

**CENTRO UNIVERSITÁRIO  
ANTÔNIO EUFRÁSIO DE TOLEDO DE  
PRESIDENTE PRUDENTE**

**CURSO DE DIREITO**

**O NOVO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL E SUAS IMPLICAÇÕES NOS  
PROCESSOS ADMINISTRATIVOS TRIBUTÁRIOS - EM ESPECIAL NO  
PROCESSO PAULISTA**

Fernando Belinati Piccirillo

Presidente Prudente/SP  
2016

**CENTRO UNIVERSITÁRIO  
“ANTÔNIO EUFRÁSIO DE TOLEDO” DE  
PRESIDENTE PRUDENTE**

**CURSO DE DIREITO**

**O NOVO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL E SUAS IMPLICAÇÕES NOS  
PROCESSOS ADMINISTRATIVOS TRIBUTÁRIOS - EM ESPECIAL NO  
PROCESSO PAULISTA**

Fernando Belinati Piccirillo

Monografia apresentada como requisito parcial de Conclusão de Curso para obtenção do grau de Bacharel em Direito, sob orientação do Prof. Caíque Tomaz Leite Da Silva.

Presidente Prudente/SP  
2016

**O NOVO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL E SUAS IMPLICAÇÕES NOS  
PROCESSOS ADMINISTRATIVOS TRIBUTÁRIOS - EM ESPECIAL NO  
PROCESSO PAULISTA**

Monografia aprovada como requisito  
parcial para obtenção do grau de  
Bacharel em Direito.

---

Prof. Caíque Tomaz Leite Da Silva

---

Examinador 1

---

Examinador 2

Presidente Prudente/SP, \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 2016.

A fé ilumina também a matéria, confia na sua ordem, sabe que nela se abre um caminho cada vez mais amplo de harmonia e compreensão.

Papa Francisco

Dedico este trabalho a Deus, à minha querida esposa, meus pais e demais familiares.

## **AGRADECIMENTOS**

Primeiramente, agradeço a Deus, pelos dons e oportunidades que sempre em nos concedido.

Agradeço ao meu orientador, Prof. Caíque Tomaz Leite Da Silva, por todo auxílio e direção, em especial pela dedicação e atenção aos detalhes do trabalho, sem os quais o resultado jamais seria o mesmo.

À minha amada esposa, agradeço por fazer parte de minha vida, e pela paciência de me acompanhar e ajudar nessa caminhada.

Aos meus pais, pelo inesgotável apoio, sempre me incentivando a ser alguém melhor, mas me amando como sou.

Ao meu irmão, minha cunhada e o meu sobrinho que está para nascer, pelo exemplo de força e dedicação.

## RESUMO

O presente trabalho tem por objetivo averiguar a possibilidade de aplicação das normas contidas no novo Código de Processo Civil de 2015 ao processo administrativo tributário paulista. Para tanto, utiliza-se de pesquisas realizadas no Novo CPC, normas extravagantes, jurisprudência dos órgãos julgadores administrativos tributários do Estado de São Paulo e em doutrinas nacionais. Em primeiro lugar, traz breves noções sobre o processo, suas diferentes acepções e os pontos comuns e peculiares aos processos judiciais e administrativos, de modo a verificar a existência de uma teoria geral do processo. Num segundo momento, busca-se estudar de forma introdutória as fontes do direito processual, suas espécies, lacunas e forma de integração, os conceitos e as diferenças entre a aplicação subsidiária e a supletiva e a teoria do diálogo das fontes. Após, visa conhecer as normas fundamentais e a sua importância como elo entre os diferentes sistemas processuais. Em seguida, procura-se estudar de forma geral a utilização do novo CPC ao processo penal e ao processo do trabalho, de modo a trazer subsídios para identificar os critérios e quais normas do novo diploma, exemplificativamente, poderiam se comunicar ou não com os diferentes ramos processuais. Por fim, estuda de que forma seria aplicável ao processo administrativo tributário paulista o novo CPC, indicando, posteriormente, de forma apenas exemplificativa, quais dispositivos do novel diploma poderiam ser utilizados ou não em seu âmbito.

**Palavras-chave:** Processo administrativo tributário. Novo código de processo civil. Diálogo das fontes. Aplicação subsidiária. Aplicação Supletiva. Direito processual. Normas processuais de direito fundamental.

## ABSTRACT

The proposed work aims to analyze if the novelties brought upon by the new code of civil procedure, from 2015, can be applied to the public administration procedures, especially concerning the Sao Paulo estate tax administrative procedure. The research made started with inquiry of the concept of law procedure, with the intention of identifying one that would involve all law procedures (criminal, civil, administrative, whether about taxes or not), which would comprise a general lawsuit procedure theory. From that point on, the research aimed to find the sources of the law procedures, with the intention of proving that common provisions interlink all disciplines, among those there are some, which are fundamental rights of law procedures. The new code of civil procedure can be applied when the administrative procedure law does not say anything about the situation in question, or when what it has to say is not enough. Nevertheless, other ways can be used to complete the administrative laws, using the code of civil procedures, like the dialog of the sources theory, which sees the whole law as a system, with interconnected smaller systems. This systematic cohesion is justified when those systems share the same principles and goals. Considering these tools, the proposed work used them to find provisions that can be applied to the administrative procedure. Before all that, the similar cases of the word procedure and criminal procedure were studied for comparison. With that information, it was possible to analyse which provisions from the code of civil procedure could be applied to the tax administrative procedure. The provisions were organized in two categories: the ones that could be applied and those, which could not.

**Keywords:** New code of civil procedure. Tax administrative procedure. Fundamental rights in law procedures. Subsidiary law. Law procedure.

## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

CC – Código Civil

CF – Constituição Federal

CPC – Código de Processo Civil

CPC/73 – Código de Processo Civil de 1973 – Lei nº 5.869/73

CPC/2015 – Código de Processo Civil de 2015 – Lei nº 13.105/2015

CPP – Código de Processo Penal

NCPC – novo Código de Processo Civil

NEF - Núcleo de Estudos Fiscais

ICAT - Índice de Transparência do Contencioso Administrativo Tributário dos Estados Brasileiros

STF – Supremo Tribunal Federal

STJ – Superior Tribunal de Justiça

TST – Tribunal Superior do Trabalho



## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO .....</b>	<b>9</b>
<b>2. O PROCESSO .....</b>	<b>11</b>
2.1 O Processo e Suas Diferentes Acepções.....	11
2.2 O Processo Administrativo e o Processo Judicial: Aspectos Comuns e Diferenças .....	13
2.3 A Disciplina do Processo por Intermédio de Uma Teoria Geral .....	15
<b>3. AS FONTES JURÍDICAS DO PROCESSO .....</b>	<b>17</b>
3.1 Conceito, Classificações e Espécies: Breves Noções.....	17
3.2 Lacunas e Suas Formas de Colmatação.....	19
3.3 Aplicação Subsidiária e Supletiva: Conceito e Diferenças .....	20
3.4 Teoria do Diálogo das Fontes .....	22
<b>4. NORMAS FUNDAMENTAIS PROCESSUAIS.....</b>	<b>26</b>
4.1 Conceito .....	26
4.2 Tratamento Constitucional.....	27
4.3 Tratamento no Código de Processo Civil .....	29
4.4 As Normas Fundamentais Processuais Como Elo Entre os Diferentes Sistemas Processuais.....	30
<b>5. O NOVO CPC E A SUA APLICAÇÃO AOS SISTEMAS PROCESSUAIS.....</b>	<b>33</b>
5.1 Histórico .....	33
5.2 Aplicação no Processo do Trabalho.....	36
5.3 Aplicação no Processo Penal.....	41
<b>6. A APLICAÇÃO DO NOVO CPC NO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO PAULISTA .....</b>	<b>43</b>
6.1 O processo Administrativo Tributário: Aspectos Gerais .....	43
6.2 O Processo Administrativo Tributário Paulista: Aspectos Gerais .....	46
6.3 A Colmatação de Lacunas no Processo Administrativo Tributário Paulista .....	47
6.4 A Utilização do Novo CPC no Processo Administrativo Tributário Paulista .....	49
6.4.1 Regras do novo CPC aplicáveis ao processo administrativo tributário paulista.....	49
6.4.2 Regras do novo CPC não aplicáveis ao processo administrativo tributário paulista .....	58
<b>7. CONCLUSÃO .....</b>	<b>62</b>
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....</b>	<b>65</b>

## 1 INTRODUÇÃO

O Direito Processual é bastante abrangente, pois engloba o estudo de diversas áreas, tais como o direito processual civil, direito processual penal, direito processual trabalhista e direito processual administrativo, neste último incluído os processos administrativos tributários – cada qual com suas características peculiares e em muitos casos regidos por legislações próprias –, bem como os institutos, princípios e regras comuns, que acabam por interconectar seus vários ramos. Em consonância com essa ideia de sistematicidade, o novo Código de Processo Civil, que passou a vigorar a partir de 2016, traz normas de caráter universal, ou seja, que podem ser aplicadas a outras áreas jurídicas de forma supletiva ou subsidiária<sup>1</sup>.

Os conflitos solucionados por processos administrativos tributários estão, dia após dia, crescendo em relevância e complexidade, fazendo com que, além da maior importância com que tem sido percebido por demandantes e demandados, também a doutrina jurídica passe a se dedicar mais a estudá-los.

O estudo, contudo, não é uma tarefa fácil, especialmente quando se tem em vista que cada ente federativo possui competência para regular o processo administrativo tributário aplicável no seu âmbito, de onde se verifica a existência de diversas legislações regentes da matéria, sendo esse o caso do Estado de São Paulo, que editou para esse fim a Lei nº 13.457/2009.

Essa legislação, apesar de reger diversos aspectos do processo administrativo tributário paulista, nem sempre é apta, por si só, para solucionar todas as questões que surgem durante o seu tramitar, o que traz a necessidade de averiguar a possibilidade de uso de outras fontes normativas, especialmente as provenientes do Novo Código de Processo Civil, diploma legal que procurou trazer para o seu texto normas aplicáveis não apenas ao processo civil, mas também a outros processos, inclusive o administrativo, sendo este o objetivo deste trabalho.

Com o intuito de alcançar essa finalidade, o trabalho foi dividido em cinco capítulos, assim dispostos.

O capítulo 2 procura trazer breves noções sobre o processo, seu conceito e suas diferentes acepções, as diferenças e aspectos comuns entre o

---

<sup>1</sup>Art. 15 do CPC: Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

processo administrativo e o processo judicial e breves citações sobre a teoria geral do processo.

O capítulo 3 trata de aspectos introdutórios das fontes jurídicas do processo, conceito e espécies, bem como das lacunas no ordenamento jurídico e suas formas de colmatação. Como o novo CPC faz expressa referência à sua aplicação subsidiária e supletiva aos demais tipos de processo, cumpre conceituar e apresentar as diferenças entre os vocábulos. Por último, estuda-se a teoria do diálogo das fontes e a possibilidade de sua utilização para aplicação do novo CPC a outras áreas do direito processual.

O capítulo 4 estuda as normas fundamentais de direito processual, seu conceito, separando as normas com tratamento constitucional das infraconstitucionais presentes no novo CPC, bem como a possibilidade de se enxergar tais normas como elo entre os diferentes sistemas processuais.

O capítulo 5 inicialmente faz um histórico da aprovação do novo CPC, para ilustrar o contexto de sua elaboração. Em seguida, trata da aplicação do novo Código de Processo Civil a outros sistemas processuais judiciais, no caso, ao processo do trabalho e ao processo penal, isso com o intuito de se apreender critérios aplicáveis também ao processo administrativo, especialmente ao processo tributário paulista.

O capítulo 6 discorre sobre a aplicação do novo CPC ao processo administrativo tributário paulista. No início, há uma breve introdução sobre os aspectos gerais do processo administrativo tributário paulista. Posteriormente, passa-se à discussão sobre a colmatação de lacunas no processo administrativo tributário paulista e sobre quais normas do CPC, exemplificativamente, lhe seriam aplicáveis ou não.

Por fim, são descritas as conclusões obtidas após a análise dessas questões.

Para o desenvolvimento desse trabalho será utilizado o método hipotético-dedutivo, por intermédio de uma abordagem bibliográfica, consistente na leitura e pesquisas realizadas no novo CPC, normas extravagantes, jurisprudência dos órgãos julgadores dos processos administrativos tributários paulistas e em doutrinas nacionais.

## 2 O PROCESSO

O processo pode ser subdivido em processo administrativo e judicial, dentro deste, ainda, cabe a divisão em processo civil, processo penal, processo do trabalho, dentre outros. Todas essas divisões ocorrem por uma questão de ordem prática, para facilitar a solução dos conflitos a eles sujeitos. Entretanto, existe um grupo de normas e conceitos que são comuns a todas essas áreas do direito processual, permitindo que seu estudo seja feito por meio de uma disciplina comum. Para se estabelecer esses pontos comuns, primeiramente cabe conceituar “o processo”.

### 2.1 O Processo e Suas Diferentes Acepções

O conceito de processo e a definição de sua natureza jurídica sempre ensejaram grande discussão doutrinária, inclusive já tendo sofrido modificações conforme o momento histórico em que analisados.

Enquanto alguns estudiosos enxergam o processo apenas sob o viés judicial, outros concluem pela sua ampla acepção, como bem deixa claro Luiz Guilherme Marinoni (2015, p. 425), ao afirmar que o processo não seria apenas um rito de aplicação judicial do direito material violado, mas na verdade um instrumento através do qual o Estado exerce seu poder.

Segundo Didier Jr. (2015, p. 30), “O processo pode ser examinado sob perspectiva vária. Variada será, pois, a sua definição”. Para o autor, em introdução ao estudo do Direito Processual (2015, pp. 30-32), “o processo pode ser compreendido como método de criação de normas jurídicas, ato jurídico complexo (procedimento) e relação jurídica”.

A primeira acepção estaria ligada ao poder de criação de normas pelo Estado (poder normativo), subdividida também em três partes, sendo elas: produção de normas gerais através do processo legislativo; produção de normas gerais e individualizadas pela Administração através do processo administrativo; produção de normas individuais pela jurisdição através do processo jurisdicional. O autor ainda cita o processo negocial, cuja produção de normas se dá por autonomia entre as partes. (DIDIER JR., 2015, p. 30).

Pela segunda acepção, o processo seria um ato jurídico complexo, sendo sinônimo de procedimento. Segundo Didier Jr (2015, p. 31), seria um “ato-completo de formação sucessiva”, ou seja, vários atos que se sucedem no tempo, ou um conjunto de atos jurídicos (processuais), relacionados entre si e que possuem um objetivo comum de solucionar uma questão.

Pela última, o processo seria um conjunto de relações jurídicas estabelecidas entre os sujeitos processuais. Para o autor, “pode-se afirmar que essas relações jurídicas formam uma única relação jurídica, que também se chamaria processo” (DIDIER JR., 2015, p.32).

O processo, portanto, é o instrumento de que se serve o Estado para exercer seu poder de criação de normas gerais (poder normativo) ou individuais (solução de casos concretos), em qualquer ramo do Direito, por intermédio de ritos estabelecidos (procedimento) de observância obrigatória pelos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário.

No mesmo sentido, Maria Sylvia Zanella Di Pietro (2014, pp. 694-695) fala que “pode-se fazer uma primeira classificação, separando-se, de um lado, o processo legislativo, pelo qual o Estado elabora a lei, e, de outro, os processos judicial e administrativo, pelos quais o Estado aplica a lei”.

Diante de tal conceito abrangente, pode-se falar que existem aspectos gerais, passíveis de aplicação a todo o sistema jurídico processual, e aspectos especiais, pertinentes a uma específica área jurídica com as suas mais variadas particularidades.

O processo administrativo tributário, como processo que é, não escapa a essa lógica, sendo cabível o seu estudo ora como se fosse um ramo autônomo, dotado de aspectos singulares que justificam uma análise diferenciada dos demais e inclusive a existência de ritos próprios, ora como integrante de um sistema maior, o do direito processual, quando poderá utilizar no seu regramento elementos aplicáveis também aos demais tipos de processo.

Ainda que não seja o intuito do presente trabalho averiguar de modo aprofundado os caracteres que individualizam o processo administrativo e aqueles que o aproximam dos demais tipos de processos produtores de normas individuais em face de demandas concretas, é de grande relevância a sua breve citação, até para possibilitar a conclusão acerca de quais regras disciplinadoras dos demais

processos, em especial as do processo judicial civil, são passíveis de aplicação em seu âmbito.

## **2.2 O Processo Administrativo e o Processo Judicial: Aspectos Comuns e Diferenças**

Os processos administrativo e judicial são meios pelos quais o Estado aplica a lei. Ambos servem como instrumento do exercício do poder estatal. O processo administrativo é aquele desenvolvido em órgãos próprios da Administração, encarregados de fazer atuar a vontade da lei, e que envolvem decisão sobre a pretensão do particular (DI PIETRO, 2014, pp. 697-698).

Uma das grandes semelhanças reside nesse caráter decisório; em ambos há uma pretensão proposta por uma parte e resistida por outra, que precisa ser decidida. Até que se chegue à decisão final existem diversos passos que devem ser respeitados, em observância ao devido processo legal e todos os seus corolários, incluindo-se nestes, exemplificativamente, o contraditório e a ampla defesa.

Assim, em rápida análise se pode verificar que os princípios inerentes ao direito processual são comuns aos processos administrativo e judicial. São também semelhantes as características relacionadas ao resultado das atividades desempenhadas, ao menos em um primeiro momento, que devem culminar em uma decisão de mérito.

As diferenças são verificadas, basicamente, quanto ao modo de instauração, os integrantes da relação jurídica, as regras procedimentais, as normas regentes, a sua natureza a imutabilidade da decisão.

Maria Sylvia Zanella Di Pietro (2014, p. 695) afirma que o processo judicial é instaurado sempre por provocação de uma das partes (autor), com base em interesse conflitante com o de outra parte (réu), por isso, necessita da intervenção de terceiro, qual seja o juiz. Este precisa atuar com imparcialidade para aplicar a lei ao caso concreto. Conclui a autora dizendo que a relação jurídica é trilateral.

Com relação ao processo administrativo, a instauração pode se dar por provocação do interessado ou por iniciativa da Administração Pública; a relação é

sempre bilateral, pois a Administração é parte e julgador. A controvérsia é entre Administração e administrado, não há terceiro. Segundo a autora, daí decorre a gratuidade do processo administrativo, oposta à onerosidade do judicial.

Os processos administrativos sempre envolverão interesses da Administração. Por esses motivos, a Administração não poderá decidir com força de coisa julgada; conclui, a autora, que “é essa precisamente a distinção fundamental entre a função administrativa e a função jurisdicional”.

Além dessa distinção levantada pela ilustre autora, cabe acrescentar que existem outras de ordem prática, em especial quanto à regulamentação dos procedimentos adotados por cada ente.

Atualmente não existe um processo administrativo único, ou comum a todos os entes – seja tributário ou não –, Estados, Municípios e a União regulamentam internamente cada qual seu processo administrativo. Devido às normas basilares do Direito, todos têm estrutura principal semelhante, em geral baseada também nos ditames do Código de Processo Civil, mas com distinções bastantes características; não é possível afirmar, de forma alguma, que se tratam de ramos do processo civil.

Cada ente federativo tem liberdade para estabelecer os órgãos de julgamento e os procedimentos a serem seguidos para a solução de conflitos administrativos que lhe são impostos; dentro desses procedimentos encontram-se os trâmites iniciais de defesa, o cabimento de recursos, bem como os procedimentos de instrução processual.

Para os processos judiciais, a normatização está quase que completamente prevista em leis federais, aplicadas a todos os entes da federação. As distinções entre os entes são específicas quanto às normas de organização judiciária particulares de cada ente. No entanto, a legislação quanto ao processo em si é comum a todos eles.

Além dessas distinções de ordem procedimental, existem outras quanto à natureza processual; a mais significativa está ligada ao conceito de “jurisdição”; Didier Jr. (2015, p. 153) conceitua-a como “a função atribuída a terceiro imparcial” de realizar o Direito de modo imperativo, reconhecendo, efetivando ou protegendo situações jurídicas concretamente deduzidas, em decisão insuscetível de controle externo e com a aptidão de tornar-se definitiva, ou seja, indiscutível.

A doutrina, da mesma forma, exclui do conceito de jurisdição a atividade processual exercida em âmbito administrativo, por lhe faltar esse caráter de imutabilidade, uma vez que a Constituição Federal do Brasil, em seu artigo 5º, XXXV, determina que “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito”.

Nesse mesmo sentido, Costa (2014, p. 439) diz que "(...) os órgãos administrativos de julgamento não exercem jurisdição, função cujo monopólio pertence ao Judiciário. Nessa instância, como sabido, a relação processual é triangular: autor, réu e juiz imparcial". A mesma autora esclarece que no processo administrativo o Estado aplica a lei, como juiz, mas é, ao mesmo tempo, parte do processo, havendo um componente de parcialidade na relação processual.

### **2.3 A Disciplina do Processo por Intermédio de Uma Teoria Geral**

O direito processual decorre dos grandes princípios e garantias constitucionais e é considerado uno, como sistema de princípios e normas. Apesar de ser regulamentado hoje por normatizações distintas, o direito processual como um todo é informado por princípios comuns. A título de exemplo, cabe mencionar o artigo 5º, LV, da Constituição Federal (BRASIL, 1988) que determina “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”.

A própria Constituição Federal (BRASIL, 1988), ao determinar a competência privativa da União refere-se a direito processual, sem realizar distinções de qualquer natureza (art. 22, I e art. 24, XI), confirmando que existe um caráter uno no direito processual.

Da mesma maneira, os principais conceitos relativos ao direito processual são comuns a todos os seus ramos, como por exemplo, os de partes ação, defesa, processo, recurso, preclusão, competência, coisa julgada, dentre outros. Portanto, pode-se estabelecer uma teoria geral do processo, comum a todos as divisões do direito processual (CINTRA, 2015, p. 72).

Concordando com a unicidade, Maria Sylvia Zanella Di Pietro (2014, p. 694) diz que “pode-se falar em processo num sentido muito amplo, de modo a abranger os instrumentos de que se utilizam os três poderes do Estado – Judiciário, Legislativo e Executivo para consecução de seus fins”, cada qual com suas



características próprias, porém, todos eles obedecem a princípios comuns, sendo possível se concluir pela existência de uma teoria geral do Processo.

Humberto Theodoro Jr. (2015, p. 2) acrescenta que o direito processual, em sua essência, é uno, sendo os princípios fundamentais da jurisdição e do processo comuns a todos os seus ramos. O que levaria o legislador a regular cada um deles em códigos ou leis diferentes seria mera conveniência de ordem prática. Esse caráter sistemático ocorre entre todo o ordenamento, em especial dentro do direito processual.

A conveniência de ordem prática refere-se às diferenças existentes entre cada área, sendo que devido às particularidades do caso concreto, o processo acaba por se dividir, de forma a melhor solucionar os conflitos que lhe são submetidos.

A teoria geral do processo não recusa essas diferenças, mas relega as particularidades ao estudo separado de cada ramo do direito processual, focando apenas nos conceitos e princípios que são comuns a todos.

### 3 AS FONTES JURÍDICAS DO PROCESSO

Estabelecido o conceito de processo e a possibilidade de seu estudo por meio de uma disciplina geral, cumpre identificar as fontes jurídicas do processo, ou seja, de onde as normas processuais se originam e como o ordenamento soluciona conflitos diante da ausência de normas previstas para a situação em concreto. É importante verificar o conceito de fontes, bem como identificar quais as possíveis origens do direito processual, de forma a embasar o estudo do objeto deste trabalho, qual seja, da aplicação do novo CPC ao processo administrativo tributário.

#### 3.1 Conceito, Classificações e Espécies: Breves Noções

O direito processual, seja por qual acepção que se veja, é composto por um complexo de normas, seja de ordem principiológica ou não. A origem (ou procedência) e a exteriorização dessas normas compõem as chamadas fontes do direito processual. Cintra (2015, p. 121) diz que “Chamam-se fontes formais do direito os meios de produção ou expressão da norma jurídica. Tais meios são a lei (em sentido amplo, abrangendo a Constituição), os usos e costumes, o negócio jurídico”.

O autor acrescenta que é controvertida a inclusão da jurisprudência entre as fontes do direito, citando o caso das súmulas vinculantes, que vinculam a Administração Pública como um todo, inclusive juízes de primeiro grau.

O direito não se confunde com a lei nem a esta se reduz. Nos ordenamentos jurídicos da atualidade adota-se contudo o princípio do primado da lei sobre as demais fontes do direito e, assim, entende-se que tais outras fontes somente produzem normas jurídicas com eficácia desde que essas normas não violem os mandamentos expressos pelos preceitos legislativos. Essa regra não é porém absoluta, sendo irrealista a posição que negue, de todo, a possibilidade do efeito ab-rogatório da lei produzido por outra daquelas fontes. (CINTRA, 2015, pp.121-122)

Já para Marcus Vinicius Rios Gonçalves (2016, p. 51) “A expressão ‘fonte do direito’ é equívoca, pois pode ser empregada em mais de um significado.

Pode indicar o poder de criar normas jurídicas e a maneira pela qual o direito se manifesta”. Acrescenta o autor que a fonte formal por excelência é a lei.

Para Donizetti (2016, p. 65), “as fontes são divididas em materiais e formais”: a primeira provém de “fatores sociais, políticos, históricos, culturais e econômicos que influenciam na criação da norma jurídica”; a fonte formal relaciona-se com “o meio pelo qual a norma se revela à sociedade”, sendo que em nosso sistema jurídico a fonte primária e imediata é a lei. Entretanto, a lei não é a única fonte, pois assim também devem ser considerados os princípios, a doutrina, os costumes e a jurisprudência, servindo para ajudar o julgador “no preenchimento das omissões legislativas, já que não lhe é permitido se eximir de decidir sob a alegação de lacuna ou obscuridade do ordenamento”.

As fontes do direito podem ser divididas, ainda, em formais e não formais. Formais são aquelas que “expressam o direito positivo, as formas pelas quais ele se manifesta” (GONÇALVES, M. 2016, p. 51). A lei é fonte formal e primária. Além dela existem as fontes formais acessórias, dentre elas a analogia, costumes e princípios gerais do direito, súmula vinculante editada pelo Supremo Tribunal Federal e as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal em controle direto de constitucionalidade. Como fontes não formais, as principais são a doutrina e os precedentes jurisprudenciais.

O novo Código de Processo Civil traz, no artigo 927, a previsão de outras fontes, que teriam força vinculante: “acórdãos em incidentes de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recurso extraordinário e especial repetitivos; enunciados das súmulas do STF em matéria constitucional e do STJ em matéria infraconstitucional; orientação do plenário ou do órgão especial aos quais estiverem vinculados” (GONÇALVES, M. 2016, pp. 51-52). A constitucionalidade do caráter de vinculação dessas decisões está sendo questionada pela doutrina, entretanto, como parte da jurisprudência, constituem fontes não formais do direito processual.

Quanto à lei, cabe uma distinção. A Constituição Federal estabeleceu que “compete privativamente à União legislar sobre” direito processual (artigo 22, I, da Constituição Federal), mas que “compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre” procedimentos em matéria processual (artigo 24, XI, da Constituição Federal) (BRASIL, 1988).

Portanto, cabe aos Estados editar as normas procedimentais, ou seja, aquelas que “versam exclusivamente sobre a forma pela qual os atos processuais se realizam e se sucedem no tempo”, e, por ser competência suplementar, a União editará as normas gerais, que não poderão ser suprimidas pelos Estados; à União, em competência privativa, cabe editar normas que tratam das “relações entre os sujeitos do processo, quanto aos poderes, faculdades, direitos e ônus atribuído a cada um”. Portanto, em matéria procedimental cabe a classificação das leis estaduais como fontes do direito processual, e não somente as leis federais (GONÇALVES, M. 2016, p. 52).

Entretanto, mesmo com diversas fontes, na realidade prática surgem situações que carecem de regulação expressa no ordenamento jurídico. Tais situações representam lacunas no ordenamento jurídico.

### **3.2 Lacunas e Suas Formas de Colmatação**

Ao juiz não é dado escusar-se de decidir as questões a ele impostas, nem mesmo sob justificativa de haver lacuna ou obscuridade do ordenamento jurídico. O referido comando encontra-se no artigo 140 do Código de Processo Civil de 2015.

Portanto, diante da inexistência de norma prevista para um caso concreto, o julgador deve buscar, nas fontes do direito, mecanismos para suprir essas lacunas, pois não pode se eximir de decidir as questões. Essa atividade chama-se integração das normas jurídicas.

Por meio da integração busca-se no ordenamento, como um todo aquela norma que melhor atenda o caso concreto, ainda que não prevista especificamente para aquele caso. A resposta, portanto, encontra-se sempre no ordenamento jurídico.

Lacuna, desta forma, é a ausência de norma para um determinado caso concreto, ou cuja norma existente seja insatisfatória ou injusta. Flávio Tartuce (2016, pp. 11-12), valendo-se de classificação proposta por Maria Helena Diniz, apresenta quatro espécies de lacunas.

A primeira, chamada de lacuna normativa, ocorre quando não houver qualquer norma prevista para determinado caso concreto; a segunda, lacuna

ontológica, verifica-se nas situações em que existe norma, mas esta não possui eficácia social; a terceira, lacuna axiológica, quando a aplicação da norma prevista seria insatisfatória ou injusta, e; a lacuna conflito ou antinomia, quando houver choque entre duas ou mais normas.

No caso de omissão da lei, “o juiz decidirá o caso de acordo com a analogia, os costumes e os princípios gerais de direito”, é o que determina o artigo 4º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro. Já o parágrafo único do artigo 140 do novo CPC determina que o juiz só decidirá por equidade quando previsto em lei.

Por esse motivo, alguns doutrinadores entendem que a lei pode ter lacunas, mas o direito, ou o ordenamento jurídico, nunca – haveria uma plenitude da ordem jurídica. Ao se conceber o direito como um sistema, as respostas sempre estarão presentes por meio das técnicas de integração; nenhum caso ficará sem solução. (GONÇALVES, C. 2016, p. 71).

Portanto, pelo menos numa análise superficial, seria plenamente possível a aplicação o Código de Processo Civil para a colmatação de lacunas presentes na legislação dos demais ramos processuais. Há de se averiguar, contudo, se essa aplicação do novo CPC apresenta alguma restrição ou não.

### **3.3 Aplicação Subsidiária e Supletiva: Conceito e Diferenças**

Por meio das técnicas de integração de normas jurídicas já se justificaria o uso do Código de Processo Civil para a colmatação de lacunas presentes nas leis que regulam os diversos tipos de processo. Não seria necessária, assim, a previsão específica no código nesse sentido.

Entretanto, o artigo 15 do Código de Processo Civil determinou expressamente que na ausência de normas que regulem os processos administrativos “as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente”.

Com relação aos conceitos de aplicação subsidiária ou supletiva, não há uma distinção unânime na doutrina.

Meireles (2015, pp. 95-96) afirma que: "a resposta nos é dada pelo sub-relator da proposta legislativa que incluiu no projeto do novo CPC a expressão

'supletiva'. Para o Deputado Efraim Filho, 'aplicação subsidiária visa ao preenchimento de lacuna; aplicação supletiva, à complementação normativa'. E, acrescenta o autor, que haveria uma ideia de omissão absoluta ou relativa para apontar a diferença entre os conceitos, já que o texto do artigo 15 do novo CPC estabelece que tal aplicação ocorrerá apenas na "ausência de normas...", portanto, a ausência de normas deve existir tanto para aplicação supletiva, quanto subsidiária.

No mesmo sentido, Schiavi (2016, pp. 1-2), ao tratar da aplicação do novo CPC ao processo do trabalho, conceitua que supletivamente significa que o CPC será aplicado de forma complementar, ou seja, quando a lei trabalhista não for completa. Seria para dar maior efetividade, aperfeiçoando e propiciando maior justiça ao processo do trabalho. Tal situação poderia ser verificada, por exemplo, nos casos de lacunas ontológica, axiológica ou de conflito, aplicando a regra que melhor tutela os direitos postos em questão.

Além do artigo 15, determina o artigo 1.046 do mesmo código que ficam mantidas as disposições especiais dos procedimentos regulados por outras leis, aplicando de forma supletiva o disposto no Código de Processo Civil.

Art. 1.046. Ao entrar em vigor este Código, suas disposições se aplicarão desde logo aos processos pendentes, ficando revogada a Lei n<sup>o</sup> 5.869, de 11 de janeiro de 1973.

§ 2<sup>o</sup> Permanecem em vigor as disposições especiais dos procedimentos regulados em outras leis, aos quais se aplicará supletivamente este Código.

Quando à aplicação subsidiária, Schiavi (2016, p. 2) afirma que ocorre quando a lei especial não disciplinar algum instituto processual. Portanto, quando ocorrer uma lacuna normativa.

Portanto, a aplicação do novo CPC às demais espécies de processos, pelo menos num primeiro momento, não ocorre apenas quando não existe qualquer norma prevista para determinado caso concreto, mas também quando ela é insuficiente para solução da situação pendente de decisão.

Apesar do novo CPC trazer de forma expressa essas possibilidades de sua aplicação aos demais ramos processuais, trazendo como pressuposto para tanto a omissão (relativa ou absoluta) da norma específica, essas não são as únicas modalidades, merecendo destaque também outra teoria, denominada de diálogo das

fontes, a ser apreciada em tópico próprio, especialmente quando se estiver diante de antinomias entre a norma geral e a especial.

### 3.4 Teoria do Diálogo das Fontes

A tese de diálogo das fontes surgiu na Alemanha pelo professor Erik Jayme, da Universidade de Heldberg, no ano de 1995, e tem como base a ideia de que “as normas jurídicas não se excluem, mas ao contrário, se complementam”, devendo o sistema jurídico ser visto de forma unitária, como um todo (MONTEIRO, 2014, p. 2).

A teoria é majoritariamente utilizada para a solução de antinomias, mas, ao contrário dos métodos tradicionais, especialmente aquele que prevê que normas especiais prevalecem sobre normas gerais, busca uma coordenação das normas, reconhecendo a influência recíproca entre elas, o que dá ao ordenamento jurídico um caráter sistemático. Busca-se, assim, alcançar a harmonização do sistema, a qual provém da prevalência das normas de direito fundamental, comuns a todos os ramos.

De fato, ainda que cada área do direito processual seja provida de autonomia, cada uma delas está sujeita às mesmas regras basilares, sendo que, quanto maior é a proximidade das matérias, mais elevada é também a intersecção de seu conjunto de normas. Daí a relevância de verificar quais são os institutos e normas aplicáveis a todos os ramos do Direito Processual, em especial ao processo administrativo tributário paulista, objeto deste trabalho.

Sobre essa sistemática, Ruy Barbosa Nogueira (1995, pp. 68-69, *apud* SABBAG, 2014, p. 51) diz que “na tela judiciária, as ações fiscais são regidas pelo CPC. Na tela administrativa, existe uma regulamentação dos procedimentos, regulamentação essa que é inspirada e se harmoniza mesmo com muitos institutos do Direito Processual, (...)”. Essa correlação entre os regramentos de diversos ramos, feita pelo autor, traz à tona as disposições chamadas de Normas Processuais Fundamentais.

Há de se frisar que a sistematização do Direito Processual, sob a ótica do diálogo das fontes, atua tanto na interpretação do Direito, quanto na elaboração das normas, como ocorreu com o novo Código de Processo Civil, que foi criado com normas de caráter geral, que extrapolam o processo civilista. Para essa teoria,

dessa forma, não se deve criar ou interpretar determinado ramo processual separadamente, mas sim em conjunto com os demais, ante a sua inegável intersecção, especialmente visualizada nas normas gerais e princípios constitucionais.

O mesmo se verificaria com as leis que regulam o Processo Administrativo Tributário nos Municípios, Estados e na União, cuja elaboração e interpretação deve ser realizada tendo por alicerce normas fundamentais, sejam elas de ordem constitucional ou infraconstitucional, dentro destas, aquelas previstas no Código de Processo Civil.

No direito brasileiro, a Professora Cláudia Lima Marques, da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, foi sua precursora, iniciando os estudos relacionados a disposições do Código Civil e do Código de Defesa do Consumidor. Para ela, a uma determinada relação jurídica poderiam ser aplicadas normas concomitantes tanto do primeiro, quanto do segundo código, afastando o caráter de microssistema jurídico isolado que tinha o Código de Defesa do Consumidor, até então, visto como totalmente afastado do Código Civil. Isso é possível, pois há grande aproximação principiológica entre eles (TARTUCE, 2016, pp. 65-67).

Loureiro (2016, p. 17) diz que “Em um diálogo de fontes, há que se perseguir uma harmonia entre diferentes microssistemas que apresentem pontos de convergência, tonando-se possível construir as mais sólidas bases microssistemáticas”.

Para Loureiro (2016, p.16), existem três tipos de diálogos das fontes:

Sendo assim, apontados três tipos de diálogos das fontes, o primeiro diálogo, é o nominado diálogo sistemático de coerência, onde as normas em análise podem se complementar, sendo assim, uma norma pode servir de base para outra. O segundo diálogo, é nominado diálogo sistemático de complementaridade e subsidiariedade de antinomias aparentes ou reais, permitindo uma relação complementar entre as leis supostamente conflitantes, buscando-se uma relação de coordenação entre as leis e até mesmo uma complementariedade principiológica, afastando o sistema clássico da revogação ou ab-rogação. O terceiro diálogo, é o das influências recíprocas sistemáticas, tem-se a redefinição do campo de aplicação, através da influência do sistema especial no geral e do geral no especial.



Do exposto, portanto, se infere a coerência entre as normas, o caráter sistemático do ordenamento jurídico e as influências recíprocas que uma norma causa em outra, principalmente quando ambas têm bases principiológicas comuns.

Flávio Tartuce (2016, p. 67), citando Cláudia Lima Marques (2007, p. 91) ilustra de maneira um pouco diversa os três diálogos possíveis, deixando mais nítida a divisão entre eles:

a) Em havendo aplicação simultânea das duas leis, se uma lei servir de base conceitual para a outra, estará presente o diálogo sistemático de coerência. Exemplo: os conceitos dos contratos de espécie podem ser retirados do Código Civil mesmo sendo o contrato de consumo, caso de uma compra e venda (art. 481 do CC).

b) Se o caso for de aplicação coordenada de duas leis, uma norma pode completar a outra, de forma direta (diálogo de complementariedade) ou indireta (diálogo de subsidiariedade). O exemplo típico ocorre com os contratos de consumo que também são de adesão. Em relação às cláusulas abusivas, pode ser invocada a proteção dos consumidores constante do art. 51 do CDC e ainda a proteção dos aderentes constante do art. 424 do CC.

c) Os diálogos de influências recíprocas sistemáticas estão presentes quando os conceitos estruturais de uma determinada lei sofrem influências da outra. Assim, o conceito de consumidor pode sofrer influências do próprio Código Civil. Como afirma a própria Claudia Lima Marques, é a influência do sistema especial no geral e do geral no especial, um diálogo de *doublé sens* (diálogo de coordenação e adaptação sistemática).

O primeiro diálogo, portanto, se verificaria quando um dos normativos pudesse ser usado como base conceitual para outra norma, sendo chamado de "diálogo sistemático de coerência".

O segundo diálogo ocorreria quando houvesse coordenação entre a aplicação de duas leis, com uma complementando a outra, sendo que, na complementação direta incidiria o "diálogo de complementariedade" e complementação indireta o "diálogo de subsidiariedade".

O último diálogo, nominado de "diálogo de coordenação e adaptação sistemática", se faria presente na ocorrência de influências recíprocas entre os conceitos estruturais de uma lei em outra.

É o que acontece com o Direito Processual Brasileiro, que, apesar de dividido em Judicial (civil, penal, trabalhista, etc.) e Administrativo (dentre eles o

Tributário), apresenta “pontos de convergência” entre os seus diversos ramos, de origem constitucional ou infraconstitucional.

Com relação ao objeto do presente trabalho, qual seja a relação entre o Processo Civil e o Processo Administrativo Tributário Paulista, torna-se patente a presença dos três diálogos expostos, ainda que às vezes limitada a pontos específicos.

O diálogo sistemático de coerência apresenta-se nas disposições do novo CPC, em especial quanto às normas de direito processual fundamental, que adquirem natureza de base conceitual. Essa espécie de diálogo também é verificável nas disposições que pormenorizam princípios constitucionais, tais como aquelas regras sobre a fundamentação das sentenças, as quais melhor disciplinam, em âmbito infraconstitucional, a aplicação do princípio constitucional da motivação.

Quanto à subsidiariedade e complementariedade, há previsão expressa de aplicação do novo CPC aos processos administrativos, valendo-se a lei dos vocábulos da subsidiariedade e supletividade e exigindo como pressuposto a omissão, ainda que relativa.

Sobre o diálogo de coordenação e adaptação sistemática, a percepção seria majoritariamente unilateral, ou seja, quanto à influência que o novo CPC, norma geral, teria sobre o processo administrativo tributário, regido por normas específicas, e não pela via contrária, uma vez que estas últimas normas são de aplicação territorial limitada e o CPC de abrangência nacional. Seria difícil justificar a aplicação de uma lei estadual que regula um processo administrativo limitado a este ente, em um processo civil, de abrangência nacional.

Farias (2016, p. 50), sobre o diálogo das fontes, diz que “Afirmada a (re)unificação das normas de direito privado a partir do eixo constitucional, é fácil compreender a existência de um sistema jurídico uniforme e coerente, harmonizado a partir do referencial garantista da Constituição Federal”.

O autor acrescenta, ademais, que, em que pese as normas especiais afastarem as gerais, ambas devem estar “cimentadas” na Constituição Federal, por isso, uma norma jurídica protetora de certos interesses não afastaria a incidência de outras, que sejam mais favoráveis aos interesses tutelados. Essa sistematização daria uma eficiência funcional ao ordenamento.

O doutrinador conceitua o diálogo das fontes como “aplicação simultânea, coerente e coordenada” de várias fontes legislativas convergentes. A

palavra diálogo vem de “influências recíprocas”, sendo as normas aplicáveis de forma conjunta, ou seja, ao mesmo tempo e ao mesmo caso. O autor, ainda, reconhece que tal método possibilita uma conexão entre as várias disciplinas processuais.

## **4 NORMAS FUNDAMENTAIS PROCESSUAIS**

As fontes jurídicas do processo são várias, tendo como base principal a Constituição Federal, que prevê diversas garantias ao cidadão que litiga, seja em processo administrativo ou judicial. Essas garantias podem estar expressas na Carta Magna, ou nela implícitas, sendo melhor descritas pela doutrina ou pelo ordenamento infraconstitucional.

### **4.1 Conceito**

O novo CPC trouxe um conjunto de regramentos nominados de normas fundamentais de direito processual, que formam o Direito Processual Fundamental ou Direito Processual Geral. Tais regras são consideradas fundamentais porque estruturam todo o processo civil nacional e servem como fonte interpretativa de todas as demais normas jurídicas processuais.

Parte delas é proveniente da própria Constituição Federal, mas outras decorrem de legislação infraconstitucional.

A parcela proveniente da Constituição Federal compõe o chamado Direito Processual Fundamental Constitucional, estando explicitamente previstas na Constituição Federal. As demais, ainda que não constitucionalmente previstas, ao menos nela encontram seu fundamento (DIDIER JR., 2015, p. 62). Várias dessas normas, tamanha importância que adquiriram com o tempo, passaram a ser verdadeiros direitos fundamentais do cidadão.

Esses normativos de natureza fundamental permeiam todo o direito processual, seja ele em âmbito judicial ou administrativo, em especial quanto àquelas normas de Direito Processual Fundamental que compõe o rol de direitos fundamentais do cidadão, que chegam a extrapolar até os limites do direito processual.

O Novo Código de Processo Civil dedica um capítulo inteiro a essas normas, nos artigos 1º a 12, em parte reproduzindo disposições constitucionais, mas também com novos enunciados normativos. Didier Jr. (2015, p.62) esclarece, entretanto, que nem todas as normas fundamentais estão previstas no novo código, sendo seu rol meramente exemplificativo.

Dentre os princípios que permeiam todo o direito processual cabe acrescentar: devido processo legal, dignidade da pessoa humana, contraditório, ampla defesa, publicidade, duração razoável do processo, igualdade processual ou da paridade de armas, eficiência, boa-fé processual, efetividade, adequação, cooperação, proteção da confiança, segurança jurídica, dentre outros.

## **4.2 Tratamento Constitucional**

A Constituição Federal traz inúmeros direitos e garantias fundamentais. Vários delas são de observância obrigatória pelo Direito Processual. Alguns estão evidenciados no texto constitucional, dentre eles, a doutrina destaca: devido processo legal; dignidade da pessoa humana; contraditório; ampla defesa; motivação das decisões, publicidade; duração razoável do processo; eficiência.

O princípio do devido processo legal, previsto no artigo 5º, inciso LIV, da Constituição Federal diz que “ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal”. O devido processo legal refere-se a um processo justo, equitativo e nos termos da lei.

A dignidade da pessoa humana é um dos fundamentos da República (art. 1º, III, da Constituição Federal), sendo também um direito fundamental. Didier Jr. (2015, p. 75), diz que esse é um “direito de conteúdo complexo, formado pelo conjunto de todos os direitos fundamentais previstos ou não no texto constitucional”.

O princípio do contraditório, também constitucionalmente previsto, deriva do Devido Processo Legal e exige a participação do indivíduo no processo, permitindo que as partes de uma relação processual possam interferir na convicção do julgador; tem também ligação com o princípio da ampla defesa. Rios Gonçalves (2016, p. 67) afirma que tal princípio implica que seja dada ciência aos litigantes de tudo o que ocorre no processo, permitindo que nele se manifestem e apresentem

suas razões. No âmbito do Processo Administrativo, que muitas vezes envolve aplicação de sanções, de natureza disciplinar ou tributária na maioria das vezes, o contraditório e a ampla defesa têm especial relevância.

O princípio da motivação das decisões vem descrito no artigo 93, incisos IX e X, da Constituição Federal, e prescreve que “as autoridades judiciais e administrativas têm o dever de explicar as razões, de fato e de direito, pelas quais o pedido foi considerado procedente ou improcedente”, “Trata-se de uma garantia contra possíveis excessos do Estado-juíz”, válida até mesmo para as decisões administrativas. (BULOS, 2015, p. 706). Marcus Vinícius Rios Gonçalves (2016, p. 84-85) complementa que “sem a fundamentação, as partes, os órgãos superiores e a sociedade não conheceriam o porquê de o juiz ter tomado aquela decisão. A fundamentação é indispensável para a fiscalização da atividade judiciária”.

Já o princípio da publicidade vem previsto na Constituição da República em seu artigo 5º, inciso LX. Didier Jr. (2015, p. 86), diz que este se divide em duas funções, a primeira de “proteger as partes contra juízos arbitrários e secretos”, a segunda de “permitir o controle da opinião pública sobre os serviços da justiça”. Portanto, é um princípio que extrapola os limites do processo e suas partes.

A duração razoável do processo exige que a solução do conflito pelo Estado ocorra em tempo adequado. Didier Jr. (2015, p. 96) diz que “o processo não tem que ser rápido/célere: o processo deve demorar o tempo necessário e adequado à solução do caso submetido ao órgão jurisdicional”, portanto, o conceito importante relacionado a esse princípio é o da necessidade, ou seja, o processo deve demorar o tempo absolutamente necessário a que se chegue a melhor solução ao conflito. Entretanto, o art. 5º, LXXVIII, da Constituição Federal expressamente utiliza os termos “razoável duração do processo” e “celeridade” de tramitação, tornando ambos garantias fundamentais do cidadão.

O princípio da eficiência, previsto no caput do artigo 37 da Constituição, é dever de toda a administração pública, reflete na gestão do órgão julgador como um todo, na elaboração e interpretação das leis processuais (que podem prever procedimentos desnecessários ou exagerados) e na gestão do processo, realizada pelo magistrado ou julgador administrativo.

A Constituição prevê ainda outros princípios atinentes ao direito processual que não serão analisados especificamente neste trabalho. Ainda assim, não é só a Carta Magna que prevê ou descreve normas fundamentais do direito

processual, outros estão previstos na legislação infraconstitucional, em especial no Código de Processo Civil.

#### **4.3 Tratamento no Código de Processo Civil**

Além dos princípios expressamente previstos na Constituição, existem outros que possuem nela seu fundamento normativo. Dentre eles, se destacam: boa-fé processual; paridade de armas; efetividade; adequação; cooperação; proteção da confiança e segurança jurídica.

A boa-fé processual está prevista no art. 5º do Código de Processo Civil, sendo dever de todo aquele que participa do processo. O conceito está mais relacionado à boa-fé objetiva, no sentido de evitar condutas desleais, independente da existência de boas ou más intenções (DIDIER JR., 2015, p. 104). O legislador optou por prever a boa-fé processual como uma cláusula geral, deixando sua interpretação ao julgador.

A paridade de armas, também chamada de igualdade processual, envolve uma série de outros direitos e aspectos, dentre eles o da imparcialidade do julgador, da igualdade de acesso à justiça e a igualdade de acesso às informações para exercício do contraditório (DIDIER JR. 2015, p. 97). No âmbito administrativo tal princípio ganha peculiar importância, pois uma das partes é o próprio Estado, que atua como parte e julgador, portanto, há que se tomar especial cuidado com a garantia da paridade de armas, concedendo reais condições ao cidadão para o exercício de sua ampla defesa.

O princípio da efetividade está mais ligado à atividade executiva, que deve ser capaz de satisfazer o direito tutelado. Nos processos administrativos tal princípio tem aplicação limitada.

O princípio da adequação prevê a necessidade de adequação do processo às necessidades do caso em julgamento, possuindo três dimensões: legislativa, atuando na produção das normas processuais; jurisdicional, permitindo ao juiz adaptar o procedimento ao caso concreto; negocial, dando às partes certa autonomia para adequar o processo aos seus interesses. No processo administrativo, em regra vale o princípio da legalidade estrita, portanto, as duas últimas dimensões teriam sua aplicação limitada pelos contornos da lei.

O princípio da cooperação, previsto no artigo 6º do Código de Processo Civil diz que “Todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva”, portanto, partes e o órgão julgador são responsáveis por um resultado justo e efetivo do processo. Tal princípio impõe ao julgador uma conduta mais ativa, de efetivação dos direitos fundamentais das partes do processo, em especial para garantia do contraditório e da ampla defesa. Está também ligado aos princípios do devido processo legal e da boa-fé processual, tratando-se de dever de todos os envolvidos no processo.

O princípio da proteção da confiança e segurança jurídica tem especial importância, pois, conforme Didier Jr. (2015, p. 141), um julgamento de mérito produz “uma norma jurídica geral, construída a partir do caso concreto, que serve como modelo para a solução de casos futuros semelhantes”, portanto, as decisões devem ser harmônicas entre si, evitando surpresas aos litigantes.

Esse extenso rol de princípios e de normas fundamentais pode ser aplicado, em determinadas circunstâncias, a todas as áreas do direito processual, seja ele judicial ou administrativo, pois se referem a garantias fundamentais do próprio cidadão. Nos Processos Administrativos Tributários não seria diferente, ainda que a aplicação seja mais ampla ou restrita, pelas suas próprias peculiaridades, as normas fundamentais sempre terão alguma relevância.

#### **4.4 As Normas Fundamentais Processuais Como Elo Entre os Diferentes Sistemas Processuais**

Qualquer sistema jurídico, por mais independente que seja, deve respeitar a Constituição Federal, que é a norma máxima na hierarquia legislativa brasileira. A Carta Magna de 1988 trouxe grandes inovações ao direito brasileiro, dentre elas uma grande gama de direitos e garantias fundamentais que devem ser observados por todo o ordenamento jurídico.

Segundo Gilmar Mendes (2015, p. 154) “Os direitos fundamentais não são meramente normas matrizes de outras normas, mas são também, e sobretudo, normas diretamente reguladoras de relações jurídicas”, significando que os direitos fundamentais devem ser aplicados imediatamente às relações jurídicas, ainda que

não prevista em legislação infraconstitucional. Devido a sua importância, também, influenciam a interpretação do direito.

Essa prevalência das normas de direito fundamental dá um caráter sistemático ao ordenamento jurídico, pois, ainda que provido de autonomia, cada ramo do direito está sujeito às mesmas regras basilares. Quanto maior é a proximidade das matérias, mais elevada é também a intersecção de seu conjunto de normas. Tais características indicam a existências de diversos conceitos e regras aplicáveis a todos os ramos do Direito Processual, dentre eles o do Processo Administrativo Tributário.

Costa (2014, p. 445) afirma que a Constituição de 1988 deu contornos melhores ao processo administrativo, ressaltando sua importância. Dentre os princípios constitucionais aplicáveis, cita: art. 5º, XXXIV, “a”, – do direito de petição, independente de taxa; art. 5º - LIV e LV, do devido processo legal e das garantias do contraditório e da ampla defesa; e do duplo grau de jurisdição, vinculada à ampla defesa. Cabe destaque, também, os princípios da motivação (art. 93, IX e X) e da publicidade (art. 5º, LX).

Hodiernamente, todos esses princípios estão contemplados no Direito Processual Civil, que, além de os acolher, acaba por dar contornos mais práticos a cada um deles. A título de exemplo, o Código de Processo Civil traz considerações sobre a nulidade de citação, ditando como seria uma citação válida, bem como as maneiras de citação que violariam o direito de defesa do demandado, este último, de ordem constitucional. Essas noções do código podem ser extrapoladas e aplicadas a outros ramos do direito processual.

Além deste, muitos outros estão previstos no Código de Processo Civil, como a nova sistemática de motivação das decisões, detalhando o que não pode ser considerado motivado, em nítida interpretação legislativa de tal princípio constitucional.

Todos esses institutos citados são legais (ou infraconstitucionais), mas baseados ou inspirados em princípios constitucionais. De forma um pouco mais completa, Didier Jr. (2015, pp. 62-63) diz que no Novo Código de Processo Civil “há um conjunto de normas processuais que formam o que se pode chamar de Direito Processual Fundamental ou Direito Processual Geral”. E acrescenta: “A Norma é fundamental, porque estrutura o modelo do processo civil brasileiro e serve de norte para a compreensão de todas as demais normas jurídicas processuais civis”, o que



significa que a interpretação e compreensão das normas jurídicas deve ser guiada por essas normas fundamentais.

Essas normas são ora princípios, ora regras. O autor acrescenta, também, que parte delas são originadas diretamente da Constituição Federal, mas outra parte decorre de legislação infraconstitucional, enfatizando que o Código de Processo Civil Brasileiro (2015) dedica um capítulo inteiro a essas normas, sendo algumas reproduções do texto constitucional, mas outras novas, ainda que por este inspiradas.

Portanto, a Sistematização do Direito Processual atua tanto na interpretação do Direito, quanto na elaboração das normas, como ocorreu com o Novo CPC, ou seja, cada ramo do Direito Processual não pode ser criado ou interpretado separadamente, mas analisado em conjunto com os demais, especialmente quanto a normas gerais e princípios constitucionais.

Havendo essa sistematização – embasada em normas fundamentais comuns entre todos os subsistemas processuais (constitucionais ou infraconstitucionais) –, e sendo o CPC de 2015 além de norma mais nova, mas também mais geral e abrangente, torna-se relevante avaliar quais disposições do novel código podem ser aplicados nos outros ramos, já regidos por leis específicas.

## 5 O NOVO CPC E A SUA APLICAÇÃO AOS SISTEMAS PROCESSUAIS

As normas fundamentais de direito processual possuem aplicação em todo o ordenamento, principalmente por terem seu fundamento na Constituição Federal. O Novo CPC já foi criado dentro dessa lógica constitucional, procurando não só respeitar a Constituição, como também afirmar suas garantias.

### 5.1 Histórico

O Código de Processo Civil de 2015 adotou como ponto de partida as últimas reformas realizadas na codificação anterior, “aproveitando-se especialmente naquilo que compatível com as exigências do direito fundamental, à tutela jurisdicional adequada, efetiva e tempestiva”. O novo Código passa a priorizar a prestação de tutela ao direito, dando unidade ao sistema jurídico, e não apenas a tutela aos direitos das partes. Assim, os juízes de primeiro grau, os Tribunais de Justiça e os Regionais Federais passam a ser vistos como “cortes de controle e de jurisprudência”, enquanto o Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça passam a ser cortes de interpretação e de precedentes (MEDINA, 2015, p. 85).

O novo Código de Processo Civil teve uma tramitação legislativa de mais de quatro anos, sendo o primeiro do país cuja tramitação legislativa, e publicação, se deu totalmente em regime democrático (DIDIER JR., 2015, p. 21). O Anterior, de 1973 foi elaborado durante a Ditadura Militar, e o precedente, de 1939, no curso da Ditadura do Estado Novo.

O início dos trabalhos se deu por ato do Presidente do Senado Federal nº 379, de 30 de setembro de 2009, que constituiu a comissão de juristas para elaborar anteprojeto do novo Código de Processo Civil. A presidência da comissão coube ao Ministro Luiz Fux, sendo composta por vários outros eminentes juristas, dentre eles Teresa Arruda Alvim Wambier, Adroaldo Furtado Fabrício, José Miguel Garcia Medina, dentre outros. A comissão ficou responsável por elaborar o texto do anteprojeto, que foi entregue ao Presidente do Senado Federal, que o subscreveu como autor. Assim teve início a tramitação legislativa do Projeto de Lei do Senado nº 166/2010. (CARMARGO, 2016, p. 315)

Respeitando o regimento interno do Senado Federal, o projeto do código teve a apreciação realizada por comissão especial de onze senadores, com designação específica a essa finalidade. Estabelecida a comissão, seu Relator-Geral elaborou um plano de trabalho. O referido plano envolvia a expedição de ofício a todos os senadores, a membros ou representantes de todas as carreiras jurídicas do país, dentre elas, membros da magistratura, Ministério Público, advocacia (pública e privada), procuradores federais e dos Estados, dentre outros. Os ofícios solicitavam o envio de sugestões e informava a realização de dez audiências públicas a serem realizadas pelo Brasil. As ponderações da comunidade jurídica foram levadas em consideração, e com elas foi concretizada ampla revisão do texto inicial (CAMARGO, 2016, p. 316).

Após a tramitação nessa casa, o projeto foi aprovado no final do ano de 2010, tendo, em seguida, ficado três anos tramitando na Câmara dos Deputados. Lá, foi objeto de mais de cem audiências públicas, sem contar as discussões que ocorreram nos Estados.

Em março de 2014 foi aprovada pela Câmara dos Deputados uma nova versão do código; em sequência, houve retorno do projeto Senado, tendo terminado a tramitação no dia 17 de dezembro de 2014, quando aprovado o texto que passou a ser o da Lei nº 13.215 de 16 de março de 2015 (THEODORO JR., 2015, p. 79).

Com o novo Código se buscou a solução dos problemas atuais através da simplificação. Mas não foram esses seus únicos objetivos.

Um dos seus objetivos foi também de melhor sistematizar o processo, por isso, a parte geral dedica várias disposições relativas à constitucionalização do direito processual, o que fica evidente já no início, uma vez que os doze primeiros artigos do Código referem-se a Normas Fundamentais do Processo Civil (THEODORO, JR., p. 81). Esse caráter sistemático dá características de norma geral ao Código de Processo Civil, possibilitando sua aplicação a todas as áreas do Direito Processual, inclusive as regidas por leis específicas.

No Código Civil de 1973 já se possibilitava essa situação, entretanto, com o advento do Novo Código, essa aplicação passa a ter previsão expressa em seu artigo 15: “Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente” (BRASIL, 2015).

Diante disso, além das principais inovações do novel código, o caráter de norma geral de Direito Processual do Código de Processo Civil passa a ser expresso, possibilitando a sua aplicação a todas as demais áreas do Direito Processual.

Como já mencionado, o Novo Código de Processo Civil trouxe previsão expressa da aplicação de suas normas a outros normativos de ordem processual, em caráter supletivo ou subsidiário. Havendo falta de disposição expressa em legislação específica quanto a determinado assunto, a resposta deve ser procurada no Código de Processo Civil, que passa a ser considerada norma de caráter geral.

Além da aplicação supletiva e subsidiária, o novo Código de Processo Civil passou a prever outras disposições, as chamadas normas de direito processual fundamental. Essas normas precisam ser respeitadas por qualquer legislação processual, por constituírem normas fundamentais, sendo até mesmo direitos fundamentais do cidadão. São as chamadas normas de direito processual fundamental, que passam a ser previstas também no próprio texto do código. Todas elas têm origem constitucional expressa ou implícita.

Recentemente, como também já explicitado, surgiu uma nova teoria que possibilita a aplicação de outras disposições do Código de Processo Civil aos demais ramos do direito processual, ainda que sem omissão (na caso, haveria antinomia), por considerar que o ordenamento jurídico compõe um sistema harmônico, portanto, as respostas que um determinado microssistema dá aos seus conflitos pode ser utilizada em conflitos semelhantes de outros, ainda que inicialmente não haja previsão expressa para tanto. Tal é a teoria do diálogo das fontes.

Destarte, este trabalho investigará normas do novo Código que possam ou não ser aplicadas no processo administrativo tributário paulista com base nesses critérios: normas fundamentais de direito processual e a teoria do diálogo das fontes; disposições aplicáveis por supletividade ou subsidiariedade. De início, porém, até para melhor subsidiar as conclusões, será analisado num primeiro momento quais disposições do novo Código são também aplicadas a outras áreas do direito processual, em especial no Direito Processual do Trabalho e no Direito Processual Penal.

## 5.2 Aplicação no Processo do Trabalho

A aplicação, ou não aplicação, das normas contidas no novo CPC no âmbito do processo do trabalho foi regulamentada pela Resolução nº 203, de 15 de março de 2016, do Tribunal Superior do Trabalho, que editou a instrução normativa nº 39, e discute a matérias de forma não exaustiva.

Seu escopo é de “identificar apenas questões polêmicas e algumas das questões inovatórias relevantes para efeito de aferir a compatibilidade ou não de aplicação subsidiária ou supletiva” do Código de Processo Civil de 2015 ao Processo do Trabalho, e seu objetivo é de “transmitir segurança jurídica aos jurisdicionados e órgãos da Justiça do Trabalho”, bem como de “prevenir nulidades processuais em detrimento da desejável celeridade”.

Nas disposições preliminares a presente norma atesta que o disposto nos artigos 769 e 889 da Consolidação das Leis do Trabalho não foram revogados pelo artigo 15 do Código de Processo Civil de 2015, em face do §2º do artigo 2º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, que estatui: “A lei nova, que estabeleça disposições gerais ou especiais a par das já existentes, não revoga nem modifica a lei anterior” (BRASIL, 1942).

O artigo 15 diz que o novo Código de Processo Civil deve ser utilizado no direito trabalhista quando não existirem normas que o regulem, o que se dá de forma supletiva ou subsidiária. O artigo 769 da Consolidação das Leis do trabalho determina que o direito processual comum será fonte subsidiária do direito processual do trabalho nos casos em que este for omissivo, e houver compatibilidade da norma processual comum com as normas trabalhistas. O artigo 889 refere-se a trâmites e incidentes do processo de execução.

Portanto, como bem diz a resolução, há compatibilidade entre os artigos. Ainda mais quando se considera o artigo 1.046, §2º do Código de Processo Civil, que diz: “Permanecem em vigor as disposições especiais dos procedimentos regulados em outras leis, aos quais se aplicará supletivamente este Código” (BRASIL, 2015).

Schiavi (2016, p. 2), da mesma maneira, entende pela compatibilidade das referidas normas e explicita a necessidade de compatibilidade entre as normas do direito processual comum (que não apenas do Processo Civil) e o direito processual trabalhista.

De outro lado, o 769, da CLT, que é o vetor principal do princípio da subsidiariedade do processo do trabalho, fala em processo comum, não, necessariamente, em processo civil para preencher as lacunas da legislação processual trabalhista. Além disso, pela sistemática da legislação processual trabalhista, as regras do Código de Processo Civil somente podem ser aplicadas ao processo trabalho se forem compatíveis com a principiologia e singularidades do processo trabalhista. Assim, mesmo havendo lacuna da legislação processual trabalhista, se a regra do CPC for incompatível com a principiologia e singularidades do processo do trabalho, ela não será aplicada. O artigo 15 do novel CPC não contraria os artigos 769 e 889, da CLT. Ao contrário, com eles se harmoniza.

Com base nesses critérios, a resolução disciplina a aplicação das normas do novo Código de Processo Civil em três categorias: normas que não se aplicam ao Processo do Trabalho em razão de inexistência de omissão ou por incompatibilidade (art. 2º); normas que se aplicam ao Processo do Trabalho em face de omissão e compatibilidade (art. 3º); normas que são parcialmente aplicáveis, ou parcialmente não aplicáveis, ao direito processual do trabalho, pela razão de serem parcialmente incompatíveis com o direito processual trabalhista (parágrafos do artigo 1º e artigos 4º a 17).

O artigo 1º, §2º, já, nitidamente demonstra a não revogação dos prazos recursais expressamente previstos na legislação trabalhista (art. 6º da Lei nº 5.584/70, e arts. 893 e 897-A da Consolidação das leis do trabalho). O artigo 2º traz as normas do Código de Processo Civil que não serão aplicadas ao processo do trabalho, por não haver omissão deste, ou por haver incompatibilidade entre as normas deste e daquele.

1. Art. 63 (modificação da competência territorial e eleição de foro);
2. Art. 190 e parágrafo único (negociação processual);
3. Art. 219 (contagem de prazos em dias úteis);
4. Art. 334 (audiência de conciliação ou de mediação);
5. Art. 335 (prazo para contestação);
6. Art. 362, III (adiamento da audiência em razão de atraso injustificado superior a 30 minutos);
7. Art. 373, §§ 3º e 4º (distribuição diversa do ônus da prova por convenção das partes);
8. Arts. 921, §§ 4º e 5º, e 924, V (prescrição intercorrente);

9. Art. 942 e parágrafos (prosseguimento de julgamento não unânime de apelação);
10. Art. 944 (notas taquigráficas para substituir acórdão);
11. Art. 1010, § 3º (desnecessidade de o juízo a quo exercer controle de admissibilidade na apelação);
12. Arts. 1043 e 1044 (embargos de divergência);
13. Art. 1070 (prazo para interposição de agravo).

Já o artigo 3º traz as normas do novo Código que poderão ser aplicadas aos processos trabalhistas.

1. Art. 76, §§ 1º e 2º (saneamento de incapacidade processual ou de irregularidade de representação);
2. Art. 138 e parágrafos (*amicus curiae*);
3. Art. 139, exceto a parte final do inciso V (poderes, deveres e responsabilidades do juiz);
4. Art. 292, V (valor pretendido na ação indenizatória, inclusive a fundada em dano moral);
5. Art. 292, § 3º (correção de ofício do valor da causa);
6. Arts. 294 a 311 (tutela provisória);
7. Art. 373, §§ 1º e 2º (distribuição dinâmica do ônus da prova);
8. Art. 485, § 7º (juízo de retratação no recurso ordinário);
9. Art. 489 (fundamentação da sentença);
10. Art. 496 e parágrafos (remessa necessária);
11. Arts. 497 a 501 (tutela específica);
12. Arts. 536 a 538 (cumprimento de sentença que reconheça a exigibilidade de obrigação de fazer, de não fazer ou de entregar coisa).
13. Arts. 789 a 796 (responsabilidade patrimonial);
14. Art. 805 e parágrafo único (obrigação de o executado indicar outros meios mais eficazes e menos onerosos para promover a execução);
15. Art. 833, incisos e parágrafos (bens impenhoráveis);
16. Art. 835, incisos e §§ 1º e 2º (ordem preferencial de penhora);
17. Art. 836, §§ 1º e 2º (procedimento quando não encontrados bens penhoráveis);

18. Art. 841, §§ 1º e 2º (intimação da penhora);
19. Art. 854 e parágrafos (BacenJUD);
20. Art. 895 (pagamento parcelado do lanço);
21. Art. 916 e parágrafos (parcelamento do crédito exequendo);
22. Art. 918 e parágrafo único (rejeição liminar dos embargos à execução);
23. Arts. 926 a 928 (jurisprudência dos tribunais);
24. Art. 940 (vista regimental);
25. Art. 947 e parágrafos (incidente de assunção de competência);
26. Arts. 966 a 975 (ação rescisória);
27. Arts. 988 a 993 (reclamação);
28. Arts. 1013 a 1014 (efeito devolutivo do recurso ordinário - força maior);
29. Art. 1021 (salvo quanto ao prazo do agravo interno).

Além destas, os demais artigos da lei ainda citam: as regras especiais dos artigos 9º e 10 do CPC, na parte que vedam a decisão surpresa quanto ao mérito (art. 4º da Resolução); art. 356, §§ 1º a 4º, do CPC que regem o julgamento antecipado parcial do mérito (art. 5º da Resolução); o incidente de descon sideração da personalidade jurídica regulado pelo novo código de processo civil (arts. 133 a 137), podendo ser por iniciativa também do juiz do trabalho por conta do art. 878 da consolidação das leis trabalhistas (art. 6º da Resolução); art. 332 do CPC, feitas as necessárias adaptações à realidade trabalhista, quando o juiz do trabalho julgar liminarmente improcedente o pedido que contrariar súmulas ou acordão proferido em julgamento de recursos repetitivos do Supremo Tribunal Federal ou do Tribunal Superior Do Trabalho, entendimento firmado em incidente de resolução de demandas repetitivas ou de assunção de competência ou enunciado de súmula do Tribunal Regional do Trabalho que não exceda à jurisdição do respectivo tribunal e somente sobre determinadas matérias, ou se verificar, desde logo, a ocorrência de decadência (art. 7º da Resolução).

As normas dos arts. 976 a 986 do CPC que regem o incidente de resolução de demandas repetitivas (art. 8º da Resolução); normas supletivas quanto aos embargos de declaração para impugnação de qualquer decisão judicial, que continuam sendo regulados pelo artigo 897-A da consolidação das leis do trabalho



(art. 9º da Resolução); normas do parágrafo único do art. 932, §§ 1º a 4º do art. 938 e §§2º e 7º do art. 1007 do CPC (art. 10 da Resolução); art. 1.034, do CPC admitindo o recurso de revista por um fundamento, devolve-se ao Tribunal Superior do Trabalho o conhecimento dos demais fundamentos para a solução apenas do capítulo impugnado (art. 12 da Resolução); aplicação supletiva do art. 784, I, do CPC quanto ao cheque e à nota promissória emitidos em reconhecimento de dívida inequivocamente de natureza trabalhista, que serão considerados títulos executivos extrajudiciais, podendo ser executados perante a justiça do trabalho (art. 13 da Resolução);

Com relação à exigência legal de fundamentação das decisões judiciais (art. 489, §1º, do CPC), cabe uma discussão especial, pois a Resolução determina que deverão ser considerados precedentes apenas: acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal ou pelo Tribunal Superior do Trabalho em julgamento de recursos repetitivos; entendimento firmado em incidente de resolução de demandas repetitivas ou de assunção de competência; decisão do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade; tese jurídica prevalente em Tribunal Regional do Trabalho e não conflitante com súmula ou orientação jurisprudencial do Tribunal Superior do Trabalho; decisões do plenário, do órgão especial ou de seção especializada competente para uniformizar a jurisprudência do tribunal a que o juiz esteja vinculado ou do Tribunal Superior do Trabalho, conforme estatui o artigo 15 da Resolução.

Os seus incisos, ainda, limitam a aplicação do artigo 489 do Código de Processo Civil, ao dizer que o art. 489, § 1º, IV da mesma norma, não obriga o juiz ou Tribunal a enfrentar fundamentos jurídicos que já tenham sido examinados na formação dos precedentes obrigatórios ou nos fundamentos determinantes de enunciado de súmula, e que é ônus da parte identificar os fundamentos determinantes ou demonstrar a existência de distinção no caso em julgamento ou a superação do entendimento, sempre que invocar precedente ou enunciado de súmula.

Por fim, quanto ao § 5º do art. 272 do CPC, a Resolução diz que não é causa de nulidade processual a intimação realizada na pessoa de advogado regularmente habilitado nos autos, no caso de constar pedido expresso para que as intimações sejam feitas em nome de outro advogado que não se encontre previamente cadastrado no Sistema de Processo Judicial Eletrônico, impedindo a

serventia judicial de atender ao requerimento de envio da intimação direcionada, isso, pois, a decretação de nulidade não pode ser acolhida em favor da parte que lhe deu causa, nos termos do art. 276 do código de processo civil (art. 16 da Resolução).

### **5.3 Aplicação no Processo Penal**

O processo civil já influenciava o processo penal antes mesmo da vigência do novo Código, entretanto, com a sua aprovação as normas aplicáveis se multiplicaram. Renato Brasileiro de Lima (2016) em texto de apresentação à 4ª edição do seu livro afirma que a obra possui mais de duzentos e cinquenta remissões ao novo código de processo civil, demonstrando a importância do novo código à disciplina processual penal.

De se ressaltar que o artigo 15 do novo CPC não faz menção ao processo penal, entretanto, Lima (2016, pp. 104-105) afirma que “não há razão lógica para se afastar a aplicação subsidiária do novo CPC ao processo penal, até mesmo porque tal prática já era – e continuará sendo – recorrente na vigência do antigo (e do novo) CPC”. A falta de menção ao processo penal, na visão do autor se deu por “omissão involuntária do legislador”.

Destaca, o autor, que a aplicação do novo CPC ao processo penal ocorre apenas de forma subsidiária. Deve haver omissão, ou seja, lacuna involuntária da lei. Da mesma maneira, Nestor Távora (2016, p. 62) afirma que a aplicação do novo Código de Processo Civil ao processo penal só será feita quando o Código de Processo Penal ou a legislação processual penal especial não dispor sobre o assunto.

A título de exemplo, cabe citar a contagem de prazos prevista no novo Código de Processo Civil, que não será utilizada no processo penal, pois o artigo 798 do Código de Processo Penal determina que todos os prazos serão contínuos e peremptórios, o que representa disposição expressa em sentido contrário à nova fórmula de cálculo dos prazos.

Como exemplo de disposição cabível no processo penal, cabe citar o incidente de resolução de demandas repetitivas (artigos 976 a 987 do novo Código de Processo Civil), que pode ser aplicado, por dois motivos: primeiro, pela lei processual penal ser silente com relação a esse assunto e segundo, pois a

aplicação vem ao encontro do princípio da celeridade e da garantia da razoável duração do processo (LIMA, 2016, p. 105).

Em conclusão, afirma Távora (2016, p. 63) que “nessa senda, não é o Novo Código de Processo Civil que declara sua aplicação subsidiária ao processo penal, mas são as necessidades interpretativas e lacunas da legislação processual penal que impõem a sua integração”.

Portanto, também no processo penal verifica-se que a aplicação das normas contidas no novo CPC somente ocorrerá quando houver omissão e compatibilidade entre a norma processual civil e as disposições e princípios do processo penal.

## **6 A APLICAÇÃO DO NOVO CPC NO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO PAULISTA**

O novo CPC pode ser aplicado aos processos penais e trabalhistas, havendo já normativos e opiniões doutrinárias no sentido de delimitar essa aplicação. Para saber quais das suas disposições são aplicáveis aos Processos Administrativos Tributários do Estado de São Paulo, cumpre fazer uma análise introdutória de seu regulamento, de modo a subsidiar a análise do objeto do trabalho.

### **6.1 O processo Administrativo Tributário: Aspectos Gerais**

Não há definição clara na doutrina quanto ao surgimento dos primeiros órgãos responsáveis por decisões em âmbito administrativo no Brasil. Entretanto, já na “Constituição Política do Imperio do Brazil” (BRASIL, 1824), em seu artigo 179, XXX<sup>2</sup>, existe a previsão de que todo cidadão poderá apresentar reclamações, queixas ou petições aos Poderes Legislativo e Executivo, podendo ser considerada uma forma de direito de petição em âmbito administrativo, cabendo a decisão à autoridade competente, e não como é hoje, por um órgão colegiado.

Da evolução desse direito, surgiram, já em tempos modernos, órgãos colegiados e paritários, com o fim de dar mais justiça às decisões administrativas, antes tomadas, em geral pela autoridade competente. O primeiro a surgir foi o Conselho de Contribuintes, em âmbito federal, criado, no final de 1922, para julgar litígios sobre o Imposto de Renda.

No Estado de São Paulo, em 1934, houve a criação do então chamado Departamento Central de Estatística Imobiliária, com atribuições principais de revisar as respectivas declarações e fixar valores imobiliários, até então estimados pelas atuantes Comissões Municipais. De sua atividade surgiu a necessidade de exame e apreciação das reclamações dos interessados contra lançamentos baseados nessas declarações e também de garantir aos contribuintes a defesa ampla. Tal tarefa era

---

<sup>2</sup> Art. 179 - XXX. Todo o Cidadão poderá apresentar por escripto ao Poder Legislativo, e ao Executivo reclamações, queixas, ou petições, e até expôr qualquer infracção da Constituição, requerendo perante a competente Auctoridade a effectiva responsabilidade dos infractores.

executada pelo Conselho Central de Contribuintes do Imposto Territorial, criado nesse mesmo ano.

Diante dos resultados obtidos, o Governo Estadual da época optou pela extensão de tal instância de recursos aos demais tributos, criando, para tanto, através do Decreto nº 7.184, de 05 de junho de 1935, o Tribunal de Impostos e Taxas, atuante até os dias atuais (ZULLI NETO, 2005).

Entre 2010 e 2014, o referido Tribunal encerrou a discussão de mais de 30 mil processos, que representam débitos fiscais da ordem de 134 bilhões de reais discutidos. Com relação ao Poder Judiciário, o tempo médio de tramitação é bastante reduzido, sendo o tempo máximo médio da ordem de 2 a 3 anos (SÃO PAULO, 2015).

Aliado a tais importantes resultados práticos, existem outras características que dão importância ao Processo Administrativo Tributário; Regina Helena da Costa (2014, pp. 444-446), ao tratar dessa relevância, diz que duas diferenças primordiais (em relação aos judiciais) podem ser estabelecidas: a gratuidade do processo administrativo, constitucionalmente garantida e a não ocorrência da coisa julgada material, por lhe faltar característica de jurisdição, permitindo discussão posterior.

Como aspectos relevantes, a autora cita, ainda, a evolução dos processos administrativos, que tem apresentado soluções mais justas aos contribuintes, bem como a possibilidade de atuar como filtro de lides do judiciário, de modo a desafogá-lo. Por esses motivos, defende a autora, tal disciplina tem ganhando relevância na doutrina.

As distinções apontadas tornam o processo administrativo tributário um ramo próprio do direito processual, e, ainda que despido de jurisdição e de aptidão à coisa julgada material, possui enorme relevância no mundo jurídico, sendo importante instrumento de relacionamento entre o Poder Estatal e seus cidadãos, motivo pelo qual os órgãos administrativos de julgamento têm ganhado força e importância.

Devido a essas características, de autonomia do Processo administrativo Tributário, Costa (2014, p. 445) diz que: "(...) a denominação 'processo administrativo tributário' exprime uma realidade inegável, qual seja a de uma espécie de relação que, por suas peculiaridades e pela distinta disciplina imprimida pelas pessoas políticas pode ser estudada autonomamente".

Além dessa importância como parte da ciência do direito, os órgãos administrativos de julgamento vêm evoluindo continuamente, tornando-se mais justos e transparentes, conforme demonstrado nos levantamentos realizados pela Fundação Getúlio Vargas, através de seu Núcleo de Estudos Fiscais (NEF), que elabora a aferição da Transparência do Contencioso Administrativo Tributário dos Estados Brasileiros. Os resultados dessa aferição compõem um índice chamado de “ICAT” (índice de transparência do contencioso administrativo tributário dos Estados brasileiros).

A metodologia utilizada para aferição do ICAT analisa a disponibilidade das decisões em todos os graus de recurso; a disponibilização do auto de infração impugnado; das pautas de julgamento; do andamento do processo; dos resultados das decisões de primeira e segunda instância; do tempo de permanência; dos estoques de processos; da legislação do contencioso.

Os objetivos traçados pelo referido NEF são (FGV, 2015, p. 4):

Pretende-se que o acesso à informação seja igualitário, amplo e facilitado, atingindo todos os cidadãos que estejam interessados em obtê-la, especialmente porque o conteúdo das decisões de 1ª e 2ª instância poderá orientar toda a sociedade a efetuar uma avaliação correta dos tributos que deve pagar, bem como do custo e do retorno de cada operação a ser realizada.

As aferições do ICAT mostram que os órgãos administrativos de julgamento têm evoluído ano a ano, tornando-se mais transparentes e justos. A título de exemplo, na primeira aferição não havia nenhum ente público considerado nível “A”, possuindo apenas dois de nível “B”; na última, o levantamento indica cinco entes nível “A” e um nível “B”. Para o último nível houve o mesmo progresso, na primeira avaliação eram dezessete, na última, nove.

Portanto, historicamente houve grande evolução dos órgãos de julgamento administrativos desde que foram criados no início do século passado, o que fica evidente pelo número de decisões prolatadas e pelo total de débitos julgados, bem como pela evolução que vêm sofrendo ao longo dos anos, demonstrada pelo índice ICAT; aliado a isso, está a maior importância dada pela doutrina. Todos esses fatores ilustram a relevância atual do estudo do Processo Administrativo Tributário.

## 6.2 O Processo Administrativo Tributário Paulista: Aspectos Gerais

O contencioso tributário paulista é regido pela Lei nº 13.457, de 18 de março de 2009, regulamentada pelo Decreto nº 54.486, de 26 de junho de 2009. O artigo 1º da referida lei<sup>3</sup> dispõe que o processo administrativo tributário decorre do lançamento de ofício, enquanto o seu artigo 33<sup>4</sup> condiciona a sua origem à apresentação de defesa em face de auto de infração lavrado por Agente Fiscal de Rendas. O artigo 1º, ainda, traz o objeto dos referidos processos, qual seja, a solução de litígios relativos aos tributos estaduais e respectivas penalidades.

Os princípios que o regem estão previstos no artigo 2º da lei<sup>5</sup>, e são: da publicidade, da economia, da motivação e da celeridade, assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes. Por óbvio, que o presente rol não é exaustivo, aplicando-se os princípios constitucionais e as normas de direito processual fundamental de outras origens.

Para consecução dos seus objetivos, a referida Lei, por meio de 97 artigos, regula todas as etapas do processo administrativo, trazendo também disposições diversas sobre princípios, avaliação de provas, cálculo de prazos, lugar dos atos, deveres das partes, competência dos órgãos de julgamento, além do procedimento a ser seguido.

O procedimento disposto pela lei é bastante simplificado; havendo autuação fiscal com a qual o contribuinte não concorda, pode apresentar defesa, parcelar ou pagar o débito que lhe foi imposto. Apresentando a defesa, inicia-se o processo administrativo tributário. Todas as defesas são encaminhadas às Unidades de Julgamento (vinculadas a Delegacias Tributárias de Julgamento), sendo julgadas por servidores públicos titulares dos cargos de Agente Fiscal de Rendas ou de Julgadores Tributários.

Caso a decisão seja favorável ao contribuinte, haverá, dependendo do valor do débito discutido, recurso de ofício à instância superior; caso desfavorável, poderá ingressar com recurso ordinário ou voluntário, conforme o valor do débito. A

---

<sup>3</sup> Artigo 1º - Esta lei regula o processo administrativo tributário, decorrente de lançamento de ofício, para solução de litígios relativos aos tributos estaduais e respectivas penalidades.

<sup>4</sup> Artigo 33 - O processo administrativo tributário regulado por esta lei tem por origem a apresentação de defesa, em face de auto de infração lavrado por Agente Fiscal de Rendas.

<sup>5</sup> Artigo 2º - O processo administrativo tributário obedecerá, entre outros requisitos de validade, os princípios da publicidade, da economia, da motivação e da celeridade, assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

depende do caso, após esta etapa pode haver a apresentação de recurso especial, ou ainda Pedido de Reforma de Julgado.

O procedimento, portanto, é bastante simplificado com relação aos previstos no Código de Processo Civil. Da mesma forma é a instrução processual, que não prevê a produção de prova pericial técnica (apenas a análise de perícia apresentada pelo contribuinte, pelo próprio julgador), nem de oitiva de testemunhas ou de depoimento das partes; também não há audiência de conciliação ou de instrução e julgamento, nem momento previsto para produção de provas durante o processo (de forma ordinária), as provas devem ser apresentadas com o auto de infração e imposição de multa ou com a defesa, sendo admitida a juntada de novas provas apenas em situações excepcionais.

No contencioso tributário paulista o processo já se encontra todo digitalizado, o que, somado ao procedimento simplificado, imprime grande agilidade aos julgamentos. As decisões de todas as instâncias são ainda publicadas e acessíveis publicamente, por meio do portal do Tribunal de Impostos e Taxas. Devido a essa transparência o índice ICAT de São Paulo está classificado como nível "A".

Esse procedimento legal não é a única matéria tratada pela lei, como já dito, esta traz, também, diversas outras disposições. Essa amplitude da lei torna o Processo Administrativo Paulista bastante autônomo com relação aos demais ramos do Direito; não pode ser considerado como um ramo do direito administrativo comum, pois este tem processo administrativo próprio, nem do processual civil, por tratar de objetos bastante distintos.

Entretanto, a despeito de formar um subsistema, tal processo administrativo permanece ligado ao sistema de normas processuais do ordenamento jurídico brasileiro, sujeito às regras e princípios de direito processual fundamental, em especial as de origem constitucional, bem como sujeito a aplicação subsidiária de outras legislações a ela conexas.

### **6.3 A Colmatação de Lacunas no Processo Administrativo Tributário Paulista**

O processo administrativo tributário pode ser considerado ramo autônomo do direito processual, ainda que com ele compartilhe diversas



disposições. A doutrina gradativamente vem lhe dando maior importância, como ciência, e, ao mesmo tempo, sua relevância prática também tem evoluído. Diante desse cenário, conflitos mais complexos, de ordem prática, passam a surgir, cabendo determinar quais são as fontes disponíveis para solução desses conflitos, uma vez que as legislações específicas dos entes públicos nem sempre preveem todas as situações possíveis.

Considerando que o Código de Processo Civil é a mais ampla norma do direito processual brasileiro, cabe averiguar sua aplicação ao processo administrativo tributário, em especial, no paulista.

O Direito Processual Civil brasileiro era regulado pela Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, também chamado de Código de Processo Civil de 1973 (ou CPC/73). O Código de Processo Civil anterior não trazia determinação expressa de sua aplicação subsidiária a processos administrativos, sejam eles de qualquer natureza.

Entretanto, tal medida era defendida pela doutrina majoritária. Carvalho (2015, pp. 20-21), por exemplo, sustenta que “Em matéria administrativa fiscal-tributária proliferam microssistemas jurídicos de direito processual próprios, que de igual modo devem se socorrer do Código de Processo Civil”, e acrescenta que isso deve ser feito de forma subsidiária, ou seja, quando houver omissão em sua regulamentação própria, seja na norma expressa ou em princípios informadores.

A Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, também chamada de Novo Código de Processo Civil, em seu artigo 15 diz expressamente que “Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente”. A afirmação expressa do novel código, além de encerrar a discussão quanto à aplicação “subsidiária”, acrescenta o termo “supletiva”, dando um maior leque de aplicação ao novo Código de Processo Civil.

Destarte, com a vigência do novo CPC, passa a inexistir divergência quanto a sua aplicação subsidiária ao Processo Administrativo Tributário, por determinação expressa deste. Também, suas normas fundamentais passam a ser aplicáveis de imediato às possíveis omissões das leis específicas, ou como princípios informativos a tal ramo do Direito Processual.

Outros normativos legais também podem ser aplicados ao Processo Administrativo Tributário Paulista para a colmatação de lacunas presentes em sua

legislação especial. Dentre elas se destaca a Lei n° 10.177, de 30/12/1998 que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Estadual de São Paulo. Seu artigo 1º diz que a referida lei regula “os atos e procedimentos administrativos da Administração Pública centralizada e descentralizada do Estado de São Paulo” que não possuam disciplina legal específica, enquanto que o seu artigo 2.º determina que as normas da lei são aplicadas subsidiariamente “aos atos e procedimentos administrativos com disciplina legal específica” (SÃO PAULO, 1998).

Portanto, além do Código de Processo Civil, outras leis também podem ser utilizadas para colmatação de lacunas no Processo Administrativo Tributário Paulista. Como o objeto de pesquisa deste trabalho limita-se ao novo Código de Processo Civil, as outras fontes do direito processual tributário não serão avaliadas.

#### **6.4 A Utilização do Novo CPC no Processo Administrativo Tributário Paulista**

Para averiguação do objeto do trabalho serão analisadas as disposições do novo Código que podem ser aplicadas ao contencioso paulista e as que não podem, fazendo as considerações apropriadas para os casos de aplicação parcial.

##### **6.4.1 Regras do novo CPC aplicáveis ao processo administrativo tributário paulista**

Mesmo durante a vigência do CPC de 1973, os órgãos administrativos de julgamento já vinham aplicando algumas de suas disposições, ainda que de forma limitada. Em pesquisa realizada nos bancos públicos de jurisprudência do Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo foi observada a aplicação subsidiária do código de processo civil de 1973 somente quando havia omissão da lei própria do procedimento. Os conceitos e artigos do código diretamente aplicados a julgamentos que foram encontrados são:

- Conceito de confissão (art. 348 e ss., CPC/73 e 389 e ss., CPC/2015);

- Conceito de fatos incontroversos (art. 334, III, CPC/73 e 374, III, CPC/2015);
- Força probatória de Documento público (art. 364, CPC/73 e 405, CPC/2015);
- Extinção sem resolução do mérito (art. 267, CPC/73 e 485, CPC/2015);
- Anulação do processo (art. 248 a 250, CPC/73 e 281 a 283, CPC/2015);
- Retificação de julgado (art. 485, §1º, CPC/73 e 966, §1º, CPC/2015).

No escopo da pesquisa não foram considerados os princípios constitucionais, como ampla defesa, contraditório, devido processo legal, transparência, dentre outros, mas tão somente as disposições expressas do CPC que foram aplicadas diretamente a julgamentos administrativos.

Esses conceitos e normas permanecem no Novo Código, ainda que dispostos de forma um pouco diferente. Portanto, se eram antes aplicados, permanecerão o sendo, motivo pelo qual é possível desde já indicar a possibilidade de aplicação subsidiária desses conceitos apontados na vigência do novo Código de Processo Civil.

O Novo Código de Processo Civil está ainda no início de sua existência, motivo pelo qual seu estudo é ainda incipiente; até que passe a ser aplicado em sua plenitude no dia-a-dia dos tribunais, a discussão permanecerá doutrinária e acadêmica.

Um dos poucos a discutir o presente assunto, Faro (2015, pp. 297-301), trata das inovações do novo Código que podem ser aplicadas ao Processo Administrativo Tributário; a ênfase de sua análise encontra-se na nova dinâmica de precedentes judiciais. O autor entende que grande avanço foi a valorização dos precedentes judiciais e seus esforços para "criação de uma jurisprudência uniforme e estável", complementando que, "Além de minimizar a insegurança jurídica e a litigiosidade, as medidas irão proporcionar mais celeridade e, sobretudo, um tratamento igual entre os jurisdicionados".

Diante dessa importância, defende que a observação dos precedentes judiciais seria obrigatória no processo administrativo tributário, pois se faz "necessária e urgente" a uniformização das decisões, de modo a prestigiar tais

processos, de modo a não mais serem vistos como “instância a ser percorrida, mas como um instrumento de pacificação social e redução da complexidade”.

Didier Jr. (2015, p. 441), conceitua precedente como “a decisão judicial tomada à luz de um caso concreto, cujo elemento normativo pode servir como diretriz para o julgamento posterior de casos análogos”. O precedente, ainda, pode ser dividido em duas partes distintas, quais sejam, as circunstâncias e a tese ou o princípio jurídico do qual se vale a motivação (*ratio decidendi*). Somente o segundo teria eficácia obrigatória.

Acrescenta, o autor, que “No Brasil, há precedentes com força vinculante – é dizer, em que a *ratio decidendi* contida na fundamentação de um julgado tem força vinculante. Estão eles enumerados no art. 927, CPC”. Os precedentes, por essa análise, “vinculariam interna e externamente, sendo impositivos para o tribunal que o produziu e também para os demais órgãos a ele subordinados” (DIDIER JR., 2015, p. 456).

Marcus Vinicius Rios Gonçalves (2016, p. 52) discorda, afirmando que “A atribuição da eficácia vinculante a essas hipóteses carece de previsão constitucional. E, só a Constituição poderia estabelecer outras situações de jurisprudência vinculante”. Por consequência, conclui o autor que “parece-nos que, nas hipóteses dos incisos III, IV e V do art. 927, a atribuição de eficácia vinculante não encontra amparo na Constituição Federal”. De se ressaltar que o referido autor trata do processo civil propriamente dito, e não de sua aplicação subsidiária a outras áreas processuais.

Sobre o processo penal, Renato Brasileiro de Lima (2016, p. 106) afirma que o incidente de resolução de demandas repetitivas “poderá ser restaurado em qualquer tribunal” quando a questão for unicamente de direito. A tese vencedora seria aplicada a todos os processos que versem sobre questão idêntica e aos casos futuros que venham a tramitar no território de competência do tribunal que realizou o incidente. Desta forma, haveria decisão de tribunal com força de vincular os tribunais ou juízes das instâncias inferiores.

Com relação ao processo trabalhista, a Resolução nº 203, de 15 de março de 2016, do Tribunal Superior do Trabalho, em seu artigo 3º, inciso XXIII, atesta que os artigos 926 a 928 do CPC, relativos à jurisprudência dos tribunais, serão aplicados no âmbito da Justiça do Trabalho. Portanto, o referido Tribunal

reconhece a aplicação dos precedentes com força vinculante às causas trabalhistas. A resolução apenas ressalva que

(...) os enunciados de súmulas dos Tribunais do Trabalho a que se referem os incisos V e VI do § 1º do art. 489 do CPC de 2015 são exclusivamente os que contenham os fundamentos determinantes da decisão (ratio decidendi - art. 926, § 2º).

Com relação à força vinculativa dos precedentes, Marinoni (2015, p. 149-150) afirma que:

Daí que a questão essencial está em perceber a razão pela qual o precedente ganhou autoridade no nosso Direito. E a resposta é de fácil compreensão: desde o momento em que se percebe que a interpretação do Direito não é simplesmente declaratória - descritiva - de uma norma legal preexistente, sendo reconstrutiva - adscritiva - de sentidos possíveis que podem ser reconduzidos aos textos jurídicos, tornou-se inescapável o reconhecimento de que as razões extraíveis de determinadas decisões judiciais constituem precedentes obrigatórios, na medida em que incrementam a ordem jurídica, oferecendo dados novos de concentração de significado normativo. Isso evidencia que os precedentes não existem apenas para solucionar casos em que se percebem lacunas na ordem jurídica e casos que evidenciam antinomias (campo normalmente chamado de interpretação integrativa). Os precedentes cobrem não só o campo da interpretação integrativa, mas também o da interpretação em geral - se de um modo geral os textos jurídicos são equívocos e as normas são vagas (daí a dupla indeterminação do direito), então é forçoso reconhecer que todo e qualquer ato interpretativo enfrenta problemas de equivocidade. O precedente judicial, nessa dimensão, afasta-se do debate tradicional do mundo do Common Law, na medida em que esses eram vistos como a "prova" da existência do Common Law, sendo os juízes os seus "oráculos". O precedente judicial em um sistema que conta com legislação consubstancia-se no símbolo maior da colaboração entre o legislativo e o judiciário para a promoção do império do Direito - o legislador oferece textos ao juiz, que reconhece os seus significados possíveis, valora-os argumentativamente e escolhe um desses significados para adscrever ao texto e reconstruir a norma. Daí a razão pela qual a distinção entre precedentes persuasivos e precedentes obrigatórios, conhecida no mundo do CommonLaw, rigorosamente não interessa para o direito brasileiro - dadas as suas condições de aparecimento, todos os precedentes são obrigatórios.

Valendo-se do entendimento do doutrinador, ainda que não houvesse determinações na lei, como nos artigos 926 e seguintes do novo Código, os precedentes teriam força obrigatória. Entretanto, como já analisado, existe opinião

em sentido contrário, pela inconstitucionalidade da sistemática de precedentes do novo CPC.

A referida tese de Marinoni, de que os precedentes sempre foram obrigatórios, apesar de venerável, não é majoritariamente aceita no Brasil. Por isso houve sua previsão expressa no novo Código de Processo Civil, buscando que com uma previsão normativa a vinculação dos precedentes passasse a ter maior eficácia. Entretanto, como disse Marcus Vinícius Rios Gonçalves, o caminho deveria passar por emenda constitucional, sob pena de inconstitucionalidade das disposições do novo Código.

Admitindo-se a constitucionalidade da previsão por via de legislação ordinária, a aplicação da força obrigatória dos precedentes deve atingir outras áreas que não o processo civil, entretanto, a sua aplicação não será plena no âmbito do Processo Administrativo Tributário Paulista, por expressa vedação legal.

Cabe primeiro acrescentar que não faz parte do escopo deste trabalho avaliar a suposta inconstitucionalidade da referida norma, mas tão só analisar a possibilidade de sua aplicação ao processo administrativo tributário paulista.

No Processo Administrativo Tributário Paulista, objeto principal deste trabalho, algumas considerações iniciais devem ser feitas. A lei nº 13.457/2009, de 18/03/2009 traz disposição que dificulta o reconhecimento de inconstitucionalidades pelos julgadores administrativos (art. 28).

Artigo 28 - No julgamento é vedado afastar a aplicação de lei sob alegação de inconstitucionalidade, ressalvadas as hipóteses em que a inconstitucionalidade tenha sido proclamada:

I - em ação direta de inconstitucionalidade;

II - por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em via incidental, desde que o Senado Federal tenha suspenso a execução do ato normativo.

Portanto, a inconstitucionalidade da lei tributária reconhecida por decisão judicial não expressamente mencionada no artigo 28 da lei paulista não poderia ser utilizada no âmbito administrativo por expressa proibição legal. Os artigos 926 e seguintes do novo CPC, nessa situação, seriam inaplicáveis por serem incompatíveis com o sistema processual vigente.

Nos demais casos, haveria que se reconhecer a obrigatoriedade de precedente que interpreta disposição legal, desde que o precedente judicial não altere a estrutura da lei, mas apenas a interprete.

A título de exemplo a Constituição Federal proíbe que os entes públicos instituem impostos sobre patrimônio, rendas ou serviços uns dos outros (art. 150, VI, a), havendo nos parágrafos 2º e 3º exceções com relação à exploração de atividade econômica. No caso de haver precedente (conforme artigos 926 e seguintes do novo CPC) reconhecendo que determinada empresa pública está protegida por essa imunidade, tal precedente deve ser obrigatoriamente seguido em âmbito administrativo, pois não se trata de alteração da lei, mas de interpretação quanto a sua extensão.

Já, por exemplo, quanto a precedentes que afastem a sistemática de cálculo de juros expressamente prevista na legislação paulista, mandando que se apliquem outras leis ou percentuais, a força obrigatória não estaria presente, por afastar legislação vigente. Não haveria mera interpretação, mas substituição da lei. Portanto, o julgador administrativo, diante da lei e de decisão judicial em sentido contrário a ela, deve respeitar a primeira, em respeito ao princípio da legalidade, que vige no processo administrativo tributário.

Essa distinção é cabível devido a peculiaridade da administração tributária ser parte e julgadora do processo administrativo. Se sua atuação fosse completamente vinculada por precedentes judiciais de menor instância, as discussões jamais ultrapassariam o âmbito administrativo, deixando de chegar ao judiciário. De se ressaltar, que a decisão administrativa definitiva de procedência ao contribuinte não pode ser levada ao judiciário, somente a negativa pode, e só pelo contribuinte. Da mesma maneira, não caberia dizer que a força vinculativa dos precedentes seria norma fundamental de direito processual ou princípio jurídico.

Por isso, a aplicação dos precedentes no âmbito administrativo ocorreria somente de forma subsidiária, com fundamento no artigo 15 do CPC, não cabendo de forma supletiva ou por diálogo das fontes por contrariar os princípios processuais do processo administrativo tributário paulista e seus objetivos fundamentais.

Destarte, os precedentes judiciais obrigatórios, nos termos dos artigos 926 e 927 do novo CPC não seriam completamente aplicáveis ao Processo Administrativo Tributário Paulista.

Prosseguindo na análise das inovações, Faro (2015, pp. 289-290) discute, também, sobre a nova sistemática de fundamentação das decisões, prevista no §1º do artigo 489 do CPC. Os seus incisos indicam o que não se considera como decisão fundamentada. O autor dá destaque aos incisos V e VI que tratam dos precedentes judiciais.

§ 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.

O objetivo dessas disposições não é de constituir novo princípio jurídico, mas de melhor explicar o que significa o já constitucionalmente previsto princípio da motivação das decisões (art. 93, IX da Constituição Federal). É uma interpretação de tal princípio constitucional feita pelo legislador ordinário.

Com relação à sua aplicação em outras disciplinas processuais, mais uma vez cumpre estudar a possibilidade com relação ao processo penal e ao processo trabalhista.

Para Gajardoni (2016, p. 3), ao analisar sua aplicação ao processo penal, “não se pode deixar de apontar o caráter pedagógico da disposição, que também acaba funcionando como regra da teoria geral do processo aplicável ao crime”. Para o autor, no entanto, o dispositivo não trará grandes reflexos ao processo penal. Em sentido diverso, Santos (2016, pp. 40-44) produz extensa monografia sobre a fundamentação das decisões no processo penal, sob a ótica do



novo Código de Processo Civil. Para a autora, todos os incisos do §1º do artigo 489 trariam alguma consequência ao processo penal.

No processo trabalhista, o art. 3º, IX, da Resolução nº 203, de 15 de março de 2016 do Tribunal Superior do Trabalho, reconhece a aplicação do princípio a tal área do direito. A resolução apenas faz algumas ressalvas quanto à extensão da norma (considerações iniciais e art. 15 da resolução).

A regra do artigo 489, §1º, representa verdadeira norma fundamental de direito processual, portanto, ainda que não se aplique por subsidiariedade ou supletividade, se justifica por seu caráter de norma fundamental ou ao menos de disposições que esclarecem, aclaram ou interpretam normas fundamentais, podendo ser aplicada pelo diálogo das fontes.

Entretanto, devido às particularidades da legislação específica, cumpre fazer algumas considerações, em especial quanto aos precedentes, visto que em alguns casos não terão força obrigatória.

Para fundamentação de decisões que afastarem precedentes invocados, valendo-se de disposição expressa na lei, nos casos já delineados anteriormente, bastará que o julgador administrativo indique o dispositivo legal a ser aplicado ao caso concreto, e a indicação de impossibilidade de julgamento conforme o precedente. Isso se dá por conta de impedimento presente na lei reguladora do contencioso tributário (art. 28), que proíbe o reconhecimento de inconstitucionalidades na lei tributária pelo órgão de julgamento.

Destarte, cabe a aplicação do artigo 489 do novo CPC ao Processo Administrativo Tributário Paulista, com as ressalvas feitas.

Os artigos 9º e 10 do Código de Processo Civil são normas que interpretam e complementam o princípio do contraditório, constitucionalmente previsto. Sua finalidade é garantir que as partes terão todas as oportunidades de influir na decisão do juiz a qualquer tempo, mesmo com relação a matérias que o juiz pode decidir de ofício.

Antes de reconhecê-las, deve o juiz abrir prazo para que as partes se manifestem, garantindo a elas o contraditório pleno e a ampla defesa. Tal disposição também é aplicável aos demais ramos processuais. A Resolução nº 203 do TST, no artigo 4º regula especialmente a aplicação das disposições ao processo trabalhista<sup>6</sup>.

---

<sup>6</sup> Art. 4º Aplicam-se ao Processo do Trabalho as normas do CPC que regulam o princípio do contraditório, em especial os artigos 9º e 10, no que vedam a decisão surpresa.

No Processo Administrativo Tributário a aplicação seria perfeitamente possível, entretanto, reduzida. Existem poucas matérias de ordem pública que prejudiquem direitos da defesa do contribuinte. As matérias mais comuns (em especial relacionadas à decadência) prejudicam a constituição do crédito tributário, são, portanto, contrárias aos interesses do Estado e benéficas ao contribuinte.

No caso dos processos administrativos, o órgão de julgamento, apesar de isento e imparcial, não deixa de ser representante do Estado (parte e julgador do processo); não haveria razão lógica para obrigar a abertura de prazo para exercício do contraditório nessas questões, ao menos que houvesse alguma necessidade de esclarecimento. Não poderia se afirmar que o Estado, parte e julgador do processo, seria surpreendido por decisão administrativa surpresa. De se ressaltar a maior parte dos julgamentos comporta interposição de recurso de ofício, o que reduz ainda mais os riscos de decisões indevidas.

No entanto, a norma também tem caráter pedagógico, e pode ser utilizada para que se amplie a oportunização geral de participação das partes no processo administrativo, desde que feita dentro dos limites legais.

No Processo Administrativo Tributário paulista, como já mencionado, o rito é bastante simplificado. Não há previsão de atos para instrução processual específica no curso do julgamento. As provas são juntadas aos autos juntamente com a defesa e o julgador as analisa. A apresentação de provas em outros momentos é extraordinária e sujeita à análise do julgador. Apenas a autoridade administrativa julgadora tem a capacidade de pedir complementação de provas, ou de esclarecimentos de fato às partes, o que se faz por meio de diligências.

O artigo 25, da lei nº 13.457/2009, disciplina tais diligências, que ocorrem apenas para esclarecimento de fatos e no caso de necessidade à instrução processual. Pode-se utilizar os artigos 9º e 10 do novo Código de Processo Civil para estender a interpretação do referido artigo 25 dando maior amplitude para o cabimento das diligências. Assim, diligências úteis ao resultado do processo (a despeito do vocábulo “necessárias” da lei) poderiam ser determinadas com

---

§ 1º Entende-se por “decisão surpresa” a que, no julgamento final do mérito da causa, em qualquer grau de jurisdição, aplicar fundamento jurídico ou embasar-se em fato não submetido à audiência prévia de uma ou de ambas as partes.

§ 2º Não se considera “decisão surpresa” a que, à luz do ordenamento jurídico nacional e dos princípios que informam o Direito Processual do Trabalho, as partes tinham obrigação de prever, concernente às condições da ação, aos pressupostos de admissibilidade de recurso e aos pressupostos processuais, salvo disposição legal expressa em contrário.

fundamento no artigo 25 da lei paulista combinado com os artigos 9º e 10 do CPC. Portanto, também terão aplicação parcial os artigos 9º e 10 do CPC ao processo administrativo tributário paulista.

Os institutos tratados até então não são os únicos com possível aplicação ao processo administrativo tributário. É possível, conforme o caso, que sejam também aplicados:

- Boa-fé processual, em especial artigos 79 a 81 do CPC, com a ressalva de que não há previsão de penalidades pelo desrespeito a tal princípio, o que impossibilita a aplicação das previstas no novo CPC ao processo administrativo tributário;
- Dever de uniformizar a jurisprudência dos tribunais, do art. 926 do CPC, inclusive pelo regime de súmulas, previsto no artigo 52 da Lei nº 13.457/2009;
- Regras de ônus da prova (art. 373 do CPC) e de desnecessidade de provas (art. 374 do CPC);
- Utilização de prova emprestada (art. 372 do CPC);
- Utilização de documento eletrônico (art. 439 do CPC);
- Exceção ao duplo grau de jurisdição necessário, quando houver reiteração de decisões administrativas (art. 496, §4º, IV, do CPC), destaca-se que o artigo prevê inclusive a súmula administrativa.

Todos esses institutos citados neste capítulo são passíveis de serem aplicados ao processo administrativo tributário, ainda que com algumas ressalvas com relação ao caso concreto e às especificidades do processo tributário.

#### **6.4.2 Regras do novo CPC não aplicáveis ao processo administrativo tributário paulista**

A maior parte das principais inovações trazidas pelo novo Código de Processo Civil são aplicáveis ao processo administrativo tributário, entretanto, algumas delas são incompatíveis ou expressamente vedadas pela legislação que o regulamenta. Este capítulo do trabalho analisará as normas que não são

compatíveis com o processo administrativo tributário paulista. Tais normas serão tratadas uma a uma.

O artigo 138 do novo CPC prevê a participação no processo do *amicus curiae*, disposição que não pode ser aplicável aos processos administrativos tributários por risco de violação de garantias fundamentais dos contribuintes, dentre eles do sigilo fiscal. Além do mais, como as discussões administrativas também costumam prever penalidades faltaria interesse jurídico para terceiro estranho à causa participar. Poderia haver a participação em sede de recurso especial (artigo 49 da Lei nº 13.457/2009)<sup>7</sup> que envolve apenas dissídio entre a interpretação da legislação aplicada de forma divergente em mais de um caso, por se tratar de matéria apenas de direito. Entretanto, nos julgamentos de primeira instância não caberia a aplicação.

Não há previsão para o incidente de desconconsideração da personalidade jurídica, previsto nos artigos 133 a 137 do CPC no contencioso paulista. A desconconsideração da personalidade jurídica não é feita no âmbito do contencioso, objeto deste trabalho, mas em momento anterior, seja por procedimento próprio executado pela administração (em geral quando a empresa é fraudulenta) ou por meio de reconhecimento de responsabilidade tributária prevista na lei, como por exemplo, o artigo 134, VII, do Código Tributário Nacional, caso em que não há propriamente uma desconconsideração da personalidade jurídica, mas um reconhecimento da responsabilidade do sócio diretamente.

O artigo 12 do novo CPC já foi objeto de reforma, por meio de Lei nº 13.256 de 04 de fevereiro de 2016, que alterou o vocábulo “deverão” para “atenderão, preferencialmente” à ordem cronológica de conclusão para proferir sentença. A alteração tirou caráter de obrigatoriedade da medida mesmo que no âmbito judicial, do processo civil. Sua intenção pode ser levada ao processo administrativo tributário, mas a eficácia da norma ficou prejudicada.

Uma norma que tem sido elogiada por juristas é a do cálculo dos prazos processuais em dias úteis, conforme art. 219 do novo CPC<sup>8</sup>. Entretanto, a Lei nº 13.457/2009, em seu artigo 6º prevê que os prazos do processo administrativo

---

<sup>7</sup> Artigo 49 - Cabe recurso especial, interposto tanto pelo autuado como pela Fazenda Pública do Estado, fundado em dissídio entre a interpretação da legislação adotada pelo acórdão recorrido e a adotada em outro acórdão não reformado, proferido por qualquer das Câmaras do Tribunal de Impostos e Taxas.

<sup>8</sup> CPC: Art. 219. Na contagem de prazo em dias, estabelecido por lei ou pelo juiz, computar-se-ão somente os dias úteis.

tributário paulista serão contínuos, excluindo-se a contagem do dia de início e incluindo-se o de vencimento, portanto, como há disposição expressa na lei pelo cálculo de forma contínua a disposição do novo CPC não poderá ser aplicada, há verdadeira incompatibilidade da norma.

A suspensão dos prazos processuais entre 20 de dezembro e 20 de janeiro (art. 220) não pode ser aplicada diretamente com base no novo CPC, por representar violação à organização administrativa do tribunal de julgamento. Cabe acrescentar que o regime jurídico é diverso, as leis que regulam o funcionamento das unidades de julgamento (horário, data, atendimento ao público e etc.) são diversas, portanto, não cabe a aplicação diretamente com base no CPC. No entanto, não há impedimento a que o próprio tribunal administrativo edite anualmente norma nesse sentido.

As normas relativas à tutela provisória, artigos 294 e seguintes do novo CPC, não são cabíveis no processo administrativo tributário, pois não existe medida que necessite de urgência dentro de sua competência, destacando-se que com base no artigo 151, III, do Código Tributário Nacional, a exigibilidade do crédito tributário<sup>9</sup>, objeto da discussão administrativa, está suspensa. Portanto, por impossibilidade prática, tais medidas não são aplicáveis. Outras medidas, por exemplo no sentido de liberação de uma certidão urgente, não estão dentro da competência das unidades de julgamento do contencioso paulista.

A conexão, prevista no art. 55 do CPC pode ser aplicada ao processo administrativo tributário, por ser baseada nos princípios da celeridade, da economia processual, da eficiência e da segurança jurídica. Entretanto, o objeto do contencioso é sempre lavratura de auto de infração e imposição de multa, portanto, relativo à obrigação tributária. Por ter essa limitação de matéria e objeto, a única maneira de haver conexão será pela causa de pedir, e quando se tratar da mesma obrigação tributária ou de fatos relacionados a ela.

A disposição do artigo 317 do Código de Processo Civil, de que deve o juiz, antes de proferir decisão de mérito de oportunizar à parte a correção de vício está no título de “extinção do processo”, portanto, antes de extinguir o processo por existência de vício o juiz deve oportunizar à parte a sua correção. A extinção do processo, no contencioso paulista, se dá por três motivos: vícios de representação,

---

<sup>9</sup> Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

não suprido no prazo legal; intempestividade, para o qual cabe recurso; desistência, como por exemplo, quando há desistência voluntária ou por proposição de ação judicial que discute a totalidade das matérias do débito. Nesses três casos, a discussão deixa o âmbito do contencioso tributário, mas para todas elas existe recurso previsto na legislação paulista, motivo pelo qual a abertura de prazo específico para este fim seria redundante, portanto, incompatível com os princípios processuais da celeridade e da razoável duração do processo.

As normas aqui tratadas são as principais que possuem incompatibilidade com o processo administrativo tributário. O novo Código de Processo Civil está no início da sua vigência, portanto, a discussão quanto à aplicabilidade de suas normas a outros ramos do direito processual irá prosseguir por muito tempo até que se estabilize.

## 7 CONCLUSÃO

O objetivo deste trabalho foi o de investigar a possibilidade de aplicação do novo Código de Processo Civil ao processo administrativo tributário paulista, bem como de identificar quais normas naquele contidas são passíveis de uso na solução de conflitos relacionados ao contencioso tributário paulista.

Para tanto, foram realizadas pesquisas bibliográficas, legislativas e jurisprudenciais, tendo o estudo se iniciado com a análise do conceito do processo e das similitudes e das diferenças entre o processo administrativo e o processo judicial, isso com o intuito de verificar a possibilidade de estudo desse instituto como uma disciplina única, ou seja, por intermédio de uma teoria geral.

Concluiu-se ser assim possível, até em razão das próprias características do ordenamento jurídico brasileiro, que possui caráter sistemático e o seu fundamento na Constituição Federal. De fato, as normas constitucionais, especialmente seus princípios, se irradiam para todo o direito, fazendo com que mesmo os diferentes ramos jurídicos possuam disposições e garantias comuns, ilação essa aplicável ao direito processual.

Depreendida a existência de disposições similares entre os diversos ramos processuais, buscou-se estudar as fontes jurídicas do processo, desde o seu conceito até as suas classificações. Analisou-se, também, o conceito de lacunas e das suas formas de colmatação. Além das ferramentas clássicas, verificou-se a existência de outras técnicas, tais como a aplicação supletiva e subsidiária de outras leis e a aplicação de normas valendo-se da teoria do diálogo das fontes.

Constatou-se que por intermédio dessas técnicas seria possível utilizar normas de um microssistema jurídico em outro, como por exemplo, do CPC no processo administrativo tributário, com a finalidade de solucionar as lacunas da lei, ou seja, os casos em que a lei específica não possuísse resposta expressa para um conflito exposto no caso concreto.

Observou-se, contudo, que não apenas as referidas técnicas autorizariam a interligação entre si de diferentes microssistemas jurídicos, como também as normas processuais que derivam da Constituição Federal, chamadas de normas de direito processual fundamental. Tais normas, por terem origem constitucional (expressa ou não), devem ser respeitadas por todos os ramos do direito. Como o novo CPC passou a prever em seu texto diversas dessas normas

fundamentais, esse diploma deixou de constituir um regramento específico apenas do processo civil, tornando-se uma norma de caráter geral.

O estudo do histórico do novo CPC e em particular, dos motivos de sua elaboração e da maneira como foi construído, demonstra que de fato os participantes do seu projeto e o legislador pretenderam atribuir-lhe tal característica, de forma a permitir a sua extensão para outros microssistemas processuais.

Tendo em vista tal particularidade do novel código, citaram-se os estudos de alguns operadores do direito sobre a aplicação do novo CPC no direito processual trabalhista e no direito processual penal com o intuito de comparar a comunicação entre esses três ramos do direito e, ao final, facilitar a identificação de normas daquela legislação geral passíveis de aplicação também no processo administrativo tributário paulista.

Posteriormente, de forma a trazer maiores subsídios para o presente trabalho, foram analisadas a importância e a relevância do Processo Administrativo Tributário, tendo sido traçado um breve histórico sobre esse instituto, bem como os resultados atualmente obtidos pelo órgão de julgamento paulista.

Após, buscou-se resumir as disposições legislativas que regulam o processo administrativo tributário paulista, bem como analisar de que forma poderiam ser supridas as lacunas dessa legislação especial, em especial por intermédio do uso do novo CPC para esse fim.

Feitas as pesquisas, observou-se que existem diversos métodos aptos a essa finalidade e que inclusive justificariam a utilização de normas do novo Código de Processo Civil no processo administrativo tributário paulista, dentre elas a aplicação supletiva, subsidiária e o diálogo das fontes, sem olvidar das normas fundamentais de direito processual, que, por terem base constitucional, podem ser aplicadas imediatamente a qualquer área do direito.

Valendo-se dessas metodologias, restou verificado que muitas normas do Novo CPC poderiam ser aplicadas ao processo administrativo tributário paulista, sendo as principais: os precedentes judiciais (com algumas limitações causadas pelo princípio da legalidade que vigora na administração pública); a nova sistemática de fundamentação das decisões judiciais ou administrativas; a ampliação do contraditório (artigos 9º e 10 do novo CPC); a boa-fé processual; as regras de valoração e de ônus da prova.



Outras, porém, seriam inaplicáveis, como as seguintes, citadas exemplificativamente: a nova sistemática de cálculo de prazos em dias úteis; a presença de *amicus curiae*; as normas relativas à tutela provisória.

Concluiu-se, ao final desses estudos, que o novo CPC traz diversas normas em seu bojo que podem ser aplicadas ao processo administrativo tributário paulista. A sua aplicação, todavia, não é irrestrita, já que esse ramo também possui regramentos próprios, que devem ser compatibilizados com a lei de caráter geral, o que será realizado por intermédio das técnicas acima já citadas.

Algumas normas do novo CPC, por representarem garantias constitucionais próprias de qualquer processo, são aplicáveis sempre ao ramo específico, podendo o novo CPC servir de parâmetro informativo e interpretativo da legislação especial. Outras, contudo, não poderão ser utilizadas no processo administrativo tributário paulista, seja por não ser a lei específica omissa, seja porque a lei específica traz preceitos expressos em sentido contrário à lei de caráter geral, seja porque incompatíveis com seus fins e princípios específicos.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. Constituição (1824). **Constituição política do imperio do brazil**: promulgada em 25 de março de 1824. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao24.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao24.htm)>. Acesso em: 20 de out. de 2015.

\_\_\_\_\_. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em: 10 de out. de 2016.

\_\_\_\_\_. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. **Código de Processo Civil**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm)>. Acesso em: 10 de out. de 2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal Superior do Trabalho. Edita a Instrução Normativa nº 39, que dispõe sobre as normas do Código de Processo Civil de 2015 aplicáveis e inaplicáveis ao Processo do Trabalho, de forma não exaustiva. **Resolução nº 203, de 15 de março de 2016**. Disponível em: <<http://www.tst.jus.br/documents/10157/429ac88e-9b78-41e5-ae28-2a5f8a27f1fe>>. Acesso em: 10 de out. de 2016.

\_\_\_\_\_. Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942. **Lei de introdução às normas do Direito Brasileiro**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del4657compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del4657compilado.htm)>. Acesso em: 12 de out. de 2016.

BULOS, Uadi Lammêgo. **Curso de Direito Constitucional**. 9ª ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

CAMARGO, Luiz Henrique Volpe. **Cem novidades do novo Código de Processo Civil**. Brasília ano 48 n. 190 abr./jun. 2011. Disponível em: <<https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/242901/000923137.pdf?sequence=1>>. Acesso em 5 de out. 2016.

CARVALHO, O. S. **Aplicação subsidiária do código de processo civil aos processos administrativos tributários**. Disponível em: <[http://portal.toledoprudente.edu.br/upload/usuarios/2096/materialdidatico/20101018-aplic\\_subsid\\_do\\_CPC\\_aos\\_PATs.rev.final%20-%20C%C3%B3pia.pdf](http://portal.toledoprudente.edu.br/upload/usuarios/2096/materialdidatico/20101018-aplic_subsid_do_CPC_aos_PATs.rev.final%20-%20C%C3%B3pia.pdf)>. Acesso em: 20 de out. de 2015.

CINTRA, Antonio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. **Teoria Geral do Processo**. 28ª ed. São Paulo: Malheiros Editores Ltda., 2012.

COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional**. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 27ª ed. São Paulo: Atlas, 2014.

DIDIER JR., Fredie. **Curso de direito processual civil: introdução ao direito processual civil, parte geral e processo de conhecimento**. 17ª ed. Salvador: Ed. Jus Podivm, 2015.

DONIZETTI, Elpídio. **Curso didático de direito processual civil**. 19ª ed. São Paulo: Atlas, 2016.

FARO, M.P.; MOREIRA, B.M. **O novo código de processo civil e seus reflexos no processo tributário administrativo**. Disponível em: <<http://www.bmalaw.com.br/arquivos/Artigos/Novo%20CPC%20e%20o%20Processo%20Tribut%C3%A1rio.pdf>>. Acesso em: 21 de out. de 2015.

FGV - FUNDAÇÃO GETÚLIO VARGAS. **Relatório final 2ª aferição da transparência do contencioso administrativo tributário: ICAT 2014**. Disponível em: <[http://www.nucleodeestudosfiscais.com.br/files/upload/2015/03/03/relatoriofinal\\_icat-2a-afericao\\_oficial.pdf](http://www.nucleodeestudosfiscais.com.br/files/upload/2015/03/03/relatoriofinal_icat-2a-afericao_oficial.pdf)>. Acesso em: 20 de out. de 2015.

GAJARDONI, Fernando da Fonseca. **Impactos do Novo CPC no processo penal**. Disponível em: <<http://jota.uol.com.br/impactos-do-novo-cpc-no-processo-penal%C2%B9>>. Acesso em: 11 de out. de 2016.

GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito Civil brasileiro, volume 1: parte geral**. 14ª ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

GONÇALVES, Marcus Vinicius Rios. **Direito Processual Civil esquematizado**. 6ª ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 25ª Edição. São Paulo: Atlas, 2016.

LIMA, Renato Brasileiro de. **Manual de processo penal: volume único**. 4ª ed. Salvador: Ed. JusPodivm, 2016.

LOUREIRO, Waltair Lemos. **O diálogo das fontes como método integrativo do microsistema processual civil coletivo da tutela do patrimônio público**. Disponível em: <http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=45ea3375b621c477>. Acesso em: 10 de out. de 2016.

MARINONI, L. G.; ARENHART S. C.; MITIDIERO, D. **Novo curso de processo civil, volume 1**. 1ª ed. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 2015.

MARQUES, Claudia Lima. BENJAMIM, Antonio Herman V. BESSA, Leonardo Roscoe. **Manual de direito do consumidor**. In: TARTUCE, Flávio. **Manual de direito civil: volume único**. 6ª ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2016.

MEIRELES, E. **O novo CPC e sua aplicação supletiva e subsidiária no processo do trabalho**. In: DIDIER JR., F.; BRANDÃO, C.; MALLET, E. coords. **Coleção Repercussões do Novo CPC, v.4: Processo do Trabalho**. 2ª Ed. Salvador: Ed. Jus Podivm, 2016.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. **CARF 90 anos, consolidando o seu papel**. Disponível em: <<http://idg.carf.fazenda.gov.br/noticias/2015/votacao-premio-merito-funcional-ministro-leopoldo-de-bulhoes>>. Acesso em: 20 de out. de 2015.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 6ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

SANTOS, Rayane Andreza Ferreira dos. **O impacto do novo código de processo civil no regime de fundamentação do processo penal**. Disponível em: <[https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/164168/TCC\\_rayanean\\_drezasantos.pdf?sequence=1](https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/164168/TCC_rayanean_drezasantos.pdf?sequence=1)>. Acesso em: 10 de out. de 2016.

SÃO PAULO. Lei nº 10.177, de 30 de dezembro de 1998. **Regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Estadual**. Disponível em: [http://www.fazenda.sp.gov.br/tit/tit\\_legis/leis\\_estaduais/1998/lei\\_10177\\_1998.htm](http://www.fazenda.sp.gov.br/tit/tit_legis/leis_estaduais/1998/lei_10177_1998.htm). Acesso em: 12 de out. de 2016.

SÃO PAULO. **Tribunal de Impostos e Taxas – Relatórios de Gestão**. Disponível em: <[http://www.fazenda.sp.gov.br/tit/relatorios\\_gestao/tempo\\_tramitacao/tempo\\_tramitacao.shtm](http://www.fazenda.sp.gov.br/tit/relatorios_gestao/tempo_tramitacao/tempo_tramitacao.shtm)>. Acesso em: 20 de out. de 2015.

SCHIAVI, Mauro. **Novo código de processo civil: a aplicação supletiva e subsidiária ao processo do trabalho**. Disponível em: <[http://www.trt7.jus.br/escolajudicial/arquivos/files/busca/2015/NOVO\\_CODIGO\\_DE\\_PROCESSO\\_CIVIL-\\_APLICACAO\\_SUPLETIVA\\_E\\_SUBSIDIARIA.pdf](http://www.trt7.jus.br/escolajudicial/arquivos/files/busca/2015/NOVO_CODIGO_DE_PROCESSO_CIVIL-_APLICACAO_SUPLETIVA_E_SUBSIDIARIA.pdf)>. Acesso em: 05 de out. de 2016.

TARTUCE, Flávio. **Manual de direito civil: volume único**. 6ªed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2016.

TÁVORA, Nestor; ALENCAR, Rosmar Rodrigues. **Curso de direito processual penal**. 11ªed. Salvador: Editora JusPodivm, 2016.

ZULLI NETO, Raphael. **Repertório Histórico 1935-2005, Tribunal de Impostos e Taxas**. 1ª Ed. São Paulo: Imprensa Oficial, 2005.