

EFEITOS DAS DECISÕES JUDICIAIS NO PROCESSO ADMINISTRATIVO

OSVALDO SANTOS DE CARVALHO
VALÉRIO PIMENTA DE MORAIS

■ INTRODUÇÃO

O presente artigo procura aferir o impacto das alterações que culminaram com a materialização de normas incorporadas à estrutura do Novo Código de Processo Civil (NCPC) sobre o **processo administrativo tributário**, sabidamente no que diz respeito às decisões judiciais voltadas ao que se pode conceber como resultado de objetivação das lides, bem como de sua vinculatividade e, como tal, na busca de dotar a relação entre os litigantes – Fisco e contribuinte – com a principiologia de interesse.

Essas alterações, tenha-se em registro, manifestaram-se em reformas que precederam a mencionada codificação na forma dos **recursos extraordinários dotados de repercussão geral** e os **recursos especiais repetitivos**. Assim, as decisões judiciais podem promover significativo efeito sobre o processo de positivação do próprio processo administrativo tributário, atuando na fase revisional sobre os critérios da regra-matriz de incidência tributária, na composição da relação Fisco-contribuinte.

Nesse ambiente, ganha relevo determinante as notas características do Direito Probatório, concebido como manifestação direta do Direito Material e exemplificado pela positivação abrangente dos entes federativos:

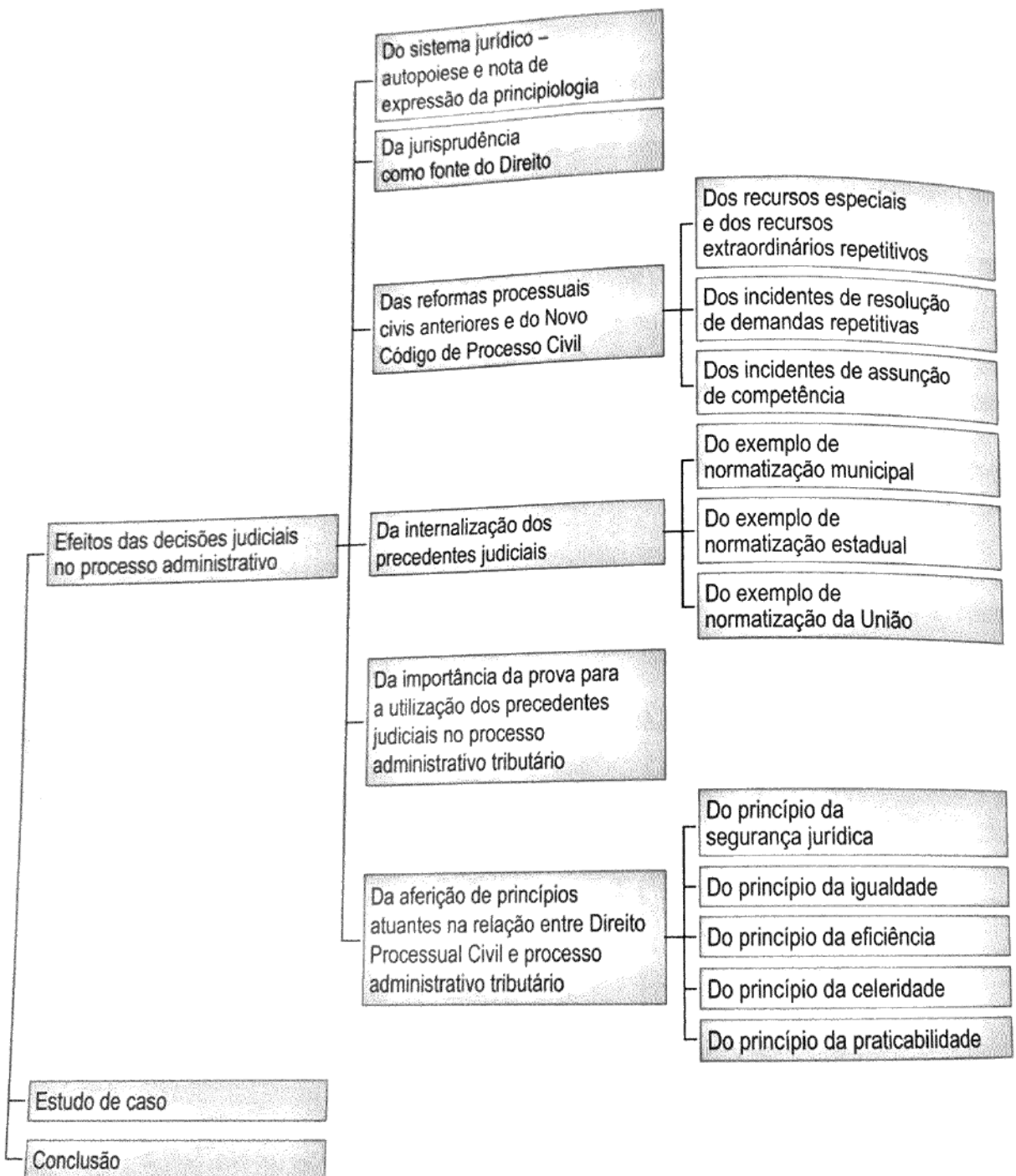
- dos municípios – por todos, pela Lei Municipal nº 15.690, de 15 de abril de 2013, do município de São Paulo;
- dos Estados – por todos, pela Lei do Processo Administrativo Tributário do Estado de São Paulo (Lei Estadual nº 13.457, de 18 de março de 2009);
- da União – pelo Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) – Portaria do Ministério da Fazenda (MF) nº 343, de 9 de junho de 2015.

OBJETIVOS

Ao final da leitura deste artigo, o leitor será capaz de

- sistematizar as alterações processuais, transitando pela objetivação da lide e vinculatividade das decisões judiciais;
- avaliar o impacto dessas alterações processuais no processo administrativo tributário dos entes federativos;
- verificar o papel da jurisprudência e sua influência direta nos critérios da regra-matriz de incidência tributária;
- identificar os princípios atuantes na relação entre Direito Processual Civil e processo administrativo tributário.

ESQUEMA CONCEITUAL



■ EFEITOS DAS DECISÕES JUDICIAIS NO PROCESSO ADMINISTRATIVO

Na ordem dos acontecimentos da recente história brasileira, em específico do ano de 2015, citam-se dois fatos de grande repercussão e de sincronicidade incontrolável:

- o advento das regras veiculadas pelo NCPC – Lei Federal nº 13.105, de 16 de março de 2015, com data de vigência prevista para março de 2015;
- a crise do contencioso administrativo tributário federal, implicando ampla alteração, sobretudo estrutural, do CARF, com a materialização normativa da Portaria MF nº 343/2015, trazendo uma nova ordem regimental para este conselho.

Sobre a vigência do NCPC prevista para março de 2015, tem-se em conta a polêmica em torno da data de início da vigência do NCPC, bem apontada por Luiz Henrique Volpe Camargo, integrante da comissão de juristas encarregada da revisão do Código de Processo Civil (CPC), concluindo para a data de início da vigência do CPC em 17 de março de 2015, assentando-se na disposição do art. 8º, § 1º, da Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998.¹

Com esse panorama, enuncia-se que, dentro da ordem dos planos semióticos de manifestação do Direito, o que atualmente se revela de maior importância é o **pragmático**, em que emergem a criação e a aplicação das normas jurídicas. O que se tem, portanto, é que o Direito acaba por construir a sua realidade, seu objeto, suas categorias e unidades de significação, promovendo o relato do mundo social na linguagem que lhe é própria.

Esse fato remete à concepção de autonomia do Direito, pois, mesmo que o sistema econômico exemplificativamente influencie a semântica e a pragmática do sistema jurídico, não produzirá com isso atos comunicativos econômicos, mas sempre jurídicos. Portanto, só os **fatos jurídicos** são capazes de desencadear efeitos na ordem jurídica.

Aurora Tomazini Carvalho,² com base nas lições de Paulo de Barros Carvalho e Charles Morris, apresenta a distinção por três planos de investigação dos sistemas sógnicos, que acabam por compor a estrutura do próprio Direito (Quadro 1).

Quadro 1

PLANOS DE INVESTIGAÇÃO DOS SISTEMAS SÍGNICOS	
Sintático	■ Plano em que se estudariam as relações dos signos entre si (que apresenta na lógica seu forte instrumento – análise estrutural).
Semântico	■ Plano em que seriam examinadas as relações dos signos com a realidade que ele exprime (suporte físico e significado) (aqui emergem os problemas de vaguidade, ambiguidade e carga valorativa das palavras – em análise conceitual).
Pragmático	■ Plano em que seriam examinadas as relações dos signos com seus utentes de linguagem (em que se investigam os textos pelos tribunais e as questões de criação e aplicação das normas jurídicas – em análise do uso da linguagem jurídica).

Salienta-se ainda, em reforço à exemplificação da interação entre os sistemas econômico e jurídico, que os maiores problemas de Direito Tributário se relacionam com o **plano ou sistema econômico**, uma vez que o Direito Tributário – em sua instrumentalidade, representada pelas normas de aplicação e revisão do lançamento tributário próprias do processo administrativo tributário – deve tocar a realidade econômica, promovendo-lhe alterações.

Assim, o mais relevante problema que se pode ter nessa relação é o da **exigibilidade**, nascida a partir da concepção de regra-matriz de incidência tributária, veiculada essencialmente por uma norma individual e concreta, regente da relação jurídica estabelecida entre o Fisco e o contribuinte.

Em linhas gerais, a estrutura do NCPC, em seus instrumentos próprios a serem cuidados, volta-se para a ideia de **instrumentalidade**, na concepção de dispositivos postos para a efetiva composição da lide, com o reconhecimento de uma base empírica para a legislação tributária – ponto de interesse para este artigo.

Assim, enuncia-se a efetividade do Direito, em especial, do Direito Tributário, como a capacidade do Direito de transpor as suas próprias abstrações e ferir a realidade. Em suma, as regras do NCPC assentam-se na instrumentalidade, gerando **efetividade**, em uma verdadeira interpretação pragmática de sua expressão.

Acentua-se, ainda em linhas gerais, a presença de quatro técnicas aferíveis na estrutura do NCPC, em que pese a **técnica de depósito de atenção**, pelos limites próprios de esse trabalho residir, na vinculação de precedentes, na forma dos arts. 927 e posteriores do NCPC, que trarão efeitos determinantes para o processo administrativo tributário, sobretudo na delimitação dos critérios da regra-matriz de incidência tributária, que se alinha às demais:

- técnica do contraditório maximizado, com a previsão dos arts. 10 e posteriores do NCPC;
- técnica da cooperação processual, prevista pelo art. 6º do NCPC;
- técnica de reforço da fundamentação dos atos decisórios, prevista no art. 489 do NCPC.

O que se toma, desse conjunto de técnicas, é que o processo se afasta da ideia de atrito e dissintonia entre as partes e se condensa na ideia de convergência e solução, suficiente para, inclusive, trazer efeitos além das partes postas no processo determinado.

Na linha dos instrumentos processuais e na tradução de que a instrumentalidade não é exclusiva do Direito Processual, permeando também a estrutura do Direito Tributário, pode-se conceber que o processo administrativo tributário, em sua lide própria, revela-se como verdadeira **ação anulatória de débito**, uma vez que cuida da aferição dos elementos próprios que compõem o plano da exigibilidade.

Assim, uma decisão judicial, tirada pela ordem de precedentes, poderá influenciar, de maneira significativa, esse plano de exigibilidade, na medida de sua procedência ou improcedência. Para tanto, ganha relevo o **Direito Probatório**, uma vez que o precedente deve ser eficaz e objetivamente demonstrado, traduzindo que os fatos jurídicos, na linha de cotejo entre a decisão administrativa a ser produzida e seu precedente judicial, devem guardar perfeita correspondência. Ou seja, há que se ter presente a necessidade de demonstração analítica da pertinência do precedente.

Diga-se que, em conformidade com a doutrina, tem-se como fundante a consideração de que o momento exaciona é marcadamente pautado pelo **positivismo**, assim os atos relacionados tributário, na conformidade com a disposição do art. 145 do Código Tributário Nacional [CTN]) alimentam-se por atividade pública vinculada aos comandos encontrados no Direito Positivo. No escólio de Renato Lopes Becho, a conclusão: “Eis o momento de forte atuação positivista no Direito Tributário”.³

Considera-se, ainda, que é amplo o reconhecimento do atual estágio do novo Direito Tributário, dotado de elementos do **pós-positivismo**, que carregam características próprias, como a discussão dos direitos humanos no fenômeno da tributação e da própria aplicabilidade principiológica na formação da cadeia de positivação na formação da norma individual e concreta.

Assim, dentro dessa perspectiva atual, emanam cargas de influência, de **maneira inequívoca**, nos momentos pré-exacionais e executivos da tributação, e, de **maneira limitada**, mas também evidente, inegável vinculatividade, em sua consideração sistêmica, em conformidade com o art. 142 do CTN.

O que se tem por certo nessa ordem de valores é que a instrumentalidade do NCP, assim como as anteriores alterações estruturais introduzidas no Direito Processual Civil, procura traduzir, de modo imediato, a maior segurança jurídica e a celeridade no processo decisório, implantando uma evidente característica de **vinculatividade** entre as decisões dos Tribunais Superiores e as demais instâncias judicantes do Poder Judiciário, com notas que apontam para uma tendência de objetivação da lide, fruto, portanto, de uma atividade jurisdicional que transcende os interesses subjetivos.

É o quanto se colhe na fundamentação do Min. Gilmar Mendes, no julgamento do Recurso Especial (REsp) nº 388.830/RJ, de 14/2/2006, tida por marco histórico, apontando que o recurso “deixa de ter caráter marcadamente subjetivo ou de defesa interesse das partes, para assumir, de forma decisiva, a função de defesa da ordem constitucional objetiva”.⁴

Portanto, com esse conjunto de pressupostos (vinculatividade e objetivação da lide, tendentes a fornecer ao sistema do Direito maior segurança jurídica e efetividade), foram inaugurados os recursos especiais repetitivos na órbita de atuação do Superior Tribunal de Justiça (STJ), assim como os recursos extraordinários dotados de repercussão geral, na órbita própria de atuação do Supremo Tribunal Federal (STF), abrigados nas disposições dos arts. 543-A, 543-B e 543-C da anterior codificação, cuja dinâmica foi acrescida e alterada pela Lei Federal nº 13.105/2015 do NCP.

Assim, os processos administrativos tributários dos diversos entes federativos (melhor cuidados em momento próprio) receberão as imanações dessas alterações processuais, internalizando – com vantagens ou desvantagens específicas e relativas – a seu ordenamento, levando, no seu exame extremo, ao rompimento ou à mitigação no sentido de que a decisão administrativa desfavorável à pretensão fazendária não possa ser levada à apreciação do Poder Judiciário, desde que, por óbvio, conflitante com a sua própria concepção de **vinculatividade**.