

RECEBIDO EM: 13/03/2022

APROVADO EM: 24/05/2022

SOLUÇÕES CONSENSUAIS NO ÂMBITO TRIBUTÁRIO: AVANÇOS RECENTES E INICIATIVAS INSPIRADORAS

*CONSENSUAL SOLUTIONS IN THE TAX FIELD: RECENT
ADVANCES AND INSPIRING INITIATIVES*

Débora Giotti de Paula

Mestra em Direito pelo Programa de Pós-graduação em Direito da Universidade Católica de Petrópolis. LLM em Direito e Contabilidade Tributária pelo IBMEC/RJ. Pós-graduada em Direito Tributário (UCAM/RJ). Advogada e Contadora no estado de Minas Gerais.

Klever Paulo Leal Filho

Doutor em Direito. Professor do Programa de Pós-graduação em Direito da Universidade Católica de Petrópolis. Professor do Instituto Três Rios da Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro. Advogado no estado do Rio de Janeiro.

SUMÁRIO: Introdução; 1. Do Negócio Jurídico Processual à Transação Tributária: os Principais

Avanços no Uso de Métodos Consensuais no Âmbito Tributário. 2. Mediação e Conciliação nos Conflitos Tributários x Indisponibilidade do Interesse Público. 3. A Experiência do Município de Porto Alegre. 4. Considerações Finais. Referências

RESUMO: O presente artigo tem por objetivo destacar avanços e iniciativas recentes que se propõem a ampliar o espaço para o consenso no campo do direito tributário, tais como os negócios jurídicos processuais, a transação tributária, a mediação e a conciliação. Além de abordar normativas atualizadas sobre a matéria, o artigo toca e desenvolve algumas questões controvertidas correlatas. Busca sopesar avanços já obtidos e pontos que ainda demandam aperfeiçoamentos, trazendo como exemplo a experiência do Município de Porto Alegre, no Rio Grande do Sul. No aspecto metodológico, o trabalho é resultante de uma revisão de bibliografia e de textos normativos somada à análise e reflexão sobre algumas propostas inovadoras.

PALAVRAS-CHAVE: Direito Tributário. Advocacia Pública. Soluções Consensuais. Mediação. Conciliação.

ABSTRACT: The article aims to highlight recent advances and initiatives to expand the space for consensus in the field of tax law, in Brazil, such as procedural legal business, tax transactions, mediation and conciliation. It considers updated norms on the subject and develops some controversial correlated issues. It seeks to reflect on advances already achieved and points that still require improvement, bringing as an example the experience of the Municipality of Porto Alegre, in Rio Grande do Sul. From the methodological point of view, the work contains a bibliographic and normative review, added to the analysis and reflection on some innovative proposals.

KEYWORDS: Tax Law. Public Law. Consensual Solutions. Mediation. Conciliation

INTRODUÇÃO

Nos últimos anos foi possível visualizar uma expressiva ampliação da noção de “acesso à justiça” no sistema jurídico brasileiro. Se antes predominava o método heterocomposivo, sobretudo aquele voltado às decisões judiciais, hoje é forte o estímulo ao uso dos métodos autocompositivos de solução de conflitos.

Embora a ideia de que a administração de conflitos deve sempre estar submetida a um órgão jurisdicional ainda pareça estar enraizada na tradição jurídica brasileira, havendo certa resistência à transferência da atividade de resolução de litígios às próprias partes, já é possível visualizar uma tendência, ainda que tímida, de abandono da ideia de monopólio da jurisdição.

Um dos grandes responsáveis por essas transformações foi o Conselho Nacional de Justiça que, desde a sua criação, tem editado uma série de resoluções que propõem mudanças significativas na atuação do Poder Judiciário Brasileiro¹. Em sintonia, o atual Código de Processo Civil também passou a prever e a estimular expressamente o uso dos meios adequados de solução de conflitos², trazendo à tona em nosso ordenamento jurídico um modelo multipartas.

Na seara do Direito Público, a despeito de uma série de dispositivos legais passarem a autorizar, de modo expresso, o uso da mediação, da conciliação e até mesmo da arbitragem nos conflitos envolvendo o Poder Público³, tais mecanismos ainda reivindicam maior espaço na solução de controvérsias entre particulares e órgãos públicos. O Direito Tributário, sendo ramo do Direito Público, também se ressentiu dessas dificuldades.

Levando em conta as pesquisas desenvolvidas por Tartuce (2015) isso se deve sobremaneira a duas características da tradição jurídica brasileira, quais sejam: o anseio pela manutenção do poder jurisdicional e uma cultura

1 Como exemplo, a Resolução nº 125/2010 atualizou o conceito de acesso à justiça, compreendendo-o como acesso à ordem jurídica justa, a partir da criação de uma Política Nacional de Tratamento Adequado dos Conflitos de Interesse (BRASIL, 2010).

2 Segundo o art. § 3º do CPC, “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” (BRASIL, 2015).

3 Notadamente a partir da edição da Lei de Mediação (Lei nº 13.140/2015) e das recentes alterações à Lei de Arbitragem (Lei nº 13.129/2015), as quais passaram a permitir, de modo expresso, a utilização da mediação, da conciliação e da arbitragem nos conflitos em que o Poder Público seja parte.

jurídica de natureza adversarial. Além disso, nas ações em que os entes públicos estejam em um dos polos da relação jurídica, dogmas como o da indisponibilidade do interesse público, acabam por afastar a utilização de métodos consensuais.

Com 26,8 milhões de execuções fiscais tramitando no Poder Judiciário brasileiro e uma taxa de congestionamento da ordem de 87,3%⁴, não é difícil perceber que o modelo tradicional de discussão e cobrança do crédito tributário, pautado na via judicial, apresenta um cenário de baixa efetividade. A Lei nº 6.830/80, editada há mais de trinta anos, não acompanhou as significativas alterações processuais ocorridas desde então, tornando-se, em muitos aspectos, obsoleta e ineficiente, notadamente no que se refere à recuperação do crédito tributário.

Observa-se, ainda, um crescente aumento da litigância tributária, decorrência sobretudo da litigiosidade aguerrida⁵ entre Fisco e contribuinte em torno de um sistema tributário que se torna cada vez mais complexo⁶.

No Brasil, os deveres dos contribuintes ultrapassam o mero pagamento da obrigação tributária, devendo o sujeito passivo apurar, informar e pagar o crédito tributário, quando do lançamento por homologação. Isso acaba por potencializar o litígio entre os sujeitos ativo e passivo da relação jurídico-tributária, pois, a partir do momento em que essa responsabilidade é transferida ao contribuinte, abre-se espaço para que este adote a interpretação que lhe pareça mais favorável⁷.

Nesse sentido, interessante é a reflexão de Regina Helena Costa (2007), segundo a qual, nos países em que foi adotado o lançamento por homologação, como, por exemplo, França, Itália, Estados Unidos, Chile

4 Dados coletados do Relatório “Justiça em Números 2021” (BRASIL, CNJ, 2021). Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2021/09/relatorio-justica-em-numeros2021-12.pdf>. Acesso em: 30 jan. 2022

5 Nas palavras do Ministro Joaquim Barbosa, “(...) a grande quantidade de pedidos de vista e de soluções diversas colhidas no curso da ADI 2.588 sugerem se tratar de tema de alta complexidade. Sem prejuízo das relevantes questões constitucionais levantadas em cada uma das manifestações precedentes, que podem se projetar para outros campos além do Direito Tributário, lembro que a litigiosidade aguerrida é um traço relativamente comum das demandas tributárias (...)”. Disponível em: <http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=271775268&ext=.pdf>. Acesso em: 30 jan. 2022.

6 Segundo Tanzi (2013), “uma vez criados, os sistemas tributários, quase que inexoravelmente, tendem a se tornar mais complexos com o passar do tempo”.

7 Como explicita Tanzi (2013, p. 5), “um sistema tributário complexo destrói o pressuposto atual e futuro de segurança jurídico-tributária, deixando os contribuintes com a desconfortável sensação e preocupação de que eles podem ter pago a maior ou a menor as suas obrigações tributárias”.

etc., também foram implementados mecanismos alternativos de solução de conflitos, com o objetivo de reduzir quantitativamente os litígios entre Fisco e contribuintes.

Assim, além de serem necessárias reformas pontuais na Lei de Execução Fiscal (Lei nº 6.830/80) de modo a compatibilizá-la com a atual realidade em que se encontra o sistema jurídico brasileiro, a introdução de novos modelos de execução de cobrança do crédito tributário mostra-se imperiosa.

Se os métodos autocompositivos no campo tributário permaneceram por muito tempo circunscritos ao plano da idealização, enquanto a tônica é apolarização de interesses entre Fisco e contribuinte e o predomínio da judicialização dos temas tributários, hoje é possível visualizar algumas iniciativas, no Brasil, que apontam para uma mudança de paradigma na relação jurídico-tributária, em que a noção de tributação participativa, aos poucos, abre espaço para um ambiente de maior diálogo e cooperação. Dentro desse cenário, o objetivo deste artigo é pontuar alguns desses avanços recentes e iniciativas inovadoras, iniciando também algumas proposições correlatas, considerando o cenário brasileiro.

1. DO NEGÓCIO JURÍDICO PROCESSUAL À TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA: OS PRINCIPAIS AVANÇOS NO USO DE MÉTODOS CONSENSUAIS NO ÂMBITO TRIBUTÁRIO

O atual Código de Processo Civil (BRASIL, 2015), na busca por um modelo cooperativo de processo, estabeleceu ser lícito às partes plenamente capazes estipular mudanças no procedimento para ajustá-lo às especificidades da causa e convencionar, antes ou durante o processo, acerca de seus ônus, poderes, faculdades e deveres processuais (art. 190 do CPC). Essa possibilidade, presente quando a causa versa sobre direitos patrimoniais disponíveis, foi denominada pela doutrina de negócios jurídicos processuais. A Administração Pública pode utilizar tais instrumentos, sendo importante, porém, a regulamentação no âmbito de cada esfera legislativa, visto que o artigo 190 do Código de Processo Civil configura regra geral para a celebração das convenções e negócios processuais.

Nesse sentido, a Portaria nº 742 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (BRASIL, 2018) passou a prever a realização, no âmbito dessa procuradoria, de modalidades específicas de negócio jurídico processual entre os sujeitos da relação jurídico-tributária relacionada à calendarização

da execução fiscal, ao plano de amortização do débito fiscal, à aceitação, avaliação, substituição e liberação de garantias, bem como ao modo de constrição ou alienação de bens.

Não é novidade que o Fisco se depara com inúmeras dificuldades para encontrar bens que possam garantir os créditos tributários, nem que muitos contribuintes acabam por ter inviabilizadas as suas atividades econômicas, quando sofrem constrições por parte da autoridade fiscal. Nesse sentido, o uso dos negócios jurídicos, principalmente no que tange às garantias do crédito tributário, pode se tornar em um efetivo instrumento de cooperação entre os sujeitos da relação jurídico-tributária, oportunizando, a um só tempo, que o devedor dê prosseguimento à sua atividade e o Fisco se aproxime da satisfação do crédito.

A figura do negócio jurídico-processual, mesmo não sendo considerado propriamente um método adequado de solução de conflitos, nos termos da Resolução 125 do CNJ (BRASIL, 2010), fomenta o diálogo entre contribuintes e Fisco, o que vem contribuindo para abrir possibilidades de superação da longa tradição contrária aos meios consensuais de solução de conflitos entre partes, nessa seara.

Por outro lado, desde que regulamentado pela Lei 13.988/2020, ou “Lei do Contribuinte Legal” (BRASIL, 2020), o instituto da transação tributária, há muito previsto no artigo 171 do Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966), vem se consolidando cada vez mais, tornando-se um importante aliado dos contribuintes na superação das dificuldades econômicas e financeiras. Tal instituto ganhou importância adicional quando do estado de calamidade causado pela pandemia da COVID-19⁸.

Hoje na transação tributária da dívida ativa estão disponíveis as modalidades de negociação extraordinária e excepcional, sendo a segunda destinada exclusivamente a pessoas jurídicas que comprovem que tiveram a capacidade de pagamento afetada pela pandemia da COVID-19⁹. Tanto a transação extraordinária quanto a excepcional têm se mostrado

8 Após a conversão da Medida Provisória nº 899/2019 (a chamada “MP do contribuinte legal”) na Lei 13.988/2020 (BRASIL, 2020), foram editadas uma série de portarias da PGFN, já no contexto pandêmico, disciplinando a possibilidade de transação dos débitos inscritos em dívida ativa e estipulando as suas condições e seus limites.

9 A transação excepcional restringe-se aos débitos classificados como “irrecuperáveis ou de difícil recuperação”, permitindo descontos nos encargos legais relativos a créditos a serem transacionados. A transação extraordinária, por sua vez, não permite descontos, mas somente o oferecimento de prazos e formas de pagamentos especiais, incluídos o diferimento e a moratória.

instrumentos efetivos na regularização dos débitos federais. Para que se tenha uma ideia do impacto dessa medida, durante o ano de 2020 foram formalizados cerca de 124 mil acordos de transação junto à PGFN, envolvendo aproximadamente 403 mil débitos inscritos em dívida ativa da União, no valor total de R\$ 40,7 bilhões¹⁰.

Recentemente, o próprio CNJ na Resolução n° 120/2021 passou a apontar o uso dos meios autocompositivos de solução de conflitos no âmbito tributário, citando, inclusive, o instituto da transação, recomendando

(...) aos(às) magistrados(as) com atuação nas demandas que envolvem direito tributário que priorizem, sempre que possível, a solução consensual da controvérsia, estimulando a negociação, a conciliação, a mediação ou a transação tributária, extensível à seara extrajudicial, observados os princípios da Administração Pública e as condições, os critérios e os limites estabelecidos nas leis e demais atos normativos das unidades da Federação (BRASIL, CNJ, 2021).

A possibilidade da celebração de transação por parte da Fazenda Pública pode ser vista como um instrumento apto para satisfazer o crédito tributário, com potencial para propiciar aos sujeitos da relação jurídico-tributária uma solução célere, justa e econômica. Diferente dos tradicionais parcelamentos fiscais que preveem tratamento indistinto para aqueles que objetivamente preenchem os requisitos legais, a transação tributária permite uma análise mais detalhada à situação específica de cada contribuinte, favorecendo não somente o grande devedor, mas também o pequeno devedor e até mesmo as pessoas físicas. Nas palavras de Avelino e Peixoto (2022):

O parcelamento possibilita que aqueles que podem recolher regularmente não o façam, ao passo que quem precisa de um tratamento materialmente isonômico sofre com limitações que não permitem sua adesão e a recuperação de sua capacidade econômica. A transação reflete o prestígio da isonomia material. Ao autorizar à Fazenda Pública dispor sobre matéria tributária, o espectro de negociação permite que a autocomposição seja adequada à realidade de cada um dos contribuintes. Leva-se em conta a capacidade de pagamento, a natureza do crédito, o tempo de inscrição etc (AVELINO; PEIXOTO, 2022).

10 Dados disponibilizados pela PGFN (BRASIL, 2021) em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/noticias/2020/acordos-de-transacao-alcancaram-r-40-7-bilhoes-ate-outubro>. Acesso em: 18 de jan. de 2021.

Atualmente, no âmbito federal, a transação está voltada, sobretudo, ao método da adesão, utilizando-se de inteligência artificial para classificar o contribuinte e, assim, conceder descontos em créditos tributários que, a exclusivo critério da autoridade pública, sejam classificados como irrecuperáveis ou de difícil recuperação¹¹. Dentro deste contexto pode-se pensar, antes mesmo de incentivar a utilização de outros meios adequados, em aperfeiçoar o atual modelo da transação tributária.

Nos atuais moldes, quando feita a transação tributária não há uma participação concreta do sujeito passivo na formação do “acordo”. Assim, interessante seria buscar meios de intensificar a transação individual¹², uma vez que esta se propõe a promover um espaço maior de diálogo e cooperação entre Fisco e contribuinte. De todo modo, são progressos que precisam ser reconhecidos.

Embora o instituto da transação tributária ainda não esteja sendo explorado em todo o seu potencial¹³, assegurando uma participação mais efetiva dos contribuintes na gestão tributária, é inegável que ela denota uma mudança da cultura jurídica brasileira¹⁴ e abre espaço para discussão

11 Segundo o Procurador da Fazenda Nacional Darlon Costa Duarte, “para trabalhar de forma eficaz com recuperação de trilhões de reais, você tem que saber trabalhar grandes massas de dados. Hoje, temos uma estrutura de dados que a gente consegue trabalhar bem nossa base de devedores”. Ainda, segundo ele, para formar sua base de dados a PGFN investiu em convênios e acordos de cooperação técnica com outros órgãos. Uma das fontes de informação, por exemplo, é a base de dados da Receita Federal. Notícia disponível em: <https://www.jota.info/tributos-e-empresas/tributario/pgfn-ciencia-dados-transacao-tributaria-recuperacao-recorde-02022022>. Acesso em: 11 de mar. de 2021.

12 O acordo de transação individual, de que trata a Portaria PGFN nº 9.917/2020 (BRASIL, PGFN, 2020) permite ao contribuinte apresentar, perante a PGFN, propostas de negociação para regularizar sua situação fiscal. Essa opção, porém, está restrita a alguns contribuintes, como por exemplo, aqueles com dívida total superior a quinze milhões de reais. Já foram celebradas mais de 20 negociações individuais de grande porte, permitindo a regularização de um passivo superior a R\$2 bilhões. Dados disponibilizados pela PGFN em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/noticias/2020/acordos-de-transacao-alcancaram-r-40-7-bilhoes-ate-outubro>. Acesso em: 18 de jan. de 2021.

13 Cada vez mais a transação tributária tem sido estimulada. Prova disso é que recentemente, com a edição da Lei nº 14.375, foi ampliada a utilização do instituto da transação tributária, passando a ser possível a transacionar créditos tributários que estejam em contencioso administrativo fiscal, a ser proposta pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, de forma individual ou por adesão, ou ainda por iniciativa do próprio devedor. Além do mais, essa lei permitiu utilizar o prejuízo fiscal de IRPJ e base de cálculo negativa de CSSL para pagamento de dívidas, até o limite de 70% do saldo remanescente após os descontos.

14 Recentemente o CNJ passou a orientar que nas demandas em curso, o magistrado também poderá incentivar a celebração de convenções processuais pelas partes, objetivando maior eficiência ao procedimento e, em relação ao empresário ou a sociedade empresária que tiver o processamento da recuperação judicial deferido, a submeter proposta de transação relativa a créditos inscritos em dívida ativa. Resolução 120/2021 (BRASIL, CNJ, 2021).

sobre outros métodos consensuais, tais como a mediação e a conciliação tributária.

2. MEDIAÇÃO E CONCILIAÇÃO NOS CONFLITOS TRIBUTÁRIOS X INDISPONIBILIDADE DO INTERESSE PÚBLICO

Não tendo o Poder Judiciário capacidade para dar respostas a um crescente número de litígios fiscais, antes mesmo de se buscarem soluções, imprescindível se faz a investigação de mecanismos de prevenção aos conflitos tributários. Nesse sentido, Nabais (2011) afirma que “o melhor sistema de justiça não é tanto o que tem uma grande capacidade para solucionar litígios, mas aquele que tem uma grande capacidade de prevenir ou evitar litígios, desincentivando-os”.

Uma vez que o contribuinte, não raro, encontra dúvidas nas inúmeras lacunas existentes na legislação tributária ou até mesmo se revela confuso com as incontáveis normas editadas sobre um mesmo tema, a mediação e a conciliação tributária¹⁵, notadamente a de índole pré-processual, podem ser instrumentos de prevenção aos conflitos tributários, sendo aptos a resolver as divergências na interpretação da legislação tributária, evitando ao máximo possível a judicialização de litígios tributários, com a consequente redução dos custos e do tempo gastos em discussões judiciais.

Embora a proposta do artigo não seja a de realizar um estudo comparativo, a pesquisa realizada demonstra que algumas experiências estrangeiras também podem servir de inspiração para ampliar a utilização de mecanismos consensuais. Pode-se pensar aqui em algo semelhante ao mecanismo italiano do *l'accertamento* com adesione, direcionado para a prevenção de litígios entre fisco e contribuintes. Sobre esse instituto, explica Machado (2022):

Em termos práticos, conforme dispõe a legislação, incumbe à administração tributária (*l'ufficio*) remeter um convite ao contribuinte (*avvio del procedimento*), a fim de que possam, de modo contraditório e consensualmente, estabelecer o *quantum debeatur* do crédito tributário,

15 A mediação e a conciliação no âmbito da administração pública foram conjuntamente previstas e estimuladas pela Lei nº 13.105 e Lei nº 13.140 (BRASIL, 2015). Do mesmo modo, optou-se neste trabalho por dar-lhes o mesmo tratamento, já que no âmbito tributário não haveria diferenças substanciais. A principal diferença entre elas, no que pertine a este artigo, é o poder de atuação do terceiro, sendo que a técnica usada na conciliação para aproximar as partes é mais direta, com uma partição mais efetiva do conciliador na construção e sugestão de soluções. Na mediação, por sua vez, o mediador interfere menos nas soluções e age mais na aproximação das partes.

ou, paralelamente, poderá o próprio sujeito passivo sob fiscalização, ou ainda quando tenha sido notificado do lançamento fiscal ou da correção de um lançamento (*Istanza Del contribuente*), requerer a adoção da providência administrativa do l'accertamento com adesione, ficando os prazos suspensos a contar da data de apresentação do pedido (ITALIA, 1997, § 3º, art. 6), pelo período legal de noventa dias, seja para eventual recurso ou para o pagamento de impostos.

Como nem sempre é possível evitar os litígios entre Fisco e contribuintes, a utilização da mediação e da conciliação tributária dentro do processo judicial é também interessante. Na Itália, além do instituto acima referido, de caráter preventivo, há a chamada *conciliazione giudiziale*, em que cada parte litigante poderá apresentar perante a outra, no curso do processo judicial, uma proposta de conciliação, total ou parcial, da controvérsia em matéria tributária.

No Brasil, ainda que incipientes, mecanismos similares têm buscado um espaço de legitimidade na solução de conflitos tributários, sobretudo a partir da edição do Código de Processo Civil em vigor (BRASIL, 2015), em que o legislador passou a prever a obrigatoriedade de as partes comparecerem a uma audiência de conciliação e mediação, nos moldes estabelecidos pelo seu artigo 334.

Em um primeiro momento houve dúvidas de que este dispositivo pudesse ser aplicado às controvérsias que envolvem interesse público. Isso porque, segundo o mencionado dispositivo, somente em duas situações essa audiência não seria realizada, quais sejam: (i) se ambas as partes manifestarem, expressamente, desinteresse na composição consensual; (ii) quando não se admitir a autocomposição. O argumento da indisponibilidade do interesse público costuma ser mobilizado para se afirmar que o campo tributário não comportaria a utilização desses métodos consensuais.

Vem se consolidando, contudo, o entendimento de que esse argumento – de que o interesse público não é disponível – não representa, por si só, a impossibilidade de autocomposição¹⁶. Nesse pensamento não parece possível afastar a audiência de conciliação

16 Na medida em que o Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966) traz diversas situações que permitem ao Fisco renunciar ao crédito tributário nos termos da lei (tais como a transação, anistia ou remissão), não parece haver dúvidas quanto à possibilidade de qualificar o crédito tributário como passível de autocomposição. Nesse sentido, conferir: Mascitto e Mendonça (2018, p. 76).

ou mediação a priori, pelo simples motivo de uma das partes ser a Administração Pública.

Para muitos (cf. TORRES, 2008), somente a atividade de arrecadar tributos (atividade-fim) seria indisponível, na medida em que o administrador não poderia deixar, por mera faculdade, de fiscalizar, lançar e arrecadar o crédito tributário, sob pena de violação do princípio da legalidade. Não obstante, no que se refere ao crédito tributário, pode a Administração, desde que respeitados os limites da lei, adotar os melhores critérios para constituição, modificação e extinção do crédito tributário (TORRES, 2008).

Colares (2017) registra em sua dissertação de mestrado que “nem sempre o interesse público é exclusivo do Estado, já que representa o interesse do todo, do conjunto social, ou seja, a dimensão pública dos interesses individuais, de cada indivíduo, enquanto partícipe da Sociedade”. Segundo o autor, o interesse público pode coincidir com o interesse individual, não estando necessariamente em posição de antagonismo, o que demonstra ser equivocado e perigoso colocá-los aprioristicamente como não convergentes. Logo, o princípio da indisponibilidade do crédito tributário deve ser sopesado e interpretado sob a ótica do princípio da legalidade, de modo que, havendo lei autorizativa que defina os limites e as condições do acordo, não há que se falar em lesão ao interesse público.

Figueiras (2016) no texto “A mediação em matéria tributária: uma realidade a pensar no ordenamento jurídico português”, pensando na realidade e no ordenamento jurídico lusitano, também comunga desse entendimento:

Assim sendo, com a mediação e a possibilidade de celebração de um acordo nesse âmbito, não há risco, em nosso entendimento, de colisão com o princípio da legalidade tributária, tal como não há risco de colisão com o princípio da legalidade de atuação da Administração, pois se a mediação estiver prevista em lei da Assembleia da República ou decreto-lei autorizado do Governo, ao aceitar submeter um litígio a um mediador, a Administração Tributária estará, exatamente, a respeitar a normatividade a que está expressamente vinculada (FIGUEIRAS, 2016, p. 08).

Recentemente o Conselho Nacional de Justiça orientou que a audiência prevista no artigo 334 do CPC não seja dispensada nas questões tributárias,

exceto se a Administração Pública indicar uma real impossibilidade legal de autocomposição, ou apresentar motivação específica para a dispensa do ato¹⁷. Também recomendou que os juízes que atuam com demandas relacionadas ao direito tributário devem, sempre que possível, buscar as soluções consensuais do conflito, estimulando a negociação, a conciliação, a mediação e a transação tributária¹⁸, como visto linhas acima.

Embora haja previsão legal para a realização dessa audiência, na prática, ela nem sempre é designada pelos magistrados (Freitas, 2022). Ocorre que, diante da ausência de uma lei que estipule as condições e os limites aos quais o advogado público deverá se submeter no momento da celebração do acordo¹⁹, tais audiências costumam ser infrutíferas, isto é: terminam sem acordo. Essa circunstância vem sendo constatada em pesquisas de natureza empírica desenvolvidas por diferentes pesquisadores, como Freitas (2022), por exemplo. Trata-se de um obstáculo importante quando se pretende ampliar os espaços de consenso no campo tributário.

A falta de uma lei que estipule as regras para o advogado público celebrar acordos com os particulares pode ser vista como uma justificativa ao seu não comparecimento à audiência, ou como um argumento a impedir qualquer composição, uma vez que o princípio da legalidade impõe que os atos administrativos sejam realizados dentro dos limites da lei, como determina o artigo 37 da Constituição da República, sendo imprescindível que haja uma lei que sirva de parâmetro e de limite ao procedimento de mediação e de conciliação tributária²⁰. Assim, por exemplo, no pensamento de Rodrigues (2018):

17 O art. 2º da Recomendação nº 120/2021 do CNJ aponta que “a audiência prevista no art. 334 do CPC não seja dispensada nas demandas que versem sobre direito tributário, salvo se a Administração Pública indicar expressamente a impossibilidade legal de autocomposição ou apresentar motivação específica para a dispensa do ato, observado o disposto no art. 4º, III, desta Recomendação” (BRASIL, CNJ, 2021).

18 Conferir a recomendação 120/21 do CNJ. Disponível em: https://www.migalhas.com.br/arquivos/2021/11/87C6E702BAA7AA_recl20-21.pdf. Acesso em: 04 de mar. 2022.

19 O Enunciado 33 do Fórum Nacional do Poder Público – FNPP dispõe que “a audiência de conciliação do art. 334 somente é cabível para a Fazenda Pública se houver autorização específica para os advogados públicos realizarem acordos”. O fórum em questão teve sua primeira edição no ano de 2016 com a participação de advogados públicos e estudiosos do Direito, e teve por objetivos interpretar o novo Código de Processo Civil – Lei n. 13.105/15, com as alterações promovidas pela Lei n. 13.256/16 – e seus impactos nas relações em que a Fazenda Pública seja parte, com a elaboração de enunciados. Disponível em: <https://forumfnpp.wixsite.com/fnpp/enunciados-aprovados-i-fnpp>. Acesso em 26 mar. 2022.

20 Como exemplo, no âmbito da Advocacia-Geral da União, já há hipóteses objetivas autorizando os advogados públicos a transigir, muitas delas já positivadas em instrumentos normativos internos de tais órgãos, tais como a Portaria 498/2020 (BRASIL, AGU, 2020).

Em nome da autonomia federativa, cada ente possui suas próprias regras relativas à autocomposição, sendo imprescindível que haja lei ou ato da Chefia do Poder Executivo respectivo regulamentando os poderes de cada advogado público para a celebração de acordos. Não havendo lei ou ato do Executivo regulamentador, ou ainda que haja tal ato, este não albergue a situação concreta da demanda em curso, parece ser caso de aplicação extensiva do artigo 334, parágrafo 4º, inciso II, pois embora em tese possível a autocomposição, esta será de inviável realização prática, tendo em vista a inexistência de autorização legislativa ou executiva para tanto (RODRIGUES, 2018).

Conclui-se que uma lei autorizando os advogados públicos a celebrarem acordos com os particulares, garantindo que os atos praticados não sejam questionados por órgãos de controle²¹ – à luz dos sempre invocados princípios da indisponibilidade do crédito público e da atividade plenamente vinculada do agente fiscal – poderia contribuir para a superação desse obstáculo e para conferir maior efetividade às audiências de mediação e conciliação nessa seara.

A questão foi tangenciada no relatório Diagnóstico do Contencioso Judicial Tributário (CNJ, 2022), produzido pelo CNJ com dados da PGFN²², apontando dados que ajudam a pensar o lugar das soluções consensuais no âmbito tributário. Em uma interessante passagem do relatório constam as impressões pessoais de cinco magistrados entrevistados durante a pesquisa. Destes cinco, três referem aperfeiçoamentos possíveis passando pelo incremento das soluções consensuais, ao afirmarem que o “incentivo à conciliação/transação” e “os mutirões de conciliação com os Conselhos de Classe” seriam iniciativas bem sucedidas do Poder Judiciário para a redução do contencioso tributário (CNJ, 2022, p. 268-269). E ainda que “ampliar as possibilidades de composição de litígios” e o “incentivo à conciliação extraprocessual” entrariam na categoria das possíveis soluções para o elevado contencioso tributário brasileiro (CNJ, 2022, p. 269)

21 Neste sentido, o art. 40 da Lei n.º 13.140/2015, aplicado o âmbito da Administração Pública Federal, traz proteção aos agentes públicos quando atuantes em processos de autocomposição e dispõe que “os servidores e empregados públicos que participarem do processo de composição extrajudicial do conflito, somente poderão ser responsabilizados civil, administrativa ou criminalmente quando, mediante dolo ou fraude, receberem qualquer vantagem patrimonial indevida, permitirem ou facilitarem sua recepção por terceiro, ou para tal concorrerem” (BRASIL, 2015).

22 A pesquisa foi realizada por equipe do Insuper selecionada no âmbito de processo seletivo do Programa Justiça Pesquisa do Departamento de Pesquisas Judiciárias do CNJ. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2022/02/relatorio-contencioso-tributario-final-v10-2.pdf>. Acesso em 28 abr. 2022.

Para além do já foi discutido nas linhas acima, outras iniciativas mais ou menos recentes parecem contribuir para reforçar o caminho do consenso no âmbito tributário. Nessa linha de pensamento, é interessante a ideia de celebração de protocolos institucionais²³ entre o Poder Público e o Poder Judiciário, com o objetivo de dar publicidade às matérias passíveis de se constituírem objeto de acordo entre Administração Pública e particular. Como explica Rodrigues (2016):

É possível que a Fazenda Pública estadual ou municipal celebre protocolo com o Tribunal de Justiça, ou entidade federal o faça com um Tribunal Regional Federal, de modo a definir que, em certas matérias, é possível uma autocomposição do conflito, arrolando, também, outras em que o Poder Público não possui qualquer interesse na consensualidade, pois não abrirá mão de seu entendimento (RODRIGUES, 2016, p. 350).

De igual modo, o CNJ (BRASIL, 2021) recomenda a celebração de protocolos institucionais com os entes públicos. Tais protocolos podem explicitar as condições, os critérios e os limites para a realização de autocomposição tributária, inclusive na fase de cumprimento de sentença e a apresentação de hipóteses nas quais a realização de audiência prevista no art. 334 do CPC em demandas tributárias é, ou não, indicada. Logo está se tratando de conferir maior segurança jurídica para os envolvidos, inclusive para aqueles que, em juízo, representam a fazenda pública.

A partir do momento em que o princípio da publicidade impõe a divulgação e a exteriorização dos atos praticados pela Administração Pública, nos termos da Constituição da República, o resultado do acordo celebrado através de mediação e conciliação deverá, em regra, ser publicado²⁴, de modo que a lei que os instituir terá de prever tal procedimento, sob pena de nulidade do ato. Em relação às conversas, aos debates e às negociações travados nas sessões de mediação e conciliação, estes, sim, estarão acobertados pelo princípio da confidencialidade.

23 Cabral (2016 *apud* BARREIROS, 2016) faz alusão aos chamados protocolos institucionais de natureza administrativa, que consistem em acordos plurilaterais institucionais celebrados entre o Poder Judiciário e órgãos profissionais de classe e que vinculam todos os membros da categoria atrelada ao referido órgão profissional. Neles, a declaração de vontade é coletiva e não individual e as regras fixadas adquirem caráter de normatividade.

24 Embora o artigo 166 do Código de Processo Civil preveja que os meios adequados serão informados pelo princípio da confidencialidade, isso não se aplica aos acordos envolvendo o Poder Público, conforme lei 13.140/2015 (BRASIL, 2015).

Ademais, em respeito ao princípio da isonomia tributária, no caso da celebração de acordos entre os sujeitos da relação jurídico-tributária, deve-se averiguar qual critério foi utilizado para tanto, pois somente um fundamento jurídico distinto poderia conduzir a um tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem sob igual ou semelhante situação fática. Sendo assim, como regra geral, para aqueles contribuintes que se encontrem em situações fáticas idênticas ou semelhantes, devem ser oferecidas as mesmas condições de acordo, por isso se mostra imprescindível que haja uma lei estabelecendo essas condições, além da publicidade dos acordos realizados.

Por fim, algumas considerações devem ser tomadas em relação ao uso das câmaras de mediação e conciliação pela Administração Pública²⁵.

Em primeiro lugar, deve-se refletir se não haveria ofensa ao princípio da imparcialidade e independência do mediador ou conciliador, bem como do princípio da autonomia da vontade das partes, o fato de essas câmaras se instalarem dentro dos próprios órgãos, uma vez que os mediadores e conciliadores serão integrantes de sua própria estrutura administrativa. Nesse sentido, Heck (2015) considera que

tratando-se de uma mediação que ocorre no seio de uma instituição, deve-se ter em mente que esteja na posição de mediando quem detém competência para tanto. Portanto, em se tratando de acordos feitos pelo poder público, deve-se observar que os representantes institucionais detenham legitimidade para decidir as questões tratadas em mediação. Assim, em consonância com as normas de direito administrativo, deverão ser observadas as regras de competência do órgão ou instituição, de modo a comparecerem como mediandos em mediação em decorrência de designação institucional (HECK, 2017, p. 301).

25 Art. 174, CPC: "A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios criarão câmaras de mediação e conciliação, com atribuições relacionadas à solução consensual de conflitos no âmbito administrativo, tais como: I - dirimir conflitos envolvendo órgãos e entidades da administração pública; II - avaliar a admissibilidade dos pedidos de resolução de conflitos, por meio de conciliação, no âmbito da administração pública; III - promover, quando couber, a celebração de termo de ajustamento de conduta" (BRASIL, 2015). Art. 32, Lei 13.140/2015: "A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão criar câmaras de prevenção e resolução administrativa de conflitos, no âmbito dos respectivos órgãos da Advocacia Pública, onde houver, com competência para: I - dirimir conflitos entre órgãos e entidades da administração pública; II - avaliar a admissibilidade dos pedidos de resolução de conflitos, por meio de composição, no caso de controvérsia entre particular e pessoa jurídica de direito público; III - promover, quando couber, a celebração de termo de ajustamento de conduta" (BRASIL, 2015).

Embora o fato de o servidor público pertencer ao órgão que irá participar da mediação ou conciliação não seja motivo suficiente para afastar a utilização do procedimento, o regulamento que irá criar a câmara deverá estipular as regras de sua atuação, de modo a preservar a sua imparcialidade e independência.

Recentemente, o CNJ (BRASIL, 2021) passou a orientar que os conciliadores e mediadores deverão ser escolhidos, preferencialmente, de acordo com o cumprimento dos seguintes critérios: atuação comprovada na área tributária por, no mínimo, 5 (cinco) anos; ausência de vínculo atual, de natureza estatutária, empregatícia ou por meio de escritório de advocacia, com qualquer das partes ou interessados; e inscrição no cadastro a que se refere o art. 167 do CPC.

3. A EXPERIÊNCIA DO MUNICÍPIO DE PORTO ALEGRE

De forma pioneira, o Município de Porto Alegre aprovou recentemente, em fevereiro de 2022, um Projeto de Lei (PLE 033/21)²⁶ que regulamenta a mediação tributária e cria a Câmara de Mediação e Conciliação Tributária, vinculada à estrutura da Procuradoria-Geral do Município (PGM). A ideia é que o Município disponha de mediação tributária como meio de prevenção e resolução consensual de conflitos administrativos ou já judicializados em matéria de tributos, envolvendo a administração pública e o contribuinte. A mediação tributária será exercida por mediadores internos ou externos, com a devida formação e credenciamento para tal, caracterizados pela existência ou não de vínculo funcional com a administração pública municipal, os quais atuarão no âmbito das Câmaras que integrarão as estruturas da Superintendência da Receita Municipal na Secretaria Municipal de Fazenda e Procuradoria Geral do Município.

Ponto importante do projeto é a previsão de que a mediação tributária deverá respeitar os princípios peculiares à mediação e à tributação, como legalidade, discricionariedade técnica, consensualidade, voluntariedade e isonomia das partes, imparcialidade e qualificação do mediador, confiabilidade e segurança jurídica.

O projeto, que prevê a inclusão de débitos de todos os tributos municipais, sem limite de valor, permite que tanto o Município quanto o

²⁶ A íntegra do projeto e informações sobre a sua tramitação podem ser conferidos no site da Câmara Municipal de Porto Alegre, em: <https://www.camarapoa.rs.gov.br/processos/137049>. Acesso em 26 mar. 2022.

contribuinte requeiram que a discussão tributária (judicializada ou não) seja encaminhada à Câmara de Mediação. Embora no projeto de lei não haja restrição à redução do principal, juros e multas, o objetivo precípua da mediação será a correção de lançamentos e acordos sobre prazos para pagamentos, além da solução de conflitos que envolvam interpretação jurídica²⁷. Essa iniciativa poderá ser replicada e aprimorada em outros Municípios, Estados e na própria União, lembrando que não basta publicar leis prevendo a mediação e a conciliação tributária.

Na medida em que o sistema tributário é complexo e que essa complexidade, não raras vezes, dificulta o cumprimento voluntário de normas tributárias pelos contribuintes, ampliando a judicialização, é previsível que os envolvidos tenham dificuldade em assimilar a solução consensual de conflitos, base dos meios alternativos, pois não seria natural esperar consenso daqueles que estão em campos de tal forma antagônicos. Logo, para que haja a real adesão de todos (sociedade, órgãos públicos etc.) à proposta deste artigo, não basta romper os entraves técnico-jurídicos. Uma redução do contencioso tributário no Brasil passa pela conscientização de todos os envolvidos sobre a importância desses instrumentos²⁸, mediante ações e programas voltados à sua orientação e incentivo, demonstrando seus benefícios, a custo, médio e longo prazo, além da capacitação dos profissionais da área que irão promover os acordos.

Com o crescente aumento da concessão de anistias, isenções e parcelamentos²⁹, cujos requisitos são inúmeros e de difícil compreensão, deixando de atender parte considerável dos contribuintes, a implantação da mediação e da conciliação tributária pode auxiliar os sujeitos da relação jurídico-tributária a encontrarem, dentro da legalidade, uma solução mais célere, econômica e que satisfaça a ambos os interesses, do que o caminho judicial. Preferível, assim, soluções individuais e que levem em conta à situação de cada contribuinte, em vez de concessões generalistas que acabam por favorecer os grandes devedores, tão somente.

27 Sobre o tema, conferir matéria disponível em: <https://blogdoaftm.com.br/porto-alegre-sera-primeira-capital-a-ter-mediacao-na-area-tributaria/>. Acesso em: 11.mar.2022

28 Deverá se analisar não somente o caráter técnico-jurídico, mas também se a sua finalidade é socialmente aceitável, na medida em que “alterar uma estrutura será modificar também a sociedade para a qual ela serve de modelo” (CHASE, 2014, p.190).

29 É comum na tradição jurídica brasileira a edição de leis de anistias pelos fiscos (federal, estadual e municipal), viabilizando o pagamento de tributos em atraso pelos contribuintes com benefícios específicos. Exemplo são as leis federais nº 9.964/2000 e nº 10.684/2003.

Noutro giro, a conscientização dos administradores públicos, aliada a uma lei que autorize e explicita os limites de sua atuação no campo do consenso, parecem ser os principais ingredientes que faltam para se colocar em prática a mediação e a conciliação tributária. Nas palavras de Lorenzoni (2022):

É intrínseco ao ser humano a resistência às mudanças. Quando essas mudanças estão relacionadas ao servidor público, essa resistência é intensificada em razão do “medo” da responsabilização pelos órgãos de controle, o que torna a transferência da resolução do litígio para poder judiciário mais “segura”, embora na maioria dos casos essa forma de resolução não resolva o problema em si (...). Para superar esse medo e as práticas já sedimentadas de atuação que tudo contesta, recorre, procrastina, que o Estado não faz acordo, com fundamento na falsa ideia de proteger os cofres públicos, é necessário um aparato de conscientização, capacitação e orientação da gestão superior a seus pares nesse sentido, ou seja, a boa governança deve estar presente dentro da instituição (LORENZONI, 2022, p. 309).

Por fim, necessário se faz acompanhar a sua repercussão no mundo jurídico, a fim de verificar como será a utilização dessas ferramentas, o seu sentido e alcance, bem como potencialidades e limitações. Sob esse aspecto, há carência no Brasil de um observatório permanente da justiça, em que, a partir de pesquisas e projetos com base em dados concretos, possa se averiguar a efetividade do uso de mecanismos adequados de solução de conflitos no campo tributário, dadas as suas especificidades³⁰.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A construção clássica fundada no monopólio da jurisdição busca ceder espaço a outras formas de composição de conflitos, pautadas na efetiva participação das partes na formação das decisões a elas submetidas. No âmbito tributário, o princípio da eficiência, atrelado ao princípio da praticabilidade, exige a busca por caminhos mais econômicos e céleres para o recebimento do crédito tributário.

30 Portugal, por exemplo, conta com um Observatório Permanente da Justiça (OPJ), cujo objetivo é investigar o funcionamento dos seus tribunais, bem como as percepções e avaliações dos portugueses a seu respeito. Disponível em: http://opj.ces.uc.pt/site/novo/index.php?id=8795&id_lingua=1&pag=8797. Acesso em: 21 jan. 2019. No Brasil um trabalho de fôlego correlato vem sendo desenvolvido pelo Observatório da Mediação e da Arbitragem, sob liderança do Professor Doutor Humberto Dalla Bernardina de Pinho.

O processo tradicional passa a ser visto apenas como um dos meios de promoção do interesse público e nem sempre o mais eficiente deles. Em vista da atual realidade do contencioso tributário judicial, a participação dos administrados na gestão tributária e o uso dos meios adequados de solução de conflitos podem, muitas vezes, promover uma tutela mais legítima e adequada ao interesse público.

O Código de Processo Civil em vigor e a Lei de Mediação (BRASIL, 2015) são um consistente aparato normativo a permitir que o Fisco e o contribuinte solucionem as suas controvérsias mediante o uso da mediação e da conciliação. Contudo, devido às especificidades do Direito Tributário, alguns cuidados deverão ser tomados.

Em primeiro lugar, a mediação e a conciliação tributária deverão ser autorizadas por lei, na qual se estabeleçam critérios claros e precisos para a celebração dos acordos, delimitando, inclusive, a atuação dos advogados públicos, em respeito ao princípio da legalidade. No que toca a utilização de meios alternativos de solução de conflitos tributários, o já referido Diagnóstico do Contencioso Judicial Tributário (CNJ, 2022), produzido pelo CNJ com dados da PGFN³¹, contém recomendações específicas ao Poder Judiciário (como possível proponente de mudança legislativa) e ao Poder Legislativo apontando ser necessária a:

Criação de lei que estenda a transação federal, prevista na Lei n. 13.988/2020, aos demais entes públicos, bem como institua ou regulamente a todos os entes a arbitragem, a conciliação e o negócio jurídico processual com envolvimento da Fazenda Pública (CNJ, 2022, p. 301-302).

Em segundo lugar, malgrado o artigo 166 do Código de Processo Civil preveja que esses meios adequados serão informados pelo princípio da confidencialidade, isso não se aplica aos acordos envolvendo a Administração Pública. Ou seja, deverá ser dada publicidade aos acordos realizados, em consonância com o princípio da motivação, transparência e publicidade dos atos administrativos.

Por fim, é preciso que seja observado o princípio da isonomia tributária, de modo que contribuintes em situações fáticas idênticas ou semelhantes possam celebrar os acordos sob as mesmas condições. Há,

31 A pesquisa foi realizada por equipe do Insuper selecionada no âmbito de processo seletivo do Programa Justiça Pesquisa do Departamento de Pesquisas Judiciárias do CNJ. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2022/02/relatorio-contencioso-tributario-final-v10-2.pdf>. Acesso em 28 abr. 2022.

assim, um dever de motivação por parte da Administração Pública, pois somente um fundamento jurídico distinto poderia conduzir a um tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem sob a mesma situação fática.

A pesquisa demonstra que a indisponibilidade do interesse público e, no caso específico do Direito Tributário, o da indisponibilidade do crédito tributário são princípios de grande relevo na seara tributária. Contudo parece urgente uma releitura desses princípios pois, embora o Estado não possa deixar de tutelar interesses imprescindíveis à sociedade (interesse público primário), existe a possibilidade de o Estado, respeitados os limites da lei, escolher o caminho para chegar a esse fim, atendendo princípios importantes como o da eficiência administrativa.

Transportando essa lógica ao âmbito tributário, pode-se sustentar que somente a atividade de arrecadar tributos (atividade-fim) seria indisponível, na medida em que o administrador não poderia deixar de fiscalizar, lançar e arrecadar o crédito tributário. O crédito tributário, por si só, não é indisponível, tanto que o próprio Código Tributário Nacional possibilita que ele sofra anistia, remissão e parcelamento.

Assim, os princípios da legalidade tributária, da indisponibilidade do crédito tributário e da isonomia tributária não são obstáculos insuperáveis à utilização da mediação e da conciliação no âmbito tributário, o que nos faz concluir que o uso desses instrumentos pode ser ampliado. Neste artigo, buscou-se demonstrar que muitas barreiras estão sendo rompidas, por meio de iniciativas inovadoras, que podem ser replicadas com proveitos para o Fisco e para os contribuintes.

REFERÊNCIAS

AVELINO, Murilo Teixeira; PEIXOTO, Ravi de Medeiros. *Transação Tributária: novo paradigma da autocomposição a partir da Lei no. 13.988/2020*. Revista de Informação Legislativa do Senado Federal. Disponível em: https://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/59/233/ril_v59_n233_p61 . Acesso em 29 jun. 2022.

BRASIL. PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA. ADVOCACIA GERAL DA UNIÃO. Portaria nr. 498/2020/PGF/AGU – Subdelega as competências de que trata o Decreto n. 10.201 de 15 de janeiro de 2020, e dispõe sobre a celebração de acordos e transações judiciais no âmbito da Procuradoria-Geral Federal. *Diário Oficial da União: Brasília, DF, Edição 181, seção1, p.1, 21 set. 2020*. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/>

portaria-n-498/2020/pgf/agu-de-15-de-setembro-de-2020-278466823.
Acesso em: 26 mar. 2022.

BRASIL. CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. *Diagnóstico do contencioso judicial tributário brasileiro: relatório final de pesquisa / Conselho Nacional de Justiça; Instituto de Ensino e Pesquisa*. Brasília: CNJ, 2022. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2022/02/relatorio-contencioso-tributario-final-v10-2.pdf>. Acesso em 28 abr. 2022.

BRASIL. CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. *Resolução N° 125 de 29/11/2010*. Dispõe sobre a Política Judiciária Nacional de tratamento adequado dos conflitos de interesses no âmbito do Poder Judiciário e dá outras providências. Disponível em: <https://atos.cnj.jus.br/atos/detalhar/156>. Acesso em 18 set. 2021.

BRASIL. CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. *Recomendação N° 120 de 28/10/2021*. Recomenda o tratamento adequado de conflitos de natureza tributária, quando possível pela via da autocomposição, e dá outras providências. Disponível em: <https://atos.cnj.jus.br/files/original2329372021110361831b61bdfc3.pdf>. Acesso em 10 mar. 2022.

BRASIL. CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. *Relatório “Justiça em Números 2021”*. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2021/09/relatorio-justica-em-numeros2021-12.pdf>. Acesso em: 30 jan. 2022.

BRASIL. *Lei 5.172/1966- Código Tributário Nacional – Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui Normas Gerais de Direito Tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios*. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em 26 mar. 2022.

BRASIL. *Lei n° 11.101/2005 - Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/l11101.htm. Acesso em: 18 mar. 2015.

BRASIL. *Lei n° 13.105/2015- Código de Processo Civil*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13105.htm. Acesso em: 18 mar. 2015.

BRASIL. *Lei n° 13.140/2015 - Dispõe sobre a mediação entre particulares como meio de solução de controvérsias e sobre a autocomposição de conflitos*

no âmbito da administração pública. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113140.htm>. Acesso em: 01 mai. 2018.

BRASIL. *Lei 13.988/2020*. Dispõe sobre a transação nas hipóteses que especifica; e altera as Leis nos 13.464, de 10 de julho de 2017, e 10.522, de 19 de julho de 2002. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/lei-n-13.988-de-14-de-abril-de-2020-252343978>. Acesso em: 26 mar. 2022.

BRASIL. MINISTÉRIO DA FAZENDA. PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL. *Portaria nº. 742/2018 - Disciplina, nos termos do art. 190 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, a celebração de negócio jurídico processual - NJP em sede de execução fiscal, para fins de equacionamento de débitos inscritos em dívida ativa da União, e dá outras providências*. Diário Oficial da União, Brasília, DF, Edição 249, seção 1, p. 336, 28 dz. 2018. Disponível em: https://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/57215404/do1-2018-12-28-portaria-n-742-de-21-de-dezembro-de-2018-57215400. Acesso em: 26 mar. 2022.

BRASIL. MINISTÉRIO DA FAZENDA. PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL. *Portaria 9.917/2020 – Regulamenta a transação na cobrança da dívida ativa da União*. Diário Oficial da União, Brasília, DF, Edição 73, seção 1, p. 49, 16 abr. 2020. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-9.917-de-14-de-abril-de-2020-252722494>. Acesso em: 26 mar. 2022.

BRASIL. MINISTÉRIO DA ECONOMIA. PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL. *Portaria nº 14.402/2020- Dispõe sobre as condições para transação excepcional na cobrança da dívida ativa da União, em função dos efeitos da pandemia causada pelo coronavírus (COVID-19) na perspectiva de recebimento de créditos inscritos*. Diário Oficial da União, Brasília, DF, Edição 114, Seção 1, p. 46, 17 jun. 2020. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-14.402-de-16-de-junho-de-2020-261920569>. Acesso em: 01 mai. 2021.

BRASIL. PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL. *Portaria nº 9917/2020- Regulamenta a transação na cobrança da dívida ativa da União e do FGTS*. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=108608&visao=anotado> Acesso em: 01 mai. 2021.

CHASE, Oscar. G. *Direito, cultura e ritual: sistemas de resolução de conflitos no contexto da cultura comparada*. Tradução de Sergio Arenhart, Gustavo Osna. São Paulo: Marcial Pons, 2014.

COLARES, Daniel Quintas dos Santos. *A Mediação e a Conciliação como instrumentos de negociação no sistema tributário brasileiro*. Fortaleza-CE: UNIFOR, 2017. Disponível em: <https://uol.unifor.br/oul/conteudosite/F10663420180305174045614700/Dissertacao.pdf>. Acesso em: 07 ago. 2021.

COSTA, Regina Helena. *Praticabilidade e Justiça Tributária: exequibilidade da lei tributária e direitos do contribuinte*. São Paulo: Malheiros, 2007.

DE PAULA, Débora Giotti. *Desafios Culturais na Implantação dos Meios Alternativos de Solução de Conflitos no Âmbito Tributário*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2020.

DE PAULA, Daniel Giotti; DE PAULA, Débora Giotti. *Meios auto compositivos de resolução de conflitos: a mediação e a transação*. In: DOMINGOS, Francisco Nicolau (Org.). *Justiça tributária: um novo roteiro*. Lisboa: Rei dos Livros, 2019.

FREITAS, Valquíria de Rezende. Um Olhar Empírico sobre a Prática da (Não) Conciliação em Ações Previdenciárias. In: FILPO, Klever Paulo Leal. *Direito e Conflitos em Perspectiva Empírica*. Rio de Janeiro: Autografia, 2022, pp. 39-56.

FIGUEIRAS, Claudia Sofia Melo. *A mediação em matéria tributária: uma realidade a pensar no ordenamento jurídico português?* Salamanca, 2016. Disponível em: https://sigarra.up.pt/fdup/pt/noticias_geral.ver_noticia?p_nr=17314. Acesso em: 26 mar. 2022.

HECK, Tatiana de MarsillacLinn. *Perspectivas e desafios da mediação na Administração Pública. Publicações da Escola da AGU: O Código de Processo Civil de 2015 e a Advocacia Pública Federal. Questões Práticas e Controvertidas - Escola da Advocacia-Geral da União Ministro Victor Nunes Leal - volume 9, n. 4. Brasília: EAGU, p. 291-312, out./dez. 2017.*

LORENZONI, Lidiane Cristina Cornaccini Sallesse. *O papel da Procuradoria-Geral do Estado como vetor para inclusão dos métodos adequados de solução de conflitos na administração pública*. Disponível em: <https://www.pge.ms.gov.br/wp-content/uploads/2022/01/Revista-PGE-Monografia-Lidiane.pdf>. Acesso em: 11 mar. 2022.

MACHADO, Carlos Henrique. *Modelo Multiportas no Direito Tributário Brasileiro*. Dissertação de Mestrado. Programa de Pós-graduação em Direito da Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis. 2020.

MASCITTO, Andréa; MENDONÇA, Priscilla Faricelli. Repensando o modelo: como desjudicializar as disputas tributárias no Brasil. In: DOMINGOS, Francisco Nicolau (Org.). *Justiça Tributária: um novo roteiro*. Lisboa: Rei dos Livros, 2019.

NABAIS, José Casalta. *Reflexão sobre a introdução da arbitragem tributária*. Revista da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. v. 1, n. 1, jan/jun. 2011. Disponível em: <https://www.sinprofaz.org.br/artigos/reflexao-sobre-a-introducao-da-arbitragem-tributaria1/>. Acesso em: 20 jan.2019.

RODRIGUES, Marco Antônio. *A advocacia pública na era da consensualidade*. Artigo de opinião publicado na coluna Jota: Tribuna da Advocacia Pública. 08 fev. 2018. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/a-advocacia-publica-na-era-da-consensualidade-01112018#sdfootnote8sym>. Acesso em: 10 jan.2019.

TANZI, Vito. *Complexidade na Tributação: Origem e Consequências*. In: SANTI, E. M. D. de; CHRISTOPOULOS, B. G.; ZUGMAN, D. L.; BASTOS, F. S. (orgs.). *Transparência Fiscal e Desenvolvimento: Homenagem ao Professor Isaias Coelho*. São Paulo: Fiscosoft Editora, 2013.

TARTUCE, Fernanda. *Mediação nos conflitos civis*. 2ª Ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2015.

TORRES, Heleno Tavares. Princípios de Segurança Jurídica e transação em matéria tributária. Os limites da revisão administrativa dos acordos tributários. In: SARAIVA FILHO, O. O. de; GUIMARÃES, V. B. (Orgs.). *Transação e arbitragem no âmbito tributário: homenagem ao jurista Carlos Mario da Silva Velloso*. São Paulo: Fórum, 2008.