

Autocomposição em Processos Tributários

Luciana Carvalho Dias de Medeiros¹

INTRODUÇÃO

O presente estudo, diante de uma nova perspectiva processual oriunda do Código de Processo Civil de 2015, cuidará de investigar os contornos dados pelo ordenamento jurídico pátrio aos mecanismos de autocomposição em processos de natureza tributária.

Conforme é sabido, o modelo de pacificação social tradicional é pautado na submissão à jurisdição de interesses conflitantes (art. 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal de 1988). Com isso, cabe ao Estado juiz, mediante a aplicação da norma ao caso concreto, dizer o direito e, assim, solucionar os conflitos.

Ocorre que o contencioso judicial, ao longo dos anos, foi corroído por diversos fatores, tais como a morosidade, alto custo na prestação jurisdicional e um nítido desgaste para as partes envolvidas no processo, pondo em crise o sistema judicial.

Frente a essas dificuldades, o legislador ordinário, ao elaborar o diploma processual vigente, cuidou de consagrar, em seu texto legal, um conjunto de normas e valores fundamentais de cunho eminentemente constitucional. Assim, inspirado em comandos consagrados na Constituição Federal de 1988, fora incorporado ao texto processual instrumentos capazes de dar efetividade a tais preceitos e superar os impasses processuais que inviabilizavam a pacificação social mediante acesso ao judiciário.

Esse fenômeno passou a ser qualificado como neoprocessualismo, podendo ser observado de plano no artigo 1º do Código de Processo Civil de 2015, onde restou consagrado que *“o processo civil será ordenado, disciplinado e interpretado conforme os valores e as normas fundamentais estabelecidos na Constituição da República Federativa do Brasil”*.

Partindo dessa leitura constitucional do processo, os §§ 2º e 3º do art. 3º do CPC elencam de forma expressa o que a doutrina adjetiva de sistema multiportas, isto é, em determinadas hipóteses, o contencioso judicial é deixado de lado, abrindo espaço para que sejam efetivados os métodos de solução consensual de conflitos.

Ocorre que, ao trazer o sistema multiportas para litígios tributários envolvendo a Fazenda Pública, surge o problema central do presente ensaio. Há uma aparente incompatibilidade entre os dois primados do sistema multiportas, quais sejam, disposição de direitos e interesses e autonomia da vontade e a atividade administrativa desenvolvida pelo

¹ Advogada associada do escritório Erick Macedo Advocacia. Pós-graduada em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários e em Direito Civil e Processo Civil pela Escola Superior de Advocacia da Paraíba.

Estado mediante a estrita legalidade, assim como a indisponibilidade do interesse público, no caso, arrecadatário.

Com o afã de percorrer todos os institutos jurídicos e conceitos dogmáticos necessários a fiel compreensão da temática, cuidou-se de subdividir o trabalho em três grandes centros de discussão. Inicialmente, buscar-se-á investigar o modelo tradicional de satisfação do crédito tributário via processo judicial, identificando as atuais dificuldades de tal sistemática, assim como os desafios a serem enfrentados, com o fito de fomentar os ditames constitucionais da razoável duração do processo e da segurança jurídica nas relações entre administração pública e contribuinte.

Em um segundo momento, discutir-se-ão os conceitos elementares que envolvem a atuação fiscal, a fim de identificar se há ou não uma compatibilidade entre estes e o sistema multiportas.

Fixadas as premissas iniciais, por último, cuidar-se-á de estudar os meios de autocomposição vigentes e passíveis de aplicação em face do direito tributário, balizando as conclusões encontradas no primeiro e segundo momento do estudo.

1 AS DIFICULDADES DO PROCESSO JUDICIAL TRIBUTÁRIO COMO MODELO TRADICIONAL DE SATISFAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

O ordenamento jurídico brasileiro é tradicionalmente marcado pelo fenômeno da judicialização, isto é, diante dos conflitos postos no meio social, recorre-se ao poder judiciário com o afã de que, mediante a atividade jurisdicional, instrumentalizada através de um processo, o Estado diga o direito no caso em concreto e, assim, conceda uma solução ao contencioso. Trata-se de uma postura que reflete diretamente uma cultura conflitiva.

No âmbito fiscal não é diferente, o direito positivo, tomando como norte o art. 5º, inciso XXXV, da CF de 1988, segundo o qual “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito”, confere ao contribuinte um conjunto de ações judiciais a fim de garantir o direito de resistência às ilegalidades cometidas pela administração fiscal.² De igual modo há, em favor do Estado, meios judiciais pelo quais se buscará o interesse público, seja primário ou secundário.

Tomando por base os dados levantados pelo CNJ no ano de 2018, chega-se a primeira dificuldade enfrentada atualmente pelo judiciário brasileiro, a morosidade na prestação jurisdicional. Na última pesquisa, registrou-se uma taxa de crescimento de processos pendentes de julgamento de 4%. Em termos práticos, o ano de 2017 foi finalizado com 80,1 milhões de processos pendentes de solução definitiva.

² CASSONE, Vittorio. Processo tributário: teoria e pratica. 6. Ed. – São Paulo: Atlas, 2005.

Reduzindo-se o espectro de análise, quando feito um recorte quanto a processos de execução fiscal, esses representam, aproximadamente, 39% do total de casos pendentes e 74% de todas as execuções pendentes de resolução no poder judiciário. Ainda mais preocupante é a taxa de congestionamento desses processos, que chega no percentual de 91,7%, isto é, em 2017, a cada cem processos de execução fiscal, apenas 8 foram baixados.³

Diante de tais números, é dizer, da morosidade do poder judiciário, é possível confirmar a frase inicial deste tópico e concluir que a consagração da inafastabilidade da jurisdição, no atual cenário, põe em cheque valores próprios do Estado Democrático de Direito, tais como, a segurança jurídica, a razoável duração do processo, a eficiência, a celeridade processual e a razoabilidade.

O segundo grande problema que merece ser destacado no presente estudo diz respeito ao alto custo do poder judiciário. No ano de 2017, as despesas do poder judiciário chegaram ao montante de R\$ 90,8 bilhões de reais, o que corresponde a 1,4 do Produto Interno Bruto (PIB).

Por último, há ainda uma crescente impopularidade do judiciário, o que pode inicialmente parecer um tanto contraditório diante dos números acima, mas que corrobora com a crise que o sistema vem passando, uma vez que o descrédito emerge justamente das atuais insuficiências do poder judiciário.⁴

É justamente diante desse cenário caótico que o presente estudo, pondo-se na contramão do processo judicial como modelo tradicional de pacificação social, objetiva demonstrar a viabilidade de meios alternativos de resolução de conflitos envolvendo a Fazenda Pública, sendo imperiosa uma mudança de perspectiva, no sentido de que o acesso à justiça não pode ser encarado como sinônimo de acesso ao judiciário, mas sim o direito à solução do litígio por meio de uma tutela efetiva, justa e tangenciada pelas garantias e valores constitucionalmente e processualmente apregoados.⁵

O Ministro do Superior Tribunal de Justiça, Luís Felipe Salomão⁶, fixando a premissa de acesso ao judiciário, esclarece:

O conceito de acesso à justiça, no mundo contemporâneo, deve ser compreendido como garantia de entrada a um justo processo, capaz de proporcionar a resolução de controvérsias com rapidez, segurança e

³ Justiça em Número. 2018. Disponível em:

<<https://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2018/08/44b7368ec6f888b383f6c3de40c32167.pdf>>
Acesso em 01/09/2019.

⁴ GISMONDI, Rodrigo. Consensualidade e cooperação na execução judicial de políticas públicas: a subsidiariedade do modelo tradicional da execução-sanção diante do novo CPC. In. ARAUJO, José Henrique; CUNHA, Leonardo Carneiro; RODRIGUES, Marco Antônio (Org.). Fazenda Pública. Salvador: Juspodivm, 2016, p. 706.

⁵ THEODORO JR, Humberto (Coord.). Processo Civil Brasileiro. Belo Horizonte: Del Rey, 2016, p. 22.

⁶ ROCHA, C. C.; SALOMÃO, L. F. Arbitragem e mediação: a reforma da legislação brasileira. 2 ed. rev. atual. São Paulo: Atlas, 2017.

efetividade, mediante a implementação de mecanismos de pacificação social que permitam a desobstrução da justiça estatal, esta vocacionada àquelas lides impossíveis por outros meios.

Cappelletti, analisando o movimento de garantia de acesso à justiça, justifica nessa garantia o seu próprio fracasso. Ou seja, a partir do momento em que o processo judicial passa a ser o caminho central, em uma sociedade moderna e democrática, a fim de garantir direitos e se exigir obrigações, há uma sobrecarga do sistema que conseqüentemente tem sua essência fragilizada.⁷

Assim, garante-se irrestritamente o acesso ao judiciário, todavia, não basta pôr o conflito nas “mãos” do Estado para que ele se pronuncie, é preciso que o faça em tempo razoável, de modo eficiente e eficaz. De modo contrário, haverá o mero acesso sem a mínima pacificação social.

Nesse diapasão, o legislador ordinário, ciente das dificuldades estruturais, ao editar o Novo Código de Processo Civil, cuidou de jogar um raio de luz sob a escura “crise do judiciário”, ao elencar um direito processual à luz de normas constitucionais, consagrando o sistema multiportas e estimulando a consensualidade.

Sobre os chamados meios alternativos de resolução de conflitos, sabiamente expõe Fernanda Tartuce⁸:

A introdução dos meios alternativos não visa substituir ou enfraquecer o poder judiciário, mas, pelo contrário, a oferecer meios mais adequados de resolução de conflitos e inserir-se no âmbito da modernização do Poder Judiciário, facilitando a efetiva prestação jurisdicional.

Ao restringir a discussão ao âmbito do direito tributário, os impactos da lide, seja provocada pelo ente tributante – sujeito ativo do crédito tributário –, seja pelo contribuinte ou responsável legal – sujeito passivo do crédito tributário – são agravados em razão do próprio teor do objeto em litígio e da causa de pedir de tais demandas, qual seja, o crédito tributário.

Conforme leciona o professor Paulo de Barros Carvalho⁹:

Predomina a concepção segundo a qual a situação verificada no mundo físico-social, ocorrida em estrita conformidade com a previsão da lei, faria surgir, inapelavelmente, a relação jurídica, por força da imputação normativa. No campo dos tributos, teríamos o "fato gerador" provocando o nascimento da obrigação tributária, independentemente de qualquer ato específico de reconhecimento de seus destinatários.

(...)

⁷ CAPPELLETTI, Mauro. Dos métodos alternativos de solução de conflitos no quadro do movimento universal de acesso à justiça. Revista de Processo, São Paulo, vol.4, p. 87-97, abr./jun. 1994, p. 87.

⁸ TARTUCE, Fernanda. Mediação dos conflitos civis. São Paulo: Método, 2008, p. 171.

⁹ CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. 22ª ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 373-375.

Na verdade, tanto é fato o enunciado protocolar que satisfaz as condições de pertinencialidade à classe do descriptor da norma geral e abstrata, como é fato a relação jurídica que se compõe em decorrência (lógica, não cronológica) daquele acontecimento relatado em linguagem. Apenas, um é fato predicativo (O que está no tópico de antecedente da norma individual e concreta), ao passo que outro é fato relacional (o que se encontra na posição sintática de prescritor). Ambos, porém, são construídos a partir dos critérios da hipótese e da consequência da regra-matriz de incidência, que é norma geral e abstrata.

Assim, ocorrendo a subsunção tributária entre hipótese de incidência e fato gerador, nasce a obrigação de pagar o tributo, que posteriormente será formalizada por meio da lavratura de um auto de infração ou da notificação do contribuinte – lançamento tributário – a depender da espécie tributária, e, por conseguinte, restará definitivamente constituído o crédito tributário, sendo passível de exigência judicial por meio da competente execução fiscal.

Todavia, conforme apontam os números acima, a persecução judicial do crédito tributário por meio do poder judiciário, tal qual atualmente se consagra, trata-se de um caminho moroso e de pouca eficiência, principalmente diante dos vícios oriundos da relação jurídico-tributária.

A título de exemplo, apesar das críticas doutrinárias, por meio da Lei n.º 12.787/2012, passou-se a admitir a possibilidade de que os entes fazendários realizassem o protesto em cartório de certidões de dívidas ativas. Uma das razões dessa postura é justamente promover a persecução extrajudicial do crédito tributário a fim de promover um desafogamento da máquina judiciária.

A par disso, em um primeiro momento, resta inequívoca a necessidade de se buscar meios alternativos à solução de conflitos no âmbito fiscal, sendo a autocomposição uma viável possibilidade. Entretanto, a discussão é complexa.

Portanto, antes de firmar a tese quanto à autocomposição em processo de natureza tributária, é salutar superar antigos paradigmas que supostamente colocariam um obstáculo à autocomposição em processos tributários, quais sejam, a legalidade, a indisponibilidade do interesse público e quais os meios ofertados pelo ordenamento jurídico a fim de instrumentalizar a autocomposição.

2 A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E OS MEIOS DE AUTOCOMPOSIÇÃO

2.1 O interesse público e a sua (in)disponibilidade

A doutrina elenca dois sentidos ao termo “Administração Pública”. Uma primeira concepção entende a administração pública como sendo o conjunto de entes, órgãos e

agentes públicos voltados a um único objetivo, qual seja, exercer a função administrativa (sentido subjetivo). Doutra banda, um segundo sentido complementa o primeiro e entende a administração pública como a própria função administrativa. (sentido objetivo).¹⁰

É incontroverso que a administração pública, seja qual for a sua atuação, deve ser pautada em dois primados que alicerçam toda a sua atuação, quais sejam, a estrita legalidade e a constante busca do interesse público.

No que tange à legalidade, trata-se de um princípio expresso (art. 37 da CF/88) da administração pública e pode ser compreendido por uma ideia de atuação plenamente vinculada à lei, isto é, a atuação do agente público, investido na função administrativa, deve ser subordinada à lei, de modo que a prática de qualquer ato desbalizada do ordenamento jurídico administrativo é entendida como uma atividade ilícita, logo, contrária a legalidade.¹¹

Já o interesse público é concebido inicialmente como uma resposta ao interesse privado, isto é, um conjunto de interesses que reflete a própria noção de comunidade enquanto célula social organizada e dirigida a um fim, sendo esse fim, o interesse público.¹²

A respeito, Celso Antônio Bandeira de Melo¹³:

o interesse público deve ser o conceituado como o interesse resultante do conjunto de interesses que os indivíduos pessoalmente têm quando considerados em sua qualidade de membros da Sociedade e pelo simples fato de o serem [e o] interesse público é o interesse do todo, do próprio corpo social, para precaver-se contra o erro de atribuir-lhe o status de algo que existe por si mesmo, dotado da consciência autônoma, ou seja, a realidade independente e estranha a qualquer interesse das partes.

Não se pode perder de vista que o Estado, apesar de dirigir sua atuação à concretização do interesse público, também é uma pessoa jurídica, mas que, como as demais, possui também os seus interesses particulares, é dizer, interesses não públicos ou interesses individuais do Estado.

Nesse ponto, uma peculiaridade merece ser destacada. É que, quando se trata do Estado enquanto sujeito de direitos e obrigações e dotado de interesses “particulares”, não se pode perder de vista uma hierarquia inerente à própria razão de ser do Estado, qual seja, os

¹⁰ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito administrativo. 30.ed. Rev., atual. e ampl. – Rio de Janeiro: Forense, 2017, p. 93.

¹¹ SAYAGUÉS LASO, Tratado de derecho administrativo, v. I, p. 383: “La administración debe actuar ajustándose estrictamente a las reglas de derecho. Si transgrede dichas reglas, la actividad administrativa se vuelve ilícita y eventualmente aparece responsabilidad.”

¹² ARAGÃO, Alexandre Santos de. A “supremacia do interesse público” no advento do Estado de Direito e na hermenêutica do direito público contemporâneo. In: Sarmento Daniel (org.). Interesses públicos versus interesses privados: desconstruindo o princípio da supremacia do interesse público. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005, p 03

¹³ MELLO, C. **Curso de direito administrativo**. Cap. I, tópicos VIII e IX.

interesses públicos se sobrepõem aos ditos interesses particulares do Estado e esses somente poderão ser perseguidos caso não colidam com aqueles.

Logo, é possível concluir que interesse público não é todo e qualquer interesse do Estado. Na verdade, o Estado possui duas categorias de interesses. Interesses primários, que podem ser considerados como os interesses públicos em si e os interesses secundários, entendidos como interesses privados do Estado.¹⁴

Salutar, nesse sentido, a lição de Eduardo Talamini¹⁵

[...] se não há direito em favor da Administração, não há que se falar em interesse público. De há muito, a doutrina já esclareceu que interesses pragmáticos da Administração que não encontrem amparo no ordenamento não constituem interesse público, são meros interesses secundários, ilegítimos. O interesse de que o agente público deve buscar a satisfação não é, simplesmente, o interesse da Administração como sujeito jurídico em si mesmo (“interesse secundário”), mas, sim, o “interesse primário”, formado pelo complexo de interesses prevaletentes na coletividade. Nesse passo, cumprir deveres e reconhecer e respeitar direitos do administrado é atender ao interesse público. Só assim estará sendo observado o interesse público primário, que é o verdadeiro e único interesse público.

Fixada essa premissa, passa-se a investigar a (in)disponibilidade do interesse público. Assim, falar em indisponibilidade dessa categoria de interesse envolvida por um conjunto de normas e valores apregoados, a fim de garantir a sustentabilidade do ordenamento jurídico, é atribuir-lhe três características, quais sejam, irrenunciabilidade, inalienabilidade e intransmissibilidade.

Ao afirmar que o interesse público é indisponível e aqui se encontra o crédito tributário, em um primeiro momento, pode induzir o leitor a ter uma percepção equivocada de que por essa razão seria absolutamente impossível fazer incidir sobre a administração pública os meios de autocomposição. Seria, em verdade, nítido contrassenso, já que apenas os direitos disponíveis são passíveis de transação e composição. Todavia, essa visão tradicional já se encontra superada.

Elton Venturini¹⁶, didaticamente leciona que “mesmo que idealizada como decorrência da inalienabilidade e da irrenunciabilidade dos direitos assim qualificados, não pode implicar presunção de inegociabilidade”.

A primeira ruptura necessária a fim de admitir-se a autocomposição de processos tributários que têm por objeto discussões eminentemente atreladas a um crédito tributário é

¹⁴ BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de direito administrativo*, Cit. p.65

¹⁵ TALAMINI, Eduardo. A Indisponibilidade do Interesse Público: Consequências Processuais (Composições em juízo, Prerrogativas Processuais, Arbitragem, Negócios Processuais e Ação Monitória) – Versão Atualizada para o CPC/2015. In: ZANETI, H. e CABRAL, T. *Justiça Multiportas: Mediação, conciliação, arbitragem e outros meios de solução adequada para conflitos*. Salvador: Juspodivm, 2016, p. 277.

¹⁶ VENTURINI, Elton. A transação de direitos indisponíveis. *RExPRO*. v. 251 (janeiro 2016)

que, ao se ler “indisponibilidade do interesse público”, deve-se ter o discernimento necessário a fim de interpretar essa característica fazendária como a obrigação inafastável do Estado em permanentemente buscar o interesse público primário de toda a sociedade.¹⁷

O art. 142 do Código Tributário Nacional é claro ao prescrever que “compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento”. Aqui não há nenhuma indicação de que o crédito tributário é bem jurídico indisponível, o que há é uma atividade plenamente vinculada por parte do Estado que, vislumbrando no mundo fenomênico a subsunção da hipótese de incidência ao fato gerador, ou seja, frente à obrigação tributária, detém o dever de lavrar o auto de infração ou notificar o contribuinte, dando-lhe ciência do lançamento tributário e, por conseguinte, mediante a constituição definitiva do crédito tributário, ajuizar, dentro do lapso prescricional de 5 anos, a competente ação de cobrança.

Nesse raciocínio, Shoueri¹⁸ conclui que fazer incidir a autocomposição em processos tributários não teria o condão de dispor do interesse público, uma vez que “nenhuma das partes se predispõe a abrir mão de um direito; ao contrário, buscam uma forma de estabelecer o que será o direito”. Em verdade, inadmitir, por exemplo, a arbitragem tributária, seria de fato ir contra o interesse público.

Sintetizando o entendimento, Madureira¹⁹, seguindo a doutrina de Renato Alessi, pontua:

[...] que os agentes estatais devem cultivar, em suas atividades cotidianas uma correta aplicação do Direito; mesmo quando, em concreto, dela puder resultar contrariedade a interesses transitoriamente defendidos pelo poder público, comumente designados como interesses secundários, segundo a classificação de Renato Alessi. É que esses interesses não se apresentam como legítima expressão do interesse público, mas se qualificam, simplesmente, como interesses particulares do Estado.

Portanto, a partir de uma concepção ajustada do que é o interesse público é que se pode, por meio da legislação, fixar as premissas para que a administração pública possa se submeter a autocomposição em processos de cunho tributário, passando a dispor de seu interesse público secundário.

Segundo Gustavo Binenbojm²⁰:

O reconhecimento da centralidade do sistema de direitos fundamentais instituído pela Constituição e a estrutura pluralista e maleável dos princípios constitucionais inviabiliza a determinação a priori de uma regra de

¹⁷ Grau 2000

¹⁸ SCHOUERI, Luís Eduardo Direito tributário, 8. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2018. p. 342.

¹⁹ MADUREIRA, Cláudio P. Advocacia Pública. Belo Horizonte: Fórum, 2015, pag. 176.

²⁰ BINENBOJM, Gustavo. Uma teoria do direito administrativo: direitos fundamentais, democracia e constitucionalização. 3. Ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2014. P. 31.

supremacia absoluta dos interesses coletivos sobre os interesses individuais ou dos interesses públicos sobre os interesses privados. A fluidez conceitual inerente à noção de interesse público, aliada à natural dificuldade em sopesar quando o atendimento do interesse público reside na própria preservação dos direitos fundamentais (e não na sua limitação em prol de algum interesse contraposto da coletividade), impõe à Administração Pública o dever jurídico de ponderar os interesses em jogo, buscando a sua concretização até um grau máximo de otimização.

Com isso, passa-se a investigar os meios de autocomposição com o afã de identificar a possibilidade de coexistência entre os princípios basilares da atuação estatal, ou seja, do regime jurídico administrativo e aqueles próprios do sistema multiportas elencados no Código de Processo Civil de 2015.

2.2 Os mecanismos de autocomposição

Conforme demonstrado nos tópicos anteriores, a necessidade e a busca por meios alternativos à solução de conflitos são cogentes. Nesse sentido, os meios de autocomposição mostram-se como eficazes instrumentos a fim de concretizar o fim almejado, qual seja, a pacificação social sem a submissão do conflito ao poder judiciário.

A autocomposição pode ser sintetizada como um meio de solução de conflitos em que as partes envolvidas, por meio do diálogo e da flexibilização de seus interesses particulares, de forma parcial ou total, chegam a um denominador comum e obtêm êxito na pacificação do conflito posto.²¹

Cachali²², em seu curso de arbitragem, segmenta a autocomposição em três espécies, quais sejam, a negociação, a conciliação e a mediação.

Para o autor, a negociação é o meio de autocomposição que pode ser exercido tanto pelas próprias partes como por um terceiro que defenderá os interesses das partes envolvidas. É espécie de autocomposição constantemente estimulada no poder executivo e que possibilita a resolução de conflitos de natureza tributária por meio de acordos, parcelamentos de débitos tributários, assim como a própria criação de espaços no âmbito administrativo que fomentam essa prática.

Pela negociação, as partes tentam resolver suas divergências diretamente. Negociam com trocas de vantagens, diminuição de perdas, aproveitam oportunidades e situações de conforto, exercitam a dialética, mas, em última análise, querem uma composição, e para tanto, o resultado deve propiciar ganhos recíprocos, em condições mutuamente aceitáveis e equitativas, caso contrário, será rejeitado por uma das partes

²¹ DIDIER, F. Curso de direito processual civil: introdução ao direito processual civil, parte geral e processo de conhecimento. 19 ed. Salvador: Jus Podivm, 2017, p. 187.

²² CAHALI, F. Curso de arbitragem. 5. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015, p. 45

A conciliação e a mediação são, igualmente, meios de autocomposição, todavia, mais conhecidas e sedimentadas entre a sociedade, talvez por estarem expressamente indicadas no Código de Processo Civil como meios de autocomposição:

Art. 3º (...)

§ 2º O Estado promoverá, sempre que possível, a solução consensual dos conflitos.

§ 3º **A conciliação, a mediação** e outros métodos de solução consensual de conflitos deverão ser estimulados por juízes, advogados, defensores públicos e membros do Ministério Público, inclusive no curso do processo judicial.

Justamente em razão desse enfoque dado a essas espécies de autocomposição, são grandes as confusões entre ambos os institutos. Entretanto, apesar de possuírem características semelhantes, como a presença obrigatória de um terceiro imparcial na condução do processo auto compositivo, são mecanismos diferentes e que possuem hipóteses específicas de incidência.

A respeito dessas diferenciações, Lília Maria de Moraes Sales²³ é brilhante em pontuar que:

A conciliação é uma forma consensual de resolução de conflitos semelhante à mediação, porém não se pode confundi-las, especialmente na cultura do povo brasileiro. (...). A diferença fundamental entre mediação e a conciliação reside no conteúdo de cada instituto. Na conciliação o objeto é o acordo, ou seja, as partes, mesmo adversárias, devem chegar a um acordo para evitar um processo judicial. Na mediação as partes não devem ser entendidas com adversárias e o acordo é consequência da real comunicação entre as partes. Na conciliação o mediador sugere, interfere, aconselha. Na mediação, o mediador facilita a comunicação, sem induzir as partes ao acordo.

Nesse diapasão, a conciliação é marcada por uma atuação mais ativa do terceiro interveniente, no sentido de demonstrar às partes envolvidas as vantagens das espécies auto compositivas, assim como sugerir, às partes, prováveis soluções ao conflito posto.

Aldemir Buitoni²⁴, citado pelo professor Cahali dispõe:

O conciliador, seja Juiz ou não, fica na superfície do conflito, sem adentrar nas relações intersubjetivas, nos fatores que desencadearam o litígio, focando mais as vantagens de um acordo onde cada um cede um pouco, para sair do problema. Não há preocupação de ir com maior profundidade nas questões subjetivas, emocionais, nos fatores que desencadearam o conflito, pois isso demandaria sair da esfera da dogmática jurídica, dos limites objetivos da controvérsia'.

²³ SALES, Lília Maria de Moraes. Justiça e mediação de conflitos. Belo Horizonte: Del Rey, 2004, p. 38.

²⁴ BUITONI, 2010, apud CAHALI, 2015, p. 46.

Nessa mesma linha:

A conciliação é uma atividade mediadora focada no acordo, qual seja, tem por objetivo central a obtenção de um acordo, com a particularidade de que o conciliador exerce leve ascendência hierárquica, pois toma iniciativas, faz recomendações, advertências e apresenta sugestões com vistas à conciliação.²⁵

Doutra banda, a incidência da mediação pressupõe um reestabelecimento de comunicação entre partes que outrora eram próximas e em função do conflito de interesses cercearam suas relações. Assim, “na mediação o mediador não julga, não intervém nas decisões, tampouco se intromete nas propostas, oferecendo opções. O que faz é a “terapia do vínculo conflitivo”, sem apresentar propostas ou sugestões de resolução, pois estas deverão vir dos próprios mediados, com amadurecimento quanto à relação conflituosa”.²⁶

3 A POSSIBILIDADE DE AUTOCOMPOSIÇÃO EM PROCESSO TRIBUTÁRIO

3.1 A independência/autonomia dos órgãos de representação judicial

O Código de Processo Civil de 2015 foi um importante instrumento para que os meios de autocomposição fossem não somente fomentados, mas também vislumbrados na prática judicial e até mesmo extrajudicial. Nesse cenário, a atuação do advogado público, seja em âmbito Federal, Estadual ou Municipal, passou a ter uma nova roupagem a partir do momento em que os instrumentos que viabilizam a autocomposição também passaram a ser a eles possíveis.²⁷

Nas palavras de Caio de Sá Dal’Col²⁸:

Ao mesmo tempo em que foi conferida ao advogado público maior liberdade de atuação, de igual modo previu-se expressamente a possibilidade de sua responsabilização cível e regressivamente, nos casos em que agir com dolo ou fraude, ou a apuração de responsabilidade disciplinar, quando descumprir os deveres legalmente atribuídos às partes e seus procuradores, consoante a inteligência dos arts. 184 e 77, §6º, respectivamente.

²⁵ VASCONCELOS, Carlos Eduardo de. *Mediação de Conflitos e Práticas Restaurativas*. 3.ed.rev. e atual. E amp. São Paulo: Método, 2014, p. 58.

²⁶ CAHALI op. cit., p. 47, nota 36.

²⁷ Arts. 3º, §3º E 139, V ambos do CPC .

²⁸ DAL’COL Caio e Sá; ABREU, Livia Dalla Bernardina. Reflexos do CPC/15 nas execuções fiscais. In: DIDIER JR., Fredie, ZANETI JR, Hermes. *Justiça Multiportas e Tutela Constitucional adequada*. In: NAVARRO XAVIER CABRAL, Trícia; ZANETI Jr., Hermes. (Orgs.) *Justiça Multiportas. Mediação, Conciliação, Arbitragem e outros meios de solução adequada de conflitos*. Salvador: JusPodivm, 2017, p. 72.

Fato é que compete aos órgãos de representação judicial dos entes a capacidade postulatória, assim como a possibilidade de, no caso em concreto, mediante sua atuação, oportunizarem a concretização dos mecanismos capazes de promover a autocomposição.

A par disso, passa-se a investigar os meios pelos quais os órgãos de representação judicial dos entes federados podem dispor a fim de concretizar a autocomposição.

3.2 Transação e composição do litígio

A administração pública enquanto sujeito de direitos e obrigações estabelece, cotidianamente, com todos os integrantes do corpo social, seja pessoa física ou jurídica, uma diversidade de relações jurídicas, seja na condição de sujeito ativo ou passivo.

Como visto, o sistema contencioso judicial de solução de conflitos encontra-se defasado. No que tange aos processos de natureza tributária, como os de execução fiscal, os dados levantados pelo Conselho Nacional de Justiça são preocupantes.

Nesse contexto, emerge aos advogados públicos uma quebra de paradigmas que tinham como objetivo o prolongamento dos processos fiscais por longos anos a fim de conceber novos mecanismo que, mediante uma interpretação ponderada entre os primados do interesse público e eficiência, possibilitem a persecução do interesse público de forma mais incisiva e produtiva.

Luciane Moessas de Souza elenca os fundamentos para que sejam postos em prática os meios de autocomposição em conflitos que têm como parte a administração pública, quais sejam, o princípio do acesso à justiça, princípio da eficiência e, por último, o princípio democrático.²⁹

Posta assim a questão, entende-se que, de fato, é cabível a autocomposição em processos de natureza fiscal, mas não de modo indiscriminado. É cogente estabelecer os instrumentos por meio dos quais os entes federados, representados judicialmente e extrajudicialmente por suas bancas de advogados públicos, valer-se-ão na busca da autocomposição.

Nesse íterim, a primeira opção consagrada pela doutrina majoritária é no sentido de ser cabível a composição do litígio como modalidade de autocomposição aplicável à administração pública. O ponto de destaque dessa espécie é o fato de independer de qualquer autorização legal e específica para que seja concretizada, já que emana da própria Constituição da República de 1988, em atenção aos primados da estrita legalidade,

²⁹ SOUZA, Luciane Moessa. Consultoria jurídica no exercício da advocacia pública: a prevenção como melhor instrumento para a concretização dos objetivos do Estado brasileiro. In: GUEDES, Jefferson Carús; SOUZA, Luciane Moessa (Coord.). Advocacia de Estado: questões institucionais para a construção de um Estado de justiça. Belo Horizonte: Fórum, 2009, p.209

supremacia do interesse público e do controle exercido pela própria advocacia pública aos atos judiciais oriundos do ente fazendário.³⁰

Seguindo essa linha de raciocínio, Eduardo Talamini³¹ esclarece:

É por isso que, mesmo com um processo em curso, permanece a possibilidade de o ente público reconhecer sua falta de razão e pôr fim ao litígio. Mais do que possibilidade, a Administração tem o dever de agir assim. O agente público tem o dever de agir dessa forma pelas mesmas razões que lhe impunham proceder assim fora e antes do processo: atendimento do interesse público primário, o respeito à legalidade e à moralidade administrativa. A esses fundamentos, acrescenta-se outro: cabe ao agente público procurar mitigar os prejuízos que a Administração sofreria com a derrota judicial.

Seriam exemplos dessa modalidade – composição do litígio – a dispensa de apresentação de resistência ou interposição de recurso, o que, por conseguinte, pode desaguar no reconhecimento de procedência do pleito da parte contrária; o pedido de desistência de um processo de execução fiscal ao ser observado que será inviável a exigência judicial do litígio e a adoção de convenções processuais com o afã, inclusive, de reduzir os gastos com a operação da máquina pública na persecução do crédito tributário.³²

A hipótese de desistência da ação pode ser observada de forma preventiva quando o advogado público entender que a causa de pedir que pretende levar ao judiciário é alicerçada em pontos que colidem com o bom direito, ou incidental, quando identifica o equívoco na pretensão, passando a pugnar pela extinção do feito.

Há também viabilidade para o pedido de desistência quanto à fase recursal, no momento em que a resistência da administração pública ou colide com o direito da parte contrária ou possui pouca probabilidade de êxito, passando, o recurso, a possuir um viés nitidamente protelatório.

Nesse diapasão, a administração pública, enquanto parte no processo de natureza tributária, justamente por buscar o interesse público, deve estimular a prática de atos que concretizem a composição do litígio de forma a viabilizar o acesso dos jurisdicionados a uma resposta em tempo hábil.

Em outros termos, por diversas vezes, ainda é possível se observar uma fracassada concepção, que não mais se coaduna com os primados constitucionais, no sentido de advogados públicos resistindo a pretensões de contribuintes, seja via ações anulatórias, declaratórias, mandado de segurança, embargos à execução fiscal, entre outros, somente por

³⁰ MADUREIRA, Cláudio P. *Advocacia Pública*. Belo Horizonte: Fórum, 2015, pag. 319.

³¹ TALAMINI, Eduardo. A (in)disponibilidade do interesse público. In: CABRAL, Trícia Navarro Xavier; ZANETI JR., Hermes. (Orgs.) *Justiça Multiportas. Mediação, Conciliação, Arbitragem e outros meios de solução adequada de conflitos*. Salvador: JusPodivm, 2017, p. 283

³² MADUREIRA, Cláudio P. *Advocacia Pública*. Belo Horizonte: Fórum, 2015, pag. 319.

resistir, indo de encontro ao próprio ônus de impugnação específica dos pontos combatidos, fazendo-se reproduzir uma cultura de protelação somente para afastar a pacificação da lide.

Outra modalidade de autocomposição passível de utilização pela administração pública em processos de cunho tributário é a transação.

Essa modalidade consubstancia-se em mútuas concessões, é dizer, ambas as partes envolvidas abdicam de parcelas de suas pretensões a fim de se chegar ao fim do litígio de modo mais célere e, por conseguinte, obter uma pacificação social quanto à lide, em tempo mais hábil e sem envolver discussões pormenorizadas que somente retardariam o trâmite processual.

O instituto da transação encontra-se positivado no Código Civil de 2002, em seu art. 840, segundo o qual “é lícito aos interessados prevenirem ou terminarem o litígio mediante concessões mútuas”. Quando uma das partes da relação jurídica envolve a Administração Pública, a autorização expressa ao instituto da transação é disciplinada na Lei Federal n.º 9.469/1997, veja-se:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

III - a transação;

Art. 171. A lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em determinação de litígio e consequente extinção de crédito tributário

O destaque que deve ser dado a transação é o fato de que, de forma contrária à composição do litígio, para que aquela seja efetivada é necessária a existência de lei específica prescrevendo a sua possibilidade, logo, não parte de uma discricionariedade por parte do advogado público se vai se valer do mecanismo da transação ou não, mas, somente em havendo disposição legal para a sua incidência é que aplicará o instituto.

A título de exemplo, há, no art. 10 da Lei n.º 10.259/01, previsão para que, no âmbito federal, seja possível a autocomposição mediante transação nos processos em que envolvam a fazenda pública.

Art. 10. As partes poderão designar, por escrito, representantes para a causa, advogado ou não.

Parágrafo único. Os representantes judiciais da União, autarquias, fundações e empresas públicas federais, bem como os indicados na forma do caput, ficam autorizados a conciliar, transigir ou desistir, nos processos da competência dos Juizados Especiais Federais.

Ainda, o art. 171 do Código Tributário Nacional estabelece a possibilidade de lei facultar aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação, com a consequente extinção do crédito tributário.

Art. 171. A lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em determinação de litígio e consequente extinção de crédito tributário.

Parágrafo único. A lei indicará a autoridade competente para autorizar a transação em cada caso.

Para além disso, por meio da Medida Provisória n.º 899 de 16 de outubro de 2019, o instituto da transação tributária restou regulamentado, promovendo-se uma verdadeira alternativa ao contribuinte para que negocie débitos fiscais com a União.

A Medida Provisória n.º 899/2019 estabeleceu os requisitos e as condições para que a União e os devedores ou as partes adversas realizem transação resolutiva de litígio, sendo aplicada aos créditos tributários não judicializados sob a administração da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia, à dívida ativa e aos tributos da União, cuja inscrição, cobrança ou representação incumbam à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e, no que couber, à dívida ativa das autarquias e das fundações públicas federais, cuja inscrição, cobrança e representação incumbam à Procuradoria-Geral Federal e aos créditos cuja cobrança seja competência da Procuradoria-Geral da União.

Posteriormente, no ano de 2020, houve a conversão da Medida Provisória n.º 899/2019 na Lei 13.988/2020. A referida lei autoriza a elaboração de acordos entre contribuintes e a administração tributária federal, nos quais são concedidos descontos, ampliação de prazos e parcelamentos especiais, visando diminuir consideravelmente o estoque de litígios tributários, além de aumentar a arrecadação futura. Isto é, um dos objetivos primordiais da referida Lei é exatamente o desincentivo aos extensos litígios e a diminuição do nível de contencioso.

Os acordos realizados sob a égide da Lei n.º 13.988/2020 podem contemplar os créditos tributários não judicializados sob a administração da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, a dívida ativa e os tributos da União, cujas inscrição, cobrança e representação incumbam à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e, no que for cabível, a dívida ativa das autarquias e das fundações públicas federais, cujas inscrição, cobrança e representação incumbam à Procuradoria-Geral Federal e aos créditos cuja cobrança seja competência da Procuradoria-Geral da União, nos termos de ato do Advogado-Geral da União.

Por outro lado, há vedação expressa para a realização de acordos envolvendo o devedor contumaz, débitos do Simples Nacional e de FGTS, além da proibição de redução de multas de natureza penal.

No que concerne às modalidades de transação, cumpre observar que a referida lei prevê a possibilidade de oferecimento de propostas individuais, seja de iniciativa do devedor

ou da Fazenda Nacional ou a realização por adesão, hipótese em que todas as especificações sobre a transação tributária estarão previstas em edital publicado pela Fazenda Nacional.

Nos termos da analisada Lei, a transação poderá contemplar a concessão de descontos nas multas, nos juros de mora e nos encargos legais, quando os créditos a serem transacionados sejam classificados como irrecuperáveis ou de difícil recuperação (rating C ou D da Dívida Ativa da União), a oferta de prazos e formas especiais de pagamento e a substituição, o oferecimento ou a alienação de constrições e de garantias.

Por seu turno, restou proibida a transação que proceda com a redução do montante principal do crédito, que acarrete em redução superior a 50% (cinquenta por cento) do valor total dos créditos a serem transacionados, que confira prazo de quitação dos créditos superior a 84 (oitenta e quatro) meses e que compreenda créditos não inscritos em dívida ativa da União, excetuando-se os sob responsabilidade da Procuradoria-Geral da União.

Há, entretanto, a possibilidade de que a redução máxima do valor total dos créditos a serem transacionados seja 70% (setenta por cento) e que o parcelamento seja concedido em até 145 (cento e quarenta e cinco) meses, nos casos em que a transação envolva pessoa física, microempresa, empresa de pequeno porte, instituições de ensino, Santas Casas de Misericórdia, sociedades cooperativas e demais organizações da sociedade civil de que trata a Lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014.

Por sua vez, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editou normas que regulamentam a transação de créditos inscritos em dívida ativa da União. Dentre elas, encontram-se a Portaria PGFN n.º 9.917, de 14.04.2020, que regulamenta a transação na cobrança da dívida ativa da União, a Portaria PGFN n.º 9.924, de 14.04.2020, que estabelece as condições para transação extraordinária na cobrança da dívida ativa da União, em função dos efeitos da pandemia causada pelo novo coronavírus e a Portaria PGFN n.º 14.402/2020, de 17.06.20, que estabelece as condições para a transação excepcional na cobrança da dívida ativa da União, também em função dos efeitos da pandemia causada pelo novo coronavírus.

A Portaria PGFN n.º 9.917, de 14.04.2020, foi publicada para estabelecer as condições, os requisitos e os procedimentos para que seja possível a efetivação da transação na cobrança da dívida ativa da União. A referida portaria regulamenta a Lei n.º 13.988/2020 e revoga a Portaria PGFN n.º 11.956/2019, que abordava o assunto a partir da Medida Provisória n.º 899/2019.

Conforme a referida Portaria, a transação poderá ocorrer em duas modalidades: por adesão ou por proposta individual, seja do contribuinte ou da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Observa-se, contudo, que quando o valor consolidado do débito a ser transacionado for igual ou inferior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais) a transação só poderá ser realizada por adesão à proposta da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Ainda, no dia 14.04.2020, em razão dos efeitos negativos causados pela pandemia do novo coronavírus na capacidade de geração de resultado dos devedores inscritos na Dívida Ativa da União, foi publicada a Portaria PGFN n.º 9.924/2020, a qual disponibilizou uma transação por adesão extraordinária, oportunizando aos contribuintes transacionar suas dívidas junto à PGFN com condições diferenciadas.

A transação extraordinária em questão, no que concerne às pessoas jurídicas, permitia o parcelamento da entrada, relativa a 1% do valor total dos débitos, em até 3 (três) meses, e o parcelamento do saldo restante em até 81 meses. Já no que tange às pessoas físicas, microempresas ou empresas de pequeno porte, instituições de ensino, Santas Casas de Misericórdia, sociedades cooperativas e demais organizações da sociedade civil de que trata a Lei n.º 13.019, de 31.07.2014, o saldo podia ser parcelado em até 142 (cento e quarenta e dois) meses. Quanto aos débitos previdenciários, o prazo máximo de parcelamento permaneceu o de 60 (sessenta) meses.

Observa-se que a discutida transação extraordinária não previa a concessão de descontos, mas apenas a ampliação do prazo para pagamento da entrada e das parcelas. Também não abrangia débitos de FGTS, do Simples Nacional e as multas criminais.

O prazo para a adesão à transação extraordinária prevista na Portaria PGFN n.º 9.924/2020 foi até o dia 30 de junho de 2020.

Posteriormente, em 16.06.20, também em razão dos efeitos da pandemia causada pela COVID-19, a PGFN publicou a Portaria PGFN n.º 14.402/2020, instituindo a transação excepcional.

De acordo com as disposições trazidas pela Portaria n.º 14.402/2020, são suscetíveis da transação excepcional os débitos administrados pela PGFN, mesmo em fase de execução ajuizada ou objeto de parcelamento anterior rescindido, com exigibilidade suspensa ou não, cujo valor atualizado a ser objeto da negociação seja igual ou inferior a R\$150.000.000,00 (cento e cinquenta milhões de reais).

Por sua vez, quando o valor consolidado do débito a ser transacionado for superior a R\$150.000.000,00 (cento e cinquenta milhões de reais), o contribuinte deverá recorrer ao Acordo de Transação Individual para negociar.

A transação excepcional abrangerá a possibilidade de parcelamento, com ou sem alongamento em relação ao prazo ordinário de 60 meses e o oferecimento de descontos aos créditos considerados irre recuperáveis ou de difícil recuperação pela PGFN, em ambos os casos observados os limites previstos na Lei n.º 13.988/2020.

Poderão aproveitar as benesses da Portaria n.º 14.402/2020 os contribuintes impactados economicamente pelos efeitos da pandemia do novo coronavírus e que comprovarem a incapacidade de pagar os seus débitos inscritos em dívida ativa da União.

A capacidade de pagamento resultante da situação econômica será calculada de forma a verificar se o contribuinte possui condições de realizar o pagamento de todos os seus débitos inscritos em dívida ativa da União, no prazo de 5 (cinco) anos, sem descontos, levando em consideração o impacto da pandemia causada pelo novo coronavírus no comprometimento da renda das pessoas físicas ou na capacidade de geração de resultados da pessoa jurídica.

Diante da referida verificação, quando o contribuinte não apresentar capacidade suficiente para liquidar integralmente a totalidade dos seus débitos inscritos em dívida ativa da União, os prazos e os descontos oferecidos pela PGFN serão ponderados de acordo com a possibilidade de pagamento dos débitos, observando-se sempre os limites previstos na Lei n.º 13.988/2020.

A transação excepcional admite que a entrada, alusiva a 4% (quatro por cento) do valor total das inscrições em dívida ativa selecionadas, seja parcelada em até 12 (doze) meses e o pagamento do saldo restante, no caso de pessoa jurídica, dividido em até 72 (setenta e dois) meses, com possibilidade de descontos de até 100% (cem por cento) sobre os valores de multas, juros e encargos, respeitando-se o limite de até 50% (cinquenta por cento) do valor total da dívida e, no caso de pessoa física, empresários individuais, microempresas, empresas de pequeno porte, instituições de ensino, Santas Casas de Misericórdia, sociedades cooperativas e demais organizações da sociedade civil de que trata a Lei n. 13.019/ 2014, dividido em até 133 (cento e trinta e três) meses, com possibilidade de descontos de até 100% (cem por cento) sobre os valores de multas, juros e encargos, respeitando-se o limite de até 70% (setenta por cento) do valor total da dívida.

Cumprir pontuar que a transação excepcional também não compreende os débitos de FGTS, do Simples Nacional e as multas criminais. Quanto aos débitos previdenciários, o prazo máximo de parcelamento permaneceu o de 60 (sessenta) meses.

Observa-se que o prazo para o contribuinte prestar as informações necessárias e proceder com a adesão à proposta de transação excepcional elaborada pela PGFN é de 1º de julho a 29 de dezembro de 2020 através do acesso ao portal REGULARIZE.

Diante de todo o exposto, não restam dúvidas acerca da atual e concreta possibilidade de se admitir a adoção de meios alternativos de solução de conflitos de ordem tributária, de modo a viabilizar a autocomposição e, conseqüentemente, possibilitar a superação das deficiências apontadas no capítulo 1 deste ensaio.

CONCLUSÃO

O crédito tributário enquanto um direito conferido ao Estado é tido, a priori, como um interesse público indisponível. Não se faz necessário demasiado esforço para, de fato,

observar que o montante resultante da tributação é revertido em prol do corpo social em forma de benefícios, seja de modo direto ou indireto.

Nesse contexto, ocorrendo o perfeito acoplamento entre a hipótese de incidência, esculpida normativamente pelo legislador infraconstitucional, e o fato gerador, entendido como a situação fenomênica que espelha a hipótese legal, emerge para o mundo jurídico a obrigação de pagar determinado tributo.³³

O Estado, diante do interesse arrecadatório inerente ao seu próprio mecanismo organizacional, formalizará essa relação jurídico-tributária por meio de lançamento tributário que se consubstancia na lavratura de um auto de infração ou mesmo na notificação ao contribuinte de que houve a subsunção tributária, logo, obrigações e direitos recíprocos entre o sujeito ativo e passivo dessa relação.³⁴

Fato é que, o ente tributante detém os meios e procedimento a fim de perseguir a satisfação do crédito tributário, e para fins deste trabalho, destaca-se o caminho processual para tanto.

Conforme restou consignado neste ensaio, o percurso judicial, seja disparado por iniciativa do próprio Estado – como, por exemplo, por via de ação judicial de execução fiscal –, seja pelo próprio contribuinte, frente à alguma ingerência formal ou legal quanto à relação jurídica-tributária, é marcado por diversas dificuldades, de ordem processual, temporal, financeira, orçamentaria e até mesmo social, fazendo com que se torne ineficiente e contrário a valores consagrados pelo neoprocessualismo.

Frente a esse cenário, é cogente a adoção de meios alternativos de solução de conflitos de ordem tributária. Todavia, alguns paradigmas precisam ser quebrados, tais como a relativização do que se entende por interesse público, assim como a sua disponibilidade em pontuadas situações, fazendo com que não haja o afastamento da atuação vinculada do Estado ou de sua supremacia interna, mas possam ser efetivadas medidas mais satisfatórias tanto para o ente tributante como para os contribuintes no bojo dos seus negócios jurídicos-tributários.

Para tanto, há caminhos alternativos a fim de solucionar tais conflitos, conforme visto, a composição do litígio, a transação, a mediação e a arbitragem tributária.

Portanto, ao final deste trabalho, conclui-se que, apesar do atual colapso do poder judiciário em resolver os conflitos postos de forma eficiente e em tempo razoável, há soluções coerentes, elencadas pela própria Constituição Federal, assim como pela legislação processual, no sentido de viabilizar a autocomposição em demandas de índole tributária.

³³ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 22ª ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 264.

³⁴ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 22ª ed., São Paulo: Malheiros, 2003, p. 155

REFERÊNCIAS

ARAGÃO, Alexandre Santos de. **A “supremacia do interesse público” no advento do Estado de Direito e na hermenêutica do direito público contemporâneo.** In: Sarmiento Daniel (org.). *Interesses públicos versus interesses privados: desconstruindo o princípio da supremacia do interesse público.* Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. **Curso de direito administrativo,** Cit. p.65.

BINENBOJM, Gustavo. **Uma teoria do direito administrativo: direitos fundamentais, democracia e constitucionalização.** 3. Ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2014.

BRASIL. Constituição (1998). **Constituição da República Federativa do Brasil.** Brasília. DF: Senado, 1988.

_____. **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>. Acesso em: 05 set. 2019.

_____. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996.** Código Tributário Nacional. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em 20 set. 2019.

_____. **Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2020/Lei/L13988.htm>. Acesso em 02 jul. 2020.

_____. **Medida Provisória nº 899, de 16 de outubro de 2019.** Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/Mpv/mpv899.htm>. Acesso em 05 nov. 2019.

_____. **Portaria PGFN nº 9917, de 14 de abril de 2020.** Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=108608>>. Acesso em 02 jul. 2020.

_____. **Portaria PGFN n.º 9.924, de 14 de abril de 2020.** Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=108609>>. Acesso em 02 jul. 2020.

_____. **Portaria PGFN nº 14402, de 16 de junho de 2020.** Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=110357>>. Acesso em 02 jul. 2020.

CABRAL, T. **Justiça Multiportas: Mediação, conciliação, arbitragem e outros meios de solução adequada para conflitos.** Salvador: Juspodivm, 2016, p. 277.

CAHALI, F. **Curso de arbitragem.** 5. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015.

CAPPELLETTI, Mauro. **Dos métodos alternativos de solução de conflitos no quadro do movimento universal de acesso à justiça.** Revista de Processo, São Paulo, vol.4, p. 87-97, abr./jun. 1994, p. 87.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário.** 22ª ed. São Paulo: Saraiva, 2010

CASSONE, Vittorio. **Processo tributário: teoria e pratica.** 6. Ed. – São Paulo: Atlas, 2005.

CNJ. **Justiça em Número.** 2018. Disponível em: <<https://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2018/08/44b7368ec6f888b383f6c3de40c32167.pdf>> Acesso em 01/09/2019.

DAL´COL Caio e Sá; ABREU, Livia Dalla Bernardina. **Reflexos do CPC/15 nas execuções fiscais.** In: DIDIER JR., Fredie, ZANETI JR, Hermes. *Justiça Multiportas e Tutela Constitucional adequada.* In: NAVARRO XAVIER CABRAL, Trícia; ZANETI Jr., Hermes. (Orgs.) *Justiça Multiportas. Mediação, Conciliação, Arbitragem e outros meios de solução adequada de conflitos.* Salvador: JusPodivm, 2017

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo.** 30.ed. Rev., atual. e ampl. – Rio de Janeiro: Forense, 2017.

DIDIER, F. **Curso de direito processual civil: introdução ao direito processual civil, parte geral e processo de conhecimento.** 19 ed. Salvador: Jus Podivm, 2017.

GISMONDI, Rodrigo. **Consensualidade e cooperação na execução judicial de políticas públicas: a subsidiariedade do modelo tradicional da execução-sanção diante do novo CPC.** In. ARAUJO, José Henrique; CUNHA, Leonardo Carneiro; RODRIGUES, Marco Antônio (Org.). *Fazenda Pública.* Salvador: Juspodivm, 2016,

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário.** 22ª ed., São Paulo: Malheiros, 2003.

MADUREIRA, Cláudio P. **Advocacia Pública.** Belo Horizonte: Fórum, 2015.

MELLO, C. **Curso de direito administrativo.** Cap. I, tópicos VIII e IX. processo de conhecimento. 19 ed. Salvador: Jus Podivm, 2017.

ROCHA, C. C.; SALOMÃO, L. F. **Arbitragem e mediação: a reforma da legislação brasileira.** 2 ed. rev. atual. São Paulo: Atlas, 2017.

SALES, Lília Maria de Moraes. **Justiça e mediação de conflitos.** Belo Horizonte: Del Rey, 2004.

SAYAGUÉS LASO, **Tratado de derecho administrativo**, v. I, p. 383: “La administración debe actuar ajustándose estrictamente a las reglas de derecho. Si transgrede ditas reglas, la actividad administrativa se vuelve ilícita y eventualmente apareja responsabilidad.”

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**, 8. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

SOUZA, Luciane Moessa. **Consultoria jurídica no exercício da advocacia pública: a prevenção como melhor instrumento para a concretização dos objetivos do Estado brasileiro.** In: GUEDES, Jefferson Carús; SOUZA, Luciane Moessa (Coord.). *Advocacia de Estado: questões institucionais para a construção de um Estado de justiça.* Belo Horizonte: Fórum, 2009.

TALAMINI, Eduardo. **A Indisponibilidade do Interesse Público: Consequências Processuais (Composições em juízo, Prerrogativas Processuais, Arbitragem, Negócios Processuais e Ação Monitória) – Versão Atualizada para o CPC/2015.** In: ZANETI, H. e CABRAL, T. *Justiça Multiportas: Mediação, conciliação, arbitragem e outros meios de solução adequada para conflitos.* Salvador: Juspodivm, 2016.

TARTUCE, Fernanda. **Mediação dos conflitos civis.** São Paulo: Método, 2008,

THEODORO JR, Humberto (Coord.). **Processo Civil Brasileiro**. Belo Horizonte: Del Rey, 2016

VASCONCELOS, Carlos Eduardo de. **Mediação de Conflitos e Práticas Restaurativas**. 3.ed.rev. e atual. E amp. São Paulo: Método, 2014, p. 58.

VENTURINI, Elton. **A transação de direitos indisponíveis**. REPRO. v. 251 (janeiro 2016).