prevaleça a isonomia entre os jurisdicionados, aumentando a previsibilidade das decisões judiciais e ainda, desestimulando o litígio, assemelhando-se aos recursos repetitivos.

Com o incidente poderão ser fixados precedentes ou quais representarão uma decisão tomada por órgão jurisdicional diante de um caso concreto, cujo núcleo essencial tem o potencial de servir como paradigma para julgamentos posteriores em situações análogas.

Deve-se levar em consideração que a introdução do incidente de resolução de demandas repetitivas representa uma grande proposta para efetivar o valor equidade no âmbito do processo civil brasileiro, visto ser inadmissível interpretações

contraditórias na aplicação da norma para relações juridicamente idênticas, evitando assim, a arbitrariedade e injustiça.

3.1.3. Ampliação dos efeitos do julgamento dos Recursos Especial e Extraordinário repetitivos

De acordo com o artigo 1.036 do novo CPC, sempre que existir multiplicidade de recursos extraordinários ou especiais com idêntico fundamento em questão de direito, haverá afetação para julgamento de acordo com as disposições da nova lei, desde que observado o disposto no Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal e no do Superior Tribunal de Justiça.

Art. 1036. Sempre que houver multiplicidade de recursos extraordinários ou especiais com fundamento em idêntica questão de direito, haverá afetação para julgamento de acordo com as disposições desta Subseção, observado o disposto no Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal e no do Superior Tribunal de Justiça.

§ 1º O presidente ou o vice-presidente de tribunal de justiça ou de tribunal regional federal selecionará 2 (dois) ou mais recursos representativos da controvérsia, que serão encaminhados ao Supremo Tribunal Federal ou ao Superior Tribunal de Justiça para fins de afetação, determinando a suspensão do trâmite de todos os processos pendentes, individuais ou coletivos, que tramitem no Estado ou na região, conforme o caso.

§ 2º O interessado pode requerer, ao presidente ou ao vice-presidente, que exclua da decisão de sobrestamento e inadmita o recurso especial ou o recurso extraordinário que tenha sido interposto intempestivamente, tendo o recorrente o prazo de 5 (cinco) dias para manifestar-se sobre esse requerimento.

§ 3º Da decisão que indeferir o requerimento referido no § 2º caberá apenas agravo interno. (Redação dada pela Lei nº 13.256, de 2016)

§ 4º A escolha feita pelo presidente ou vice-presidente do tribunal de justiça ou do tribunal regional federal não vinculará o relator no tribunal superior, que poderá selecionar outros recursos representativos da controvérsia.

§ 5º O relator em tribunal superior também poderá selecionar 2 (dois) ou mais recursos representativos da controvérsia para julgamento da questão de direito independentemente da iniciativa do presidente ou do vice-presidente do tribunal de origem.

§ 6º Somente podem ser selecionados recursos admissíveis que contenham abrangente argumentação e discussão a respeito da questão a ser decidida. (grifo nosso)

Conforme § 1º do artigo citado anteriormente, o presidente ou vice-presidente do Tribunal de Justiça ou do Tribunal Regional Federal selecionará dois ou mais recursos representativos da controvérsia, estes serão enviados ao Supremo Tribunal Federal ou ao Supremos Tribunal de Justiça para fins de afetação, determinado, assim, a suspensão do trâmite de todos os processos pendentes, sendo eles individuais ou coletivos, que tramitem no Estado ou região.

Os recursos afetados deverão ser julgados num prazo de um ano e terão preferência sobre os demais processos, com ressalva dos que envolvam réu preso e pedidos de *habeas corpus*.

Art. 1037. Selecionados os recursos, o relator, no tribunal superior, constatando a presença do pressuposto do caput do art. 1.036, proferirá decisão de afetação, na qual:

I - identificará com precisão a questão a ser submetida a julgamento;

II - determinará a suspensão do processamento de todos os processos pendentes, individuais ou coletivos, que versem sobre a questão e tramitem no território nacional;

III - poderá requisitar aos presidentes ou aos vice-presidentes dos tribunais de justiça ou dos tribunais regionais federais a remessa de um recurso representativo da controvérsia.

§ 1º Se, após receber os recursos selecionados pelo presidente ou pelo vice-presidente de tribunal de justiça ou de tribunal regional federal, não se proceder à afetação, o relator, no tribunal superior, comunicará o fato ao presidente ou ao vice-presidente que os houver enviado, para que seja revogada a decisão de suspensão referida no art. 1.036, § 1º.

§ 2º (Revogado pela Lei nº 13.256, de 2016)

§ 3º Havendo mais de uma afetação, será prevento o relator que primeiro tiver proferido a decisão a que se refere o inciso I do caput.

§ 4º Os recursos afetados deverão ser julgados no prazo de 1 (um) ano e terão preferência sobre os demais feitos, ressalvados os que envolvam réu preso e os pedidos de habeas corpus. (grifo nosso)

Quando se trata de recursos repetitivos, a força vinculante da decisão irá beneficiar não somente os tribunais, mas também toda a sociedade brasileira, visto que gerará economia de recursos para as partes e para os tribunais, além de evitar

um amontoado de processos que tratam da mesma questão de direito e ainda, permitirá a garantia da razoável duração do processo²⁷.

3.2. Os precedentes e sua observância no processo administrativo tributário

O novo CPC, como afirmado anteriormente, privilegia a celeridade e economia processual, além de prestigiar necessidade de uniformização da jurisprudência, tudo isso em benefício aos litigantes, além de observar a isonomia e segurança jurídica.

A Administração Pública se preocupa em preservar a unidade do ordenamento jurídico, na intenção de uniformizar seus procedimentos e decisões conforme os precedentes do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça.

Tal preocupação merece ser levada em consideração, visto que dá cumprimento a princípio da isonomia que tem como fim dar tratamento igualitário entre os contribuintes que estejam em situações idênticas, deixando de lado se estes estão litigando diretamente com o contencioso administrativo ou diante do Poder Judiciário.

Assim, com esse novo *códex* não há argumento plausível para que a Administração Tributária, de qualquer entre tributante ou nível federativo, deixe de cumprir com os precedentes das Cortes Superiores.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN, deixou claro em seu parecer (PGFN/CRJ nº 492, de 2010) de que não será cabível contestação ou mesmo interposição de recursos quando a tese sustentada pela parte contaria ou decisão judicial se fundar em julgado proferido na forma dos artigos 543-B e 543-C do CPC/73²⁸.

²⁷ FARO, Maurício Pereira; Moreira, Bernardo Motta. “O Novo CPC e os Reflexos no Processo Tributário Administrativo”, *In: NOVO CPC E O PROCESSO TRIBUTARIO*, Coordenadores: Antônio Carlos F. de Souza Júnior e Leonardo Carneiro da Cunha. São Paulo: Focofiscal, 2015.

²⁸ Artigo comparativo: artigo 1.036 do novo CPC.

Esse parecer nº 492 de 2010 contemplou o rol de situações em que se autoriza a não apresentação de contestação e interposição de recursos, além de pedidos de desistência dos já interpostos, os casos em que a demanda e/ou decisão tratar de questão já definida, conferindo, assim, uniformidade à defesa da Fazenda Nacional em juízo.

Ainda, fora publicado no Diário Oficial da União, no dia 05 de julho de 2013, o despacho proferido pelo Ministro da Fazenda aprovando os termos do Parecer PGFN/CDA/CRJ nº 396/2013, que concluiu que a existência de dispensa de impugnação judicial em virtude de tese julgada com base nos recursos repetitivos, deve implicar na abstenção de fiscalização e de novos lançamentos, ainda em impedimento aos procedimentos de cobrança dos créditos já constituídos, inclusive quando submetidos a parcelamento, impedimento às restrições quanto à regularidade fiscal e à inscrição no CADIN, óbice ao envio dos crédito já constituídos para inscrição em dívida ativa pela PGFN.

Ainda, sobreveio a Portaria Conjunta PGFN/RFB n 1º de 2014 que regulamentou as alterações legislativas da lei nº 10.522/2002 (a qual fora alterada pela Lei nº 12.844/2013), que afirma que a manifestação da PGFN se dará por meio de notas explicativas contendo a delimitação da matéria decidida e os esclarecimentos e orientações sobre questões levantadas pela Receita Federal do Brasil.

A Portaria n 1º de 2014 formaliza a troca de informações entre a PGFN e RFB na hipótese de ser proferida decisão favorável aos contribuintes, seja em controle concentrado de constitucionalidade ou em sede de Recursos Extraordinários com Repercussão Gera conhecida ou em Recursos Especiais Repetitivos.

Por fim, com a chegada do novo CPC, nota-se que fora dado mais valor aos precedentes judiciais, o que proporciona, como dito alhures, uma segurança jurídica e previsibilidade ao contribuinte, o que garante uma uniformidade na aplicação das regras de ordem tributária e, ainda, tratamento isonômico na aplicação administrativa da lei tributária para casos análogos.

3.2.1. O novo CPC e a moralidade administrativa

A doutrinadora Misabel Derzi²⁹, em síntese, afirma que a decisão judicial, no momento em que se firma em uma das alternativas possíveis de sentidos dos enunciados legislativos, criando a norma específica e mais concreta do caso, e repetível para o mesmo grupo de casos, fecha as demais alternativas, anteriormente possíveis. Com essa escolha judicial, temos um sentido unívoco para certo grupo de casos, visto que preenche o conteúdo de uma norma de forma concreta do que a norma legal. Essa norma concreta não é individual e aplicável *inter partes*. Tem vocação para aplicação aos casos iguais e futuros.

Merece destaque o fato de que se caso essa norma judicial for considerada relevante nos processos e procedimentos administrativos, terá como consequência uma redução dos grupos de casos e, ainda, vai de encontro da legítima confiança gerada nos resultados desses casos semelhantes, em conformidade com o princípio da igualdade.

O Ministério Público editou uma Portaria nº 586/2010, que alterou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, no que tange a inserção da obrigação dos relatores de recursos que estejam em trâmite no órgão reproduzirem em seus votos a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça.

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Ou seja, as decisões de mérito prolatadas em sede de repercussão geral e recurso repetitivo deverão ser reproduzidas pelos conselheiros nos julgamentos do CARF.

²⁹ DERZI, Misabel Abreu Machado. **Modificações da Jurisprudência: Proteção da Confiança, Boa-fé Objetiva e Irretroatividade como Limitações Constitucionais ao Poder Judicial de Tributar**. São Paulo: Noeses, 2009, p. 257.

Nota-se que antes mesmo da entrada em vigor do novo CPC, as normas do Processo Administrativo Fiscal Federal já consolidaram a cooperação entre os Poderes da República, impondo a uniformidade do julgamento feito pelo órgão administrativo fiscal e às decisões oriundas dos Tribunais Superiores.

A Administração Fazendária já vinha reconhecendo a discordância e o desrespeito existente entre as decisões do STF e STJ, o que vinha afetando a legitimidade do CARF, e com a alteração legislativa, passou a proferir julgados mais coerentes com o sistema e passou a dar tratamento igualitário aos contribuintes que se encontravam em situações análogas.

Tal medida adotada pelo CARF, qual seja, reproduzirem as orientações jurisprudenciais em seus votos, indica uma mudança em sua atuação, que como órgão pertencente a Administração Pública, tinha como regra o não afastamento da aplicação de leis, tratados, acordos ou decretos, sob o argumento de inconstitucionalidade.

Com o novo CPC e a valorização que este deu aos precedentes judiciais, faz com que o julgador administrativo siga tal orientação, sendo essa conduta da Administração imperativa diante do princípio da moralidade administrativa e da proteção à confiança do administrado.

A professora Misabel Derzi afirma que o princípio da proteção da confiança ganha alta relevância na “continuidade da ordem jurídica”, e que tal expressão tem como sinônimos a “inviolabilidade do ordenamento legal”, “confiabilidade”, “previsibilidade”, “diagnóstico precoce” e “segurança de orientação”, e, afirma ainda que está associada ao princípio da segurança jurídica, o que conduzem a proteção da continuidade da lei ou da norma.³⁰

³⁰ DERZI, Misabel Abreu Machado. **Modificações da Jurisprudência: Proteção da Confiança, Boa-fé Objetiva e Irretroatividade como Limitações Constitucionais ao Poder Judicial de Tributar**. São Paulo: Noeses, 2009, p. 407.

O doutrinador José Augusto Delgado³¹ trata da imprevisibilidade das decisões judiciais da seguinte forma:

(...) nós temos que ver a segurança jurídica como sendo um valor extrajurídico. Segundo, a segurança jurídica como previsibilidade jurídica. E terceiro, a segurança jurídica como um conjunto de garantias constitucionais. Então, nós temos três patamares estabelecidos, três posturas estruturais determinando o que é segurança jurídica. O Direito não pode se afastar dessas três posturas: os aplicadores do Direito precisam trabalhar vendo a segurança jurídica como um valor extrajurídico, como previsibilidade jurídica, através dos efeitos concretos que aquela decisão vai determinar, e também como um conjunto de garantias constitucionais (...)

A moralidade administrativa tem uma grande importância para proteção da confiança do administrado, bem como do contribuinte, visto que tem como fim o controle da conduta da Administração conforme a ética, e ainda, para prevalecer um estado de confiabilidade e estabilidade das relações existentes entre a Fazenda e os contribuintes.³²

Por fim, apesar da dificuldade para se estabelecer regra para aferição da moralidade administrativa, é possível, em cada caso concreto, saber se determinado ato administrativo violou o princípio da moralidade por meio da ofensa a alguma de suas manifestações, como regras da lealdade e boa-fé.³³

³¹ DELGADO, José Augusto. **A imprevisibilidade das decisões judiciais.** Revista Internacional de Direito Tributário, vol. 8, jul./dez. 2007, Belo Horizonte: Del Rey, p. 394.

³² FARO, Maurício Pereira; Moreira, Bernardo Motta. "O Novo CPC e os Reflexos no Processo Tributário Administrativo", In: NOVO CPC E O PROCESSO TRIBUTARIO, Coordenadores: Antônio Carlos F. de Souza Júnior e Leonardo Carneiro da Cunha. São Paulo: Focofiscal, 2015.

³³ TROIANELLI, Gabriel Lacerda. **Os Princípios do Processo Administrativo Fiscal.** In: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Processo Administrativo Fiscal.* 4 vol. São Paulo: Dialética, 1999, p.72.

4. CONCLUSÃO

O desenvolvimento do presente estudo possibilitou uma análise de como o processo civil se aplica no direito processual tributário dando suporte para resolução das demandas de matéria tributária.

Ao fazer uma análise mais profunda do tema, percebe-se a importância da utilização/aplicação do Código de Processo Civil para resolução de demandas de matéria de interesse tributário, e de como as inovações trazidas pela Lei nº 13.105/2015 teve um grande impacto no direito tributário.

Como afirmado no decorrer do desenvolvimento do presente trabalho, vimos a importância da Administração Pública para reprodução da jurisprudência firmada pelo STF ou STJ, para evitar litígios desnecessários, sendo essa uma grande inovação trazida pelo novo CPC com grande aplicação no direito processual tributário.

Dada à importância do assunto, torna-se necessário frisar a importância e a valorização que os precedentes judiciais, os quais já existiam, contudo, o novo CPC trouxe sua regulamentação, visto que este faz com que o julgador administrativo siga tal orientação, sendo essa conduta da Administração imperativa diante do princípio da moralidade administrativa e da proteção à confiança do administrado.

Com os precedentes criados no âmbito tributário, a moralidade administrativa ficará mais evidente, garantindo a proteção da confiança do administrado, bem como do contribuinte, visto que tem como fim o controle da conduta da Administração conforme a ética, e ainda, para prevalecer um estado de confiabilidade e estabilidade das relações existentes entre a Fazenda e os contribuintes.

Nesse sentido, para finalizar o presente trabalho, conclui-se que com a chegada do novo CPC, fora dado mais valor aos precedentes judiciais, o que proporciona, garantindo o princípio da segurança jurídica e previsibilidade ao contribuinte, o que garante uma uniformidade na aplicação das regras de ordem

tributária e, ainda, tratamento isonômico na aplicação administrativa da lei tributária para casos análogos.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANNUNZIATA, Marcelo Salles. **Reflexos do novo CPC no processo tributário.** 2015. Revista de Estudos Tributários, vol. 19, n.110, jul./ago. 2016, Porto Alegre: Síntese.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional.** Rio de Janeiro: Ministério da Fazenda, 1954.

BRASIL. **Novo Código de Processo Civil.** Obra Coletiva de autoria da Editora Saraiva com a colaboração de Luiz Roberto Curia, Lívia Céspedes e Fabiana Dias da Rocha. São Paulo: Saraiva, 2015.

BRASIL. **Código Tributário Nacional.** Coordenação Hugo de Brito Machado Segundo. 6ª edição. São Paulo: Gen, 2017.

CANTO, Gilberto de Ulhôa. “Do Processo Tributário Administrativo”, *In: Teoria do Direito Tributário*, Curso Editado pela Secretaria da Fazenda de São Paulo, São Paulo: 1975.

CARVALHO, Aurora Tomazini de. **Curso de Teoria Geral do Direito: o Construtivismo Lógico-semântico.** São Paulo: Noeses, 2014.

CONRADO. Paulo Cesar. **Processo Tributário.** 3ª edição. São Paulo: Quartier Latin, 2012.

DELGADO, José Augusto. **A imprevisibilidade das decisões judiciais.** Revista Internacional de Direito Tributário, vol. 8, jul./dez. 2007, Belo Horizonte: Del Rey.

DERZI, Misabel Abreu Machado. **Modificações da Jurisprudência: Proteção da Confiança, Boa-fé Objetiva e Irretroatividade como Limitações Constitucionais ao Poder Judicial de Tributar.** São Paulo: Noeses, 2009.

DIDIER JUNIOR, Fredie; BRAGA, Paula Sarno; OLIVEIRA, Rafael. **Curso de Direito Processual Civil**. Volume II. 12ª edição. Salvador: JusPodivm, 2010.

DIDIER JUNIOR, Fredie. **Reconhecimento de precedente judicial é principal mudança do Novo Código de Processo Civil**. 2013. Disponível em: <<https://www.amcham.com.br/noticias/juridico/reconhecimento-de-precedente-judicial-e-principal-mudanca-do-novo-codigo-de-processo-civil>>. Acesso em: 18 de setembro de 2017.

FARO, Maurício Pereira; Moreira, Bernardo Motta. “O Novo CPC e os Reflexos no Processo Tributário Administrativo”, In: NOVO CPC E O PROCESSO TRIBUTARIO, Coordenadores: Antônio Carlos F. de Souza Júnior e Leonardo Carneiro da Cunha. São Paulo: Focofiscal, 2015.

KELSEN, Hans. **Teoria Pura do Direito**. 6ª ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

CABRAL. Antônio da Silva. **Processo Administrativo Fiscal**. São Paulo: Saraiva, 1993.

MACHADO, Hugo de Brito. **O Novo CPC**. O Jornal O Povo, de 30/06/2010. Disponível em: <<http://sistemas.qis.com.br:8084/icet/paginas/artigos2.interno.asp?IDArtigo=11>>. Acesso em: 20/09/2017.

Martins, Alan. **Norma Jurídica Secundária, Norma Processual e Norma Processual Tributária**. Revista Jurídica Eletrônica UNICOC, nº 6, outubro de 2009.

PRIA, Rodrigo Dalla. **Teoria Geral do Processo Tributário**. Dissertação (Mestrado em Direito). São Paulo: PUC/SP, 2010.

TROIANELLI, Gabriel Lacerda. **Os Princípios do Processo Administrativo Fiscal**. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Processo Administrativo Fiscal*. 4 vol. São Paulo: Dialética, 1999.