

## MÉTODOS CONSENSUAIS NA DÍVIDA TRIBUTÁRIA: APLICAÇÕES E LEGALIDADE

VAZ, Clóvis Irian Alves<sup>1</sup>

BIANCONI, Viviana<sup>2</sup>

### RESUMO:

O presente estudo se caracteriza por investigar a aplicabilidade e legalidade dos métodos consensuais na dívida tributária, seja em fase pré-processual ou na fase do processo de execução fiscal. O tema é afeto ao Direito Tributário, ao Direito Civil e ao Direito Administrativo. Justifica-se, o estudo, tendo como parâmetro a complexidade dos problemas sociais e jurídicos advindos da cultura do litígio, na sociedade, que inflou o Poder Judiciário, de processos judicializados, que chega a paralisá-lo. Os meios consensuais são respostas a esta elevada demanda judicial, um fenômeno que é mundial, que inaugura um sistema multiportas, pois visa direcionar o demandante para a porta mais adequada para resolução de seu problema. A possibilidade de resolução do problema, antes mesmo de sua judicialização, descongestiona o poder judiciário, para efetivamente trabalhar com demandas mais complexas. Por isso, esta investigação tem características de política pública, pois envolve modificações funcionais e estruturais, como o deslocamento do eixo de decisão e os limites legais da aplicabilidade destes métodos nas execuções fiscais. Aprimorar o conhecimento e ampliar as possibilidades de utilização dos meios consensuais trará resultados sociais, econômicos e jurídicos para a sociedade, além de eficiência e efetividade nas respostas a que o poder judiciário tem sido exigido. A problemática permanece estacionada nas questões de como implementar esses novos métodos, dar mais transparência e limites aos administradores públicos para aplicá-los. Objetiva-se analisar como doutrina e jurisprudência dialogam sobre a temática, identificando qual dos métodos consensuais são aptos para a utilização na resolução de conflitos relacionados a dívida tributária. O método aplicado será o de revisão bibliográfica por meio da consulta a obras e publicações especializadas, bem como na produção científica sobre a temática, disponível para acesso *on-line* e nos acervos físicos.

**PALAVRAS-CHAVE:** Dívida tributária, métodos consensuais, judicialização, sistema multiporta.

## MÉTODOS DE CONSENSO SOBRE LA DEUDA TRIBUTARIA: APLICACIONES Y LEGALIDAD

### RESUMEN:

Este estudio se caracteriza por investigar la aplicabilidad y la legalidad de los métodos consensuales en la deuda tributaria, ya sea en la fase previa al procedimiento o en el proceso de ejecución tributaria. El tema está relacionado con Derecho Tributario, Derecho Civil y Derecho Administrativo. El estudio está justificado, tomando como parámetro la complejidad de los problemas sociales y legales que surgen de la cultura del litigio, en la sociedad, que infló el Poder Judicial, de los procesos judicializados, que llegan a paralizarlo. Los medios consensuales son respuestas a esta alta demanda judicial, un fenómeno mundial que inaugura un sistema multipuertas, ya que tiene como objetivo dirigir al demandante a la puerta más adecuada para resolver su problema. La posibilidad de resolver el problema, incluso antes de su judicialización, descongestiona el poder judicial para trabajar eficazmente con demandas más complejas. Por esta razón, esta investigación tiene características de política pública, ya que involucra cambios funcionales y estructurales, como el desplazamiento del eje de decisión y los límites legales de la aplicabilidad de estos métodos en ejecuciones hipotecarias. Mejorar el conocimiento y ampliar las posibilidades de utilizar medios consensuados traerá resultados sociales, económicos y legales a la sociedad, además de eficiencia y eficacia en las respuestas a las que se ha requerido el poder judicial. El problema sigue basándose en preguntas sobre cómo implementar estos nuevos métodos, dar más transparencia y límites a los administradores públicos para aplicarlos. El objetivo es analizar cómo la doctrina y la jurisprudencia dialogan sobre el tema, identificando cuáles de los métodos consensuales son adecuados para la resolución de conflictos relacionados con la deuda tributaria. El método aplicado será el de revisión bibliográfica mediante la consulta de trabajos y publicaciones especializadas, así como en la producción científica sobre el tema, disponible para acceso en línea y en las colecciones físicas.

**PALABRAS CLAVE:** Deuda tributaria, métodos consensuales, judicialización, sistema multipuertas.

<sup>1</sup> Acadêmico do curso de graduação em Direito do Centro Universitário Assis Gurgacz - FAG, Cascavel/PR, e-mail: cialves@minhafag.edu.br.

<sup>2</sup> Mestre em direito, docente e orientadora do curso de graduação em Direito do Centro Universitário Assis Gurgacz – FAG, Cascavel/PR, e-mail: viviana@fag.edu.br.

## 1 INTRODUÇÃO

O presente estudo discorrerá acerca da aplicabilidade dos métodos consensuais na resolução de conflitos na dívida tributária. A aplicação destes métodos está em voga, atualmente, porque passou-se a discutir a problemática do aumento da judicialização e da cultura do litígio no Brasil, bem como das altas taxas de congestionamento dos processos judiciais, em específico, a execução fiscal, que atinge, presentemente, o patamar de 97% de congestionamento, ou seja, de 10 processos, apenas 3 são concluídos, os demais ficam parados, principalmente, na fase de penhora de bens, dados do Conselho Nacional de Justiça (CNJ, 2018). Numa perspectiva a curto prazo, não são vislumbradas soluções rápidas, mas sim, reduzir essa demanda ou reprimi-la antes da judicialização, utilizando-se os métodos consensuais de resolução de conflitos.

É neste contexto que se insere a relevância de prospectar o uso dos meios consensuais na resolução das demandas da dívida tributária, aproximando administrado e administrador e, juntos, possam dirimir a questão, sem a necessidade de judicialização. Todos os métodos foram considerados no presente estudo: a mediação, a transação, a arbitragem e a negociação, avaliando-se o possível cenário de aplicação, para cada, dentro do conflito tributário, com base em referenciais teóricos e práticos, que se encontram em andamento no Brasil.

A perspectiva não é só por conta da redução do número de processos e da diminuição da taxa de congestionamento, também se leva em consideração o que se pode chamar de “custo em justiça”, pois quem procura o Poder Judiciário quer receber decisão justa, entretanto, não é o que se tem alcançado e, na maior parte das vezes, o resultado não satisfaz a nenhum dos lados.

Os meios consensuais, por sua vez, colocam as partes a discutir os termos de um acordo, isso faz com que todos estejam envolvidos, além de estimular a participação do cidadão, democratizando a solução, por conseguinte, traz a sensação de que a justiça foi feita, se não por completo, ao menos ambas as partes tiveram seus pleitos analisados e compõem a decisão final.

A problemática que se atém este artigo é justamente responder qual desses métodos é o mais adequado para tratar o conflito tributário, ramo tão especializado do direito, considerando os limites legais e conservando os formatos e metodologias de aplicação dos métodos e que amparem a Fazenda Pública e seus administradores, sem que se envolvam em situações de improbidade administrativa.

*A priori* se compreende que haverá significativo avanço na redução de processos de execução fiscal, pois se configurará como um filtro de demandas, considerando os acordos extraprocessuais e pré-processuais, e uma redução paulatina, diante dos processos judicializados, mas é real que, diante da complexa problemática e da ausência de um arcabouço jurídico consolidado nesta temática, seja

necessário um momento de transição e de experiências, bem como de discussões doutrinárias e jurisprudencial, até que se estruture uma codificação de leis que ampare o administrador da Fazenda Pública, na aplicabilidade destes métodos consensuais, apresentando resultados.

Caso não se abra a discussão sobre tais perspectivas, os métodos se tornariam esvaziados, pois o descrédito e a desconfiança vão se infiltrando, a ponto de se tornar mais um entrave, impedindo que se avance e alcance os resultados almejados. É possível não ocorrer, de fato, redução significativa e, pode ser ainda, no pior dos cenários, um retrabalho, em que, sendo realizado o procedimento de resolução de conflito, infrutífero ou mesmo frutífero, ainda assim, as partes procurarem discutir a relação e o acordo num processo judicial, pelo princípio da inafastabilidade da jurisdição, porém, dentro do panorama que se encontra o estado de coisas, é razoável correr esse risco, mesmo diante de resultados não tão significativos no início.

Dentro desta conjuntura, insere-se o fenômeno da administrativização do direito, que se mostra como uma nova bússola de orientação, no sentido do deslocamento do espaço decisório, antes restrito ao Poder Judiciário e agora se transmuta para outros *locus* de poder, como o Poder Executivo, atuando como um novo filtro, das demandas mais urgentes e complexas, das que podem ser resolvidas com os métodos consensuais.

Para maior entendimento, o texto perpassa pela compreensão de como se forma o crédito tributário e do título executivo fiscal, avançando em direção a quais métodos consensuais são possíveis a serem aplicados nos casos tributários, bem como dos obstáculos que se erguem, diante da estrutural contemporânea do Poder Judiciário e do Poder Executivo e as especificidades da área do Direito Tributário, que conta com poucas ou nenhuma experiência prática com meios consensuais.

## **2 A APLICABILIDADE DOS MEIOS CONSENSUAIS DE RESOLUÇÃO DE CONFLITOS NA DÍVIDA TRIBUTÁRIA**

### **2.1 A COMPLEXIDADE DA SITUAÇÃO DOS PROCESOS DE EXECUÇÃO FISCAL NO BRASIL**

Não restam dúvidas de que o sistema brasileiro de justiça atravessa um “desfiladeiro sombrio”. A crise do Judiciário não é mais um segredo, pelo contrário, é bastante evidente, tanto que os membros da Suprema Corte Brasileira, em diversos momentos, referiram-se a ela em suas preleções. Icônico foi o discurso de posse do Ministro Nelson Jobim, como presidente do Supremo Tribunal Federal (STF), em 2004:

A questão judiciária passou a ser tema urgente da Nação. O tema foi arrancado do restrito círculo dos magistrados, promotores e advogados. Não mais se trata de discutir e resolver o conflito entre esses atores. Não mais se trata do espaço de cada um nesse Poder da República. O tema chegou à rua. **A cidadania quer resultados. Quer um sistema judiciário sem donos e feitores. Quer um sistema que sirva à Nação e não a seus membros.** A Nação quer e precisa de um sistema judiciário que responda a **três exigências: acessibilidade a todos; previsibilidade de suas decisões; e decisões em tempo social e economicamente tolerável.** Essa é a necessidade. Temos que atender a essas exigências. **O Poder Judiciário não é um fim em si mesmo.** Não é espaço para biografias individuais. Não é uma academia para afirmações de teses abstratas. **É, isto sim, um instrumento da Nação.** Tem papel a cumprir no desenvolvimento do País. **Tem que ser parceiro dos demais Poderes.** Tem que prestar contas à Nação. É tempo de transparência e de cobranças (STF, 2004, p. 59) [**grifo nosso**].

Reverbera no tempo esse discurso, pois são inúmeras as exigências, que ainda não foram satisfeitas e perduram os mesmos desafios, tais como: inflação processual, congestionamentos, extrapolação da razoável duração do processo, burocracia excessiva, etc. Some-se a isso, a insatisfação social, pelo descrédito moral do Judiciário, pela morosidade da tramitação dos processos e recursos, o arcaico e complicado tecnicismo persistente, a carência e a baixa qualidade dos recursos humanos (GUTIEREZ e CUNHA, 2015; NUNES, 2018).

Para mensurar a ineficiência da Execução Fiscal, que agrega todos esses problemas citados, usa-se, como referencial, o estudo publicado em 2018, relacionado à situação dos processos no Poder Judiciário, o “Justiça em Números”, do Conselho Nacional de Justiça (CNJ), que aponta como principal gargalo, na fase de execução, os processos tributários:

A maior parte dos processos de execução é composta pelas execuções fiscais, que representam 74% do estoque em execução. Esses processos são os principais responsáveis pela alta taxa de congestionamento do Poder Judiciário, representando aproximadamente 39% do total de casos pendentes, e congestionamento de 92% em 2017 - a maior taxa entre os tipos de processos constantes nesse Relatório (CNJ, 2018, p. 121).

As execuções fiscais são apontadas como o principal fator de morosidade do Poder Judiciário, representando 91,70% de congestionamento, na fase de execução, do total dos processos em tramite no Brasil em 2017, sendo a maior concentração na esfera da Justiça Estadual, com 58% de congestionamento. Essas ações judiciais de execução fiscal se arrastam por, aproximadamente, 11 anos, finalizando sem solução e com a inviabilidade da cobrança (CNJ, 2018).

As séries históricas da execução fiscal, conforme o relatório do CNJ (2018), mostram que, desde 2009, os processos totais estão em ascensão, sendo que, em 2017, atingiu-se a soma de 31,7 milhões de processos pendentes.

Complementarmente, a *práxis* mostra um distanciamento entre o processo tributário administrativo, com o processo judicial, essa descontinuidade esvazia o primeiro e sobrecarrega o

segundo. O custo-médio estimado pelo IPEA (2012), do processo de execução fiscal é de R\$ 5.606,67, que é um custo extremamente exagerado, pois é um processo de incertezas, sem nenhuma expectativa de resolução do problema, estatisticamente comprovado.

Nesse mesmo estudo, o IPEA (2012) determinou o valor mínimo da dívida tributária, para que o custo do processo fosse economicamente viável na execução fiscal, concluiu pelo valor de R\$ 21.731,40. Então, caso a dívida fosse igual ou inferior a esse valor, seria improvável a recuperação de valor igual ou superior ao custo do processamento judicial.

Inclui-se, ainda, o esgotamento das possibilidades de oferecimento de garantias, o elevado custo de constituição de depósitos judiciais ou de garantias, a insignificante especialização do Judiciário em matéria tributária, além da evidente inobservância do devido processo legal, o que demonstra a ineficácia dessa estrutura, sendo insustentável manter algo neste patamar.

Conforme o relatório, “as baixas nas execuções fiscais em regra ocorrem por prescrição e decadência ou pagamento integral da dívida”, ou seja, em regra, os executivos fiscais fracassam absolutamente ou recuperam integralmente o débito, sendo que a recuperação fica em aproximadamente 37% dos processos (IPEA, 2012, p. 9).

Para Gutierrez e Cunha (2015), essa crise no Judiciário não é uma exclusividade do Brasil, pelo contrário, é um fenômeno mundial, sendo que as grandes democracias passaram por ele ou estão passando por esse momento, porém, o que se deve compreender é o que foi feito para superá-la. A tendência global foi investir em formas alternativas de resolução de conflitos de interesses, que inicialmente ficaram conhecidas como *Alternative Dispute Resolution* – ADR ou Meios alternativos de resolução de conflitos (CUNHA, 2018), objetivando racionalizar a administração da justiça. Grinover (2008) classificou essa postura de o “renascer das vias conciliativas”. Portanto, a doutrina tem considerado que a melhor nomenclatura seja, meios consensuais de resolução de conflitos.

Adere-se a esses obstáculos relatados, uma maior dificuldade de acesso dos hipossuficientes ao Judiciário, bem como a complexidade que tomou os conflitos nos mais amplos campos sociais. Há uma avalanche de novas demandas, que ainda estão dentro de um vazio legislativo ou no vácuo das normas, que requerem transformações na visão de fazer e entendê-las, para defronte delas, o Judiciário construir uma decisão justa e equitativa. Certamente, a execução fiscal é um desses grandes desafios.

### 2.1.1 Uma nova bússola para o tratamento dos processos judiciais, o fenômeno da Administrativização do Direito

O deslocamento do eixo das decisões jurídicas, mais para a esfera administrativa, busca fomentar um novo comportamento entre os operadores do Direito, em que todos concorrem para essa evolução. O tratamento das demandas, por métodos consensuais, de forma extrajudicial ou pré-processual, aproxima as partes envolvidas, que se veem incluídas no processo, então, protagonistas da solução mais adequada a ambas. Métodos consensuais são formas de desjudicializar os conflitos, ou seja, evitar ao máximo o uso do agente judicial para a concreção de atos executivos (SÁNCHEZ, 2001; DIACOMO, 2008; MENDONÇA, 2016, AGU, 2017, NUNES, 2018).

É nesse contexto que se formou o fenômeno jurídico, reconhecido como “Administrativização do Direito”, corroborando com a evolução da ciência jurídica e para a remodelação do Poder Judiciário. A Administrativização do Direito é recente, desenvolveu-se por anomia, sendo que para Sánchez (2001), é um resultado da era pós-industrial, vinculado mais a satisfação de necessidades ou finalidade convergentes, do que algo predeterminado ou com um plano institucional específico, mas a tendência é que isso se modifique e se estruture de forma definitiva.

Na compreensão de Sánchez (2001) e para explicar esse eixo de deslocamento, o autor estabelece correlação entre o Direito Penal e o Direito Administrativo. O autor articula que esse deslocamento não é um fator obrigatório ou imposto e o define mais por um critério teleológico, pois ambos, Direito Penal e Direito Administrativo, têm fins sancionatórios e visam cumprir uma proteção social, eis a conexão entre eles, e assim nos diversos âmbitos do Direito.

Essa nova bússola do Direito é direcionada pelo neoconstitucionalismo, é tratada por Cambi (2017) também por neoprocessualismo e se traduz em uma releitura do ordenamento jurídico, em uma perspectiva a luz da Constituição Federal de 1988, com estribo no princípio da dignidade humana, que se alinha a uma visão do homem como o fim e o fundamento da sociedade (CAMBI, 2017; TAVARES, 2017). O referido princípio tem transformado o processo judicial em uma construção coletiva, em termos de maior participação das partes e, sendo o Estado o fomentador e promotor destas condições, o que resulta em pessoas mais dignas, mesmo diante de um processo judicializado (TAVARES, 2017).

Considerando esse novo momento e de que todos comungam de interesses próprios nos processos, as decisões exaradas, em uma perspectiva mais dialética, mediadas por pessoas capacitadas e mais próximas às partes, possibilitam a abertura de um maior número de opções de resultados equilibrados e satisfatórios, ou seja, aumentam a sensação de justiça e de corresponsabilidade (DIACOMO, 2008; AGU, 2017). Aqui se pode dizer, que a dignidade humana não se concretiza pela satisfação apenas da lei, mas pelas condições próprias do indivíduo, que precisa ver outras necessidades saciadas, ou seja, até as de cunho subjetivo, conforme dicção de Tavares (2017, p. 446),

“qualquer causa que venha a cercear sua capacidade de decidir [das pessoas em geral], sua vontade racional, estará vilipendiando o homem e, por conseguinte, a sua dignidade”.

O que foi dito se complementa com as palavras de Bloch (2005), dizendo que o conjunto das necessidades do homem é como a fome, porém, não só a biológica, mas também a afetiva, a sentimental, a intelectual e, mesmo, a erótica. É neste sentido que o ser humano caminha, a justiça deve convergir, senão para esse fim, que seja para se aproximar dele.

Para instrumentalizar essa nova compreensão do Direito, a legislação brasileira marcha ao largo dessas transformações, são expoentes legais o Código de Processo Civil, de 2015 (CPC/15) e a Lei da Mediação, lei nº 13.140/2015, que se compatibilizam na efetiva tentativa de concretizar o princípio da dignidade humana nos processos, pois, esses instrumentos normativos, empoderam as partes, na possibilidade de participarem da decisão de mérito.

Como exemplo, o art. 6º, do CPC/15, estimula todos os envolvidos no processo, a cooperar entre si para uma decisão justa e efetiva. No art. 3º, §3º, do mesmo código, determina que os meios de resolução consensual devem ser estimulados pelos juízes, promotores, defensores públicos, advogados, inclusive pelas partes e terceiros interessados. A Lei da Mediação dialoga com as intenções do CPC/15, tendo caráter procedimental e estruturante, abrangendo tanto a esfera judicial como a extrajudicial. Nada mais justo do que as partes, que antes eram somente elementos de informação, passem a ter maior protagonismo na solução de seus conflitos e, também, auxiliem no desfecho de mérito.

Percebe-se que não é apenas o acréscimo de ADRs, mas também a resignificação de outros, como a transação e a conciliação, que são métodos já previstos no Código de Processo Civil, de 1973 (CPC/73), mas que agora, são realinhados pelo neoprocessualismo.

É nesse ensejo que se procura ir além de uma mediação, conciliação, transação ou facilitação judicial, sair da mediocridade da resolução material da lide, mas também, ver as reais necessidade das partes ou, como diria Bloch (2005), a satisfação dos desejos do ser humano, considerando-se a equidade social, conforme preceitua o art. 8º, do CPC/15, “o juiz atenderá aos fins sociais e às exigências do bem comum ao aplicar o ordenamento jurídico”, e não se contentar com a igualdade formal, que por vezes é a promotora da injustiça,

Com o estabelecimento dos marcos civis da mediação, o eixo decisório começa a se deslocar para âmbitos extrajudiciais, como os Centros de Mediação e Conciliação, nas esferas administrativas, de caráter pré-processual, com diversas possibilidades de negociação, conforme prescreve o art. 21, da lei nº 13.140/15 (BRASIL, 2015; BRASIL, 2010).

O próprio Judiciário brasileiro inaugura seu sistema multiportas, com possibilidades extrajudiciais, copiando a experiência norte-americana, que oferece, ao cidadão, a oportunidade de

ter disponíveis várias opções para resolução do conflito, como se fossem portas, e que ele “entre” na mais adequada para reivindicar ou defender o seu direito (DONIZETTI, 2017; DIDIER, 2017; LOURENÇO, 2017; CUNHA, 2018). A propósito, da lavra de Donizette (2017), no sistema denominado multiportas, visado pelo legislador, o ideal é que a jurisdição fosse alternativa, *ultima ratio*, só buscada quando esgotados todos os meios consensuais para recorrer o direito lesado. Esse pensamento coincide com o de Cunha (2018), que complementa que o Judiciário passará de um local de julgamento para um de resolução de disputas.

O sistema multiportas brasileiro é um arremedo da tradição dos países com base *common law*. Contudo, os países de tradição *civil law* adotaram os métodos autocompositivos por aqueles criados, o que, por vezes, exige adaptações que desconfiguram a essência do método. Porém, não deixa de ser um avanço significativo no ordenamento jurídico dos países de características *civil law* (LOURENÇO, 2017). Do ponto de vista de Cunha (2018), os ADRs, além de serem adequados ao conflito, são totalmente integrados, podendo haver escalonamento entre eles para o tratamento da demanda.

Para dar encaminhamento e centralidade a esse sistema multiportas, o Poder Judiciário brasileiro instituiu os Centros Judiciários de Solução Consensual de Conflitos e Cidadania (CEJUSC) para lidar com os procedimentos consensuais, sejam pré-processuais, processuais e extrajudiciais, e estão previstos na lei nº 13.140/15 e instrumentalizados pela Resolução CNJ nº 125/2010, do Conselho Nacional de Justiça, que dispõe sobre a Política Judiciária Nacional de tratamento adequado dos conflitos de interesses no âmbito do Poder Judiciário (BRASIL, 2015; BRASIL, 2010).

O órgão central do Poder Judiciário, de fomento aos meios consensuais de resolução de conflitos, é o Conselho Nacional de Justiça (CNJ), que é competente para, conforme o art. 4º da Resolução CNJ nº 125/2010, “organizar programa com o objetivo de promover ações de incentivo à autocomposição de litígios e à pacificação social por meio da conciliação e da mediação”. Para a consecução desse propósito, conta com uma rede constituída pelos órgãos do Poder Judiciário, entidades públicas e privadas, inclusive universidades e instituições de ensino (BRASIL, 2010).

O CNJ, por meio da supracitada resolução, formou os Núcleos Permanentes de Métodos Consensuais de Solução de Conflitos (NUPEMEC), que são compostos por magistrados e servidores do Poder Judiciário, que têm como principal objetivo desenvolver os ADRs nas diversas comarcas. Os NUPEMEC encarregaram-se de instalar os CEJUSC, que fazem a parte prática da mediação e da conciliação, entre outros métodos (BRASIL, 2010).

Cumprе acrescentar que os CEJUSC, em nenhum momento, poderão impedir a realização desses mesmos meios em outros âmbitos, tais como no Poder Executivo ou no Poder Legislativo, ou

que sejam realizados pela própria sociedade civil organizada ou determinados em contrato, pois a própria lei nº 13.140/15, em seus artigos 21 e 32, respectivamente, autoriza essas possibilidades.

Esses mecanismos autocompositivos, previstos na lei nº 13.140/15, podem ser oportunizados pelos órgãos da Administração Pública (Federal, Estadual, Distrital e Municipal), desde que disponham de local apropriado, em suas próprias dependências, ou sob sua supervisão, para que sejam desenvolvidas audiências de mediação, com a intenção de ver resolvidos os conflitos de forma célere, justa e equitativa, ao menos é o que almeja a norma (BRASIL, 2015).

A Administração Pública pode criar câmaras de prevenção e resolução administrativa de conflitos (art. 32, lei nº 13.140/15), para os fins supracitados, assim, a Administração Pública nas esferas de poder, podem ter câmaras próprias, que conduzirão a resolução dos conflitos, por meio de métodos autocompositivos, para as diversas áreas de sua competência, que gerem procedimentos da Administração e que se conectem com o bem da vida dos administrados e os interesses públicos (BRASIL, 2015). Entre eles se encontram os processos da fazenda pública e, neste sentido, o artigo 8º da Resolução CNJ nº 125, complementa que, a mediação e a conciliação, são meios adequados ao tratamento dos litígios fazendários (BRASIL, 2015; BRASIL, 2010).

A Fazenda Pública gera alta demanda de processos, em especial, as execuções fiscais. Ela tem sido uma das últimas áreas a incorporar esses métodos consensuais, pois é um setor que envolve o erário público e que, de certa forma, é um bem que não está disponível ao arbítrio do administrador público. Para Cunha (2018), é plenamente compatível o sistema multiportas com as demandas da Fazenda Pública. Existe, por outro lado, uma doutrina tradicional, para a qual o erário público goza de mecanismos de proteção, ou seja, é resguardado pelos princípios da supremacia do interesse público sobre o privado, da legalidade e da indisponibilidade dos bens públicos, e que inviabilizaria os ADRs (MELLO, 2013).

Para a doutrina mais moderna, esses princípios não são absolutos (CAMBI, 2017), pois eles devem ser vistos pela ótica moderna da Constituição Federal (1988), mais precisamente pela visão dos direitos fundamentais e, principalmente, dos princípios da dignidade humana, da isonomia e do mínimo existencial, uma vez que aqueles não deverão representar a destruição do particular, exigindo para tanto uma ponderação:

O fenômeno da constitucionalização do ordenamento jurídico abalou alguns dos mais tradicionais dogmas do Direito Administrativo, a saber: a) a redefinição da ideia de supremacia do interesse público sobre o privado e a ascensão do princípio da ponderação de direitos fundamentais; b) a superação da concepção do princípio da legalidade como vinculação positiva do administrador à lei e a consagração da vinculação direta à Constituição; c) a possibilidade de controle judicial da discricionariedade a partir dos princípios constitucionais, deixando-se de lado o paradigma da insindicalidade do mérito administrativo; d) a releitura da legitimidade democrática da Administração, com a previsão

de instrumentos de participação dos cidadãos na tomada de decisões administrativas (consensualidade na Administração) (OLIVEIRA, 2017, p. 83).

É nesse sentido que advoga Mello (2017) ao elevar, como princípios da Administração Pública, a consensualidade e a participação, que trazem maior legitimidade democrática a estes procedimentos. Se for considerada a morosidade do processo de execução fiscal, os efeitos da prescrição, tem-se acumulado um maior prejuízo para o erário público, por meio da judicialização.

Da lavra de Teodoro (2018), tem-se o seguinte esclarecimento sobre a colisão dos princípios da Lei de Mediação e os princípios da Administração Pública:

Dessa forma, diante do caso concreto é de serem sopesados os princípios em colisão, realizando o mediador, o conciliador, o juiz, o operador do direito um juízo de ponderação dos interesses, e seus instrumentos, com aplicação da razoabilidade e da proporcionalidade, uma vez que, sobretudo, o princípio democrático impõe ao Poder Público procure dialogar com o administrado para encontrar solução de seus conflitos (TEODORO, 2018, p. 11).

Os processos de execução fiscal são demorados e demandam soma de esforços físicos e técnicos, que o Judiciário não vence reduzi-los. Se os entraves, que hoje são muitos, forem mitigados por esse novo modelo, baseado no neoprocessualismo, abre-se a possibilidade de estabelecer margens legais seguras para o administrador público, com amparo na Administrativização do Direito e na desjudicialização dos processos, para que se possa resolvê-los por meios consensuais, em âmbito administrativo, de forma extrajudicial e, ainda, preservando os pilares democráticos, com base na ponderação dos princípios.

#### 2.1.2 A formação do crédito tributário e do título executivo fiscal para as execuções fiscais

Antes de seguir adiante, é relevante definir o que seria o crédito tributário, porque ele se tornará o objeto da execução fiscal, caso não se efetue a quitação, pelo contribuinte. O crédito tributário ou, conforme Sabbag (2015, p. 820), “a obrigação tributária em estado ativo”, origina-se do lançamento (art. 142, CTN e REsp 250.306/DF, 1ª T., rel. Min. Garcia, STJ, 2000), que é resultante de um fato gerador, caracterizando-se por ser um procedimento administrativo, que declara a obrigação tributária, de forma vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade e que se torna exigível frente à relação jurídico-tributária estabelecida, devendo ser líquido e certo. A competência do lançamento é privativa da autoridade administrativa (SABBAG, 2015; CARVALHO, 2019).

Vale delimitar, também, a possibilidade da decadência do crédito tributário, que é um estabilizador de relações jurídicas e que evita o arrastamento pelo tempo de uma determinada relação tributária. Ela rompe o direito subjetivo, extinguindo-o, ou seja, o sujeito ativo perde o direito de

exercer o direito. O prazo de decadência é de 5 anos, se a autoridade tributária não constituir o crédito tributário, que se dá pela falta, omissão ou inação do direito de fazer o lançamento (SABBAG, 2015; CARVALHO, 2019).

Com relação a outra situação de extinção do crédito tributário, a prescrição, convém se ater à súmula 314, do Superior Tribunal de Justiça (STJ), a qual em sede de execução fiscal diz: “não sendo localizados os bens penhoráveis [do executado], suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo da prescrição quinquenal intercorrente, art. 174, CTN e art. 40, Lei de Execução Fiscal”, ou seja, ao ponto do processo de não haver a quitação do débito e tendo sido proposta a penhora de bens do executado, se esses não forem encontrados, a prescrição começa a contar da suspensão do processo, em 5 anos o processo prescreve (BRASIL, 1966 e 1980).

Em tempo, o Recurso Especial 2012/0169193-3, STJ, julgado em 12 setembro de 2018, pelo Ministro Mauro Campbell Marques, trouxe a seguinte decisão “não havendo a citação de qualquer devedor por qualquer meio válido e/ou não sendo encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora (o que permitiria o fim da inércia processual), inicia-se automaticamente o procedimento previsto no art. 40, da Lei nº 6.830/80 [referente à prescrição], e o respectivo prazo, ao fim do qual restará prescrito o crédito fiscal” (BRASIL, 2018).

Retornando ao assunto sobre a formação do título executivo do crédito tributário, ele se constitui em um dos privilégios da Fazenda Pública, pois ela o forma, independente da colaboração do devedor, ou seja, de maneira unilateral (SABBAG, 2015; ASSIS, 2018; CARVALHO, 2019; MARINONI, 2019). Fundamenta-se no artigo 784, IX, do CPC/15, que prevê que, após a inscrição da dívida, dela se extrai a certidão de dívida ativa da Fazenda Pública da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dando-se início aos efeitos contábeis decorrentes. O título executivo tributário deve se revestir de certeza, liquidez e exigibilidade (art. 783, CPC/15) para aperfeiçoar-se juridicamente (BRASIL, 2015; ASSIS, 2018; CARVALHO, 2019).

Considera-se crédito tributário ou não tributário, aquele definido pelo art. 2º e parágrafos, da lei nº 6.830/1980, que dispõem sobre a cobrança da dívida ativa, que assim o constitui: “que seja qualquer valor, cuja cobrança seja determinada por lei, em favor das entidades da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluindo as atualizações monetárias, os juros, a multa de mora e os demais encargos previstos em lei ou em contrato e que seja inscrita na dívida ativa, por meio de ato administrativo legal, por meio de órgão competente para apurar a liquidez e a certeza do crédito” (BRASIL, 1980; MARINONI, 2019; CARVALHO, 2019).

Ademais, complementa aquela normativa, o artigo 39, §2º, da lei nº 4.320/1964, a qual conceitua o crédito tributário e não tributário da seguinte forma: “a dívida ativa tributária é o crédito proveniente de obrigação legal, relativa a tributos e respectivos adicionais e multas, e dívida ativa não

tributária são os demais créditos, decorrentes de quaisquer dívidas dos administrados perante a Fazenda Pública”. O parágrafo 2º traz um rol exemplificativo de algumas possibilidades, tal como aluguéis, taxas de ocupação, etc (BRASIL, 1964).

O Código Tributário Nacional (CTN), em seu artigo 201, constitui a origem da dívida ativa tributária, aquela proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular (BRASIL, 1966).

Em consonância com o discutido acima, a legislação civil tem-se modernizado nos aspectos que se vinculam ao tema deste projeto, mas não quer dizer que ela não escape de melhorias e revisões. Em termos de legislação tributária, isso pode ser ainda questionável, porém a tendência é a construção de um Código Tributário com mais predisposição para processos consensuais, seguindo a linha adotada pelo legislador na reforma do Código Processual Civil, de 2015 e seguindo um processo de Constitucionalização do ordenamento jurídico, o que ainda necessita ser realizado em tese no Direito Tributário.

### 2.1.3 Obstáculos à aplicação dos métodos consensuais nas execuções fiscais municipais

A execução fiscal é disciplinada pela lei nº 6.930/80 (LEF) e representou no passado um grande avanço para o Direito Tributário. Para Marinoni (2019), ela se constituiu como fonte de privilégio ao Poder Público, em detrimento as execuções em geral, porém, com o passar do tempo, essa norma se mostrou defasada, com uma estrutura de julgamento arcaica e estabelecida sob uma ótica do Estado fascista, da era dos governos militares, carente de compatibilidade com a Constituição Federal vigente. Este é o primeiro obstáculo que se enfrenta ao tratar da lei tributária e os métodos consensuais, a carência de uma reforma que modernize os aspectos procedimentais das normas tributárias.

Conforme Marinoni (2019), a Lei de Execução Fiscal é um procedimento antiquado e muito pior do que aquele que é oferecido para outros créditos comuns. Inclui-se, nesse rol, a ilegitimidade da representação paritária, indeterminações conceituais da lei, que não contribuem para a resolução dos conflitos, entre outros. Na mesma linha de pensamento, Assis (2018) descreve essa lei como confusa, com regramentos que geram desconfiança e embaralham as regras de direito material, tributário e administrativo, sendo muitas delas supérfluas e inconsequentes. O segundo aspecto, que pode ser tratado como obstáculo é o vácuo legislativo sobre o uso dos meios consensuais diante das demandas da administração fazendária e, atualmente, utilizando normas por interpretação analógica. Destaca-se como um terceiro obstáculo, específico, o fato do CTN apenas tratar da transação

tributária de forma terminativa, ou seja, para transacionar com a Administração Pública deve-se estar em fase judicial, excluindo as possibilidades de se realizar a transação em fase pré-processual.

Nunes (2018) evidencia um baixo poder decisório nos processos administrativos, relacionados à tentativa de resolução das demandas fazendárias, que acabam se reduzindo a um procedimento informativo, e que só servirá para instruir a ação de execução fiscal, além de não vincular o Poder Judiciário às conclusões. Em resumo, o processo administrativo não tem resultado efetivo nenhum, inclusive revela uma Administração Pública debilitada nas decisões neste âmbito, frente às decisões que provêm do processo judicial, eis um quarto obstáculo à aplicação dos meios consensuais na esfera administrativa, seu poder de resolução.

Atualmente, o processo administrativo (em âmbito federal regulamentado pela Lei n. 9.784/99) não tem o condão de emitir muitas soluções, sendo praticamente uma etapa pré-processual, em que a parte apenas demonstra o interesse de agir para depois ingressar com a demanda judicial. Conforme Perlingeiro (2014). Entretanto, o panorama da jurisdição administrativa no Brasil que posso retratar é quase esquizofrênico, com uma normativa constitucional em descompasso com a realidade. É um sistema que evidencia um Judiciário com amplos poderes ao lado de uma Administração Pública debilitada (NUNES, 2018, p. 5).

Além do mais, algumas circunstâncias estão pendentes de um instituto legal, e se tornam entraves para resolução consensual, podem ser citados, o parcelamento com base em percentual da receita bruta, a dação em pagamento de bens móveis, a utilização de precatórios próprios e/ou de terceiros, bem como a utilização dos prejuízos próprios e de terceiros, mediados por alíquota, para compensação, entre outros. Essas circunstâncias podem ser incluídas junto com o primeiro obstáculo, citado anteriormente, uma vez que revela omissões da lei nestes pontos específicos (SABBAG, 2015; DONIZETTI, 2017; DIDIER, 2017; LOURENÇO, 2017; MARINONI, 2019).

Soma-se a estas considerações, outras colocações dos doutrinadores, referentes ao cumprimento das exigências de pagamento regular dos débitos correntes e parcelados (inclusive refinanciamento – REFIS), pois a regra determina a não redução das receitas e qualquer renúncia fiscal, ensejaria base fundamentada na lei (CTN, 1966), surgindo deste aspecto a relevância da celebração do termo de ajustamento de condutas. É medida burocrática que importa na proteção ao administrador público, diante da improbidade administrativa, visto que ela se mostra como “espada de Dâmocles” sobre ele, e não é para menos, porque não se espera e nem se permite a total liberdade deste.

Outros apontamentos, trazidos por Nunes (2018, p. 7), configuram-se como obstáculos práticos para a aplicação de métodos consensuais, a autora cita: “a) indisponibilidade do interesse público; b) a ausência de respaldo institucional; c) coragem para fazer acordos; d) vanguarda da chefia; e) cultura do litígio”.

No que se refere à indisponibilidade do interesse público, e aqui se refere ao princípio constitucional, que teve considerações em texto anterior, sobre a ponderação dos princípios, é tema superado, em suma, a autora concorda que este princípio não deve ser absoluto, ele deve ser sopesado com os demais. Na sequência, em relação à ausência de respaldo institucional, a autora se refere às normativas e regulamentações internas do órgão fazendário, que o restringem ainda mais, por conseguinte, o procurador público, gerando situações conflitantes com a legislação tributária. Isso diverge de uma localidade para outra, revelando que há desuniformidade em todos os níveis de poder, mesmo dentro do Executivo, apesar de manter a autonomia entre si.

Sobre o item c, a autora aponta que, na prática, falta, para o administrador público, a coragem para fazer acordos, pois como tudo concorre para a improbidade administrativa, advém o temor de se envolver em situações que se amoldem a esse ato ilegal e, dentro deste contexto, a legislação sendo obscura em alguns pontos, como os já citados, cria-se uma resistência na aplicação da lei sobre meios consensual de conflitos nas demandas fazendárias, ou seja, perdura o receio de ser mal interpretado ou de incorrer em falta grave (NUNES, 2018).

Por outro lado, o item d, a autora discorre sobre a forma de atuação dos “chefes”, ou seja, das pessoas que estão à frente dos órgãos fazendários e da procuradoria pública, constituídos, na maior parte das vezes, por cargos de confiança, o que gera obstáculos pessoais e políticos, que interferem de forma significativa nas decisões adotadas pela Administração Pública (NUNES, 2018).

Por fim, e não menos significativa, a cultura do litígio é ainda muito forte dentro das estruturas que envolvem o Direito. Ela vem arraigada desde a formação acadêmica, é a consciência binária, que perdura na forma de atuar dos profissionais e operadores do Direito, que preferem litigar e determinar quem é o culpado e quem é o inocente, a ter que conciliar as partes. O litígio, com seus procedimentos padronizados, traz facilidades para os operadores do Direito que, praticamente, só alteram os nomes das partes dos seus textos, em suas peças. Isso não seria razoável nos procedimentos e métodos consensuais, que exigem atuação pontual e específica para cada caso. Tal quadro ameaça a “zona de conforto” desses profissionais, por isso, vociferam e relutam pelo desestímulo a tais práticas consensuais e alternativas (NUNES, 2018).

Antes de formar a convicção de qual método consensual pode ser adequado à execução fiscal e, até antes dela ocorrer, seria necessário dirimir as incertezas da própria legislação tributária, que sucumbe em um absenteísmo constitucional e, a partir dessa readequação das leis fazendárias à norma magna, tais inquietações, como a sucumbência administrativa, a vulnerabilidade da autoridade lançadora à representação por prevaricação e sobre a imputação ao contribuinte dos custos da impugnação e recursos, ou o virtual dano patrimonial em decorrência do lançamento, a tendenciosidade do julgamento administrativo, o desvirtuamento da paridade com o administrado,

entre outras, seriam sanadas. Veja que o limbo não está só na legislação, está também na doutrina e na jurisprudência, não avança nesta discussão, está estagnada. Forma-se complexa discussão entre o tradicionalismo e os novos posicionamentos, porém, os questionamentos aumentam e não se avançam em soluções reais. Há alguns pontos que começaram a serem movimentados, como a Lei de Mediação e o próprio CPC/15, que é a discussão que segue no próximo tópico.

Um obstáculo legal, que se faz importante pontuar, entre a lei de mediação, a lei nº 13.140, de 2015, que em seu artigo 2, inciso VII, traz, como princípio, a confidencialidade dos acordos em relação a legislação tributária como um todo, CTN e demais correlatas e, que esse princípio, nitidamente se choca com os atos administrativos públicos, que em tese seguem o princípio da publicidade, mas novamente vem à tona a discussão da ponderação de princípios, devidamente, discutida nos textos acima e cabe aqui extensivamente, ou seja, não há como dar forma absoluta a um princípio e a outro uma sujeição, uma subordinação, além do mais, há a doutrina moderna que prevê esse equilíbrio, essa é a palavra-chave. Uma vez a lei dando os parâmetros, o administrador não estará ferindo os princípios, se há contribuintes numa mesma circunstância de débito com a fazenda pública, eles serão tratados da mesma forma, agora como esses tratamentos serão tratados dentro do acordo mediado, será reservado às partes e, obviamente, passíveis de serem questionados e se alinham à conveniência e à ótica do interesse da arrecadação e do público, sem conotação com o perfil do devedor ou o interesse exclusivamente privado.

Corroborando com essa discussão entre os princípios, solidifica-se esse equilíbrio, na publicação recente da lei de transação, na esfera da união, que recebeu o nome de “Lei do Contribuinte Legal”, que introduz observação de destaque no §2º, do artigo 1, que vai junto ao princípio da publicidade, o resguardo das informações protegidas por sigilo, ou seja, reserva a confidencialidade necessária à consecução da formalização do procedimento de mediação. Dar-se-á publicidade, mas resguarda o que legalmente se prevê como confidencial e sigiloso, uma vez que se trata de um ato de autonomia das partes, mas nunca poderá ser um ato de aniquilação do particular, em detrimento único e exclusivo de tornar público, o interesse público está em ver o retorno da arrecadação e a composição do erário público.

É por esses motivos que se necessita de instrumentos legais que traduzam melhor as possibilidades reais de utilização dos meios consensuais para dirimir os processos da dívida tributária.

#### 2.1.4 Um método alternativo adequado às resoluções dos processos de execuções fiscais

Diante de normativa tão descontextualizada como a LEF, parte-se de outros aportes legais para pré-questionar sobre qual meio consensual de resolução de conflitos pode ser aplicável à execução fiscal e, até antes, que ela se instale, no caso na fase pré-processual.

Para a atuação da Fazenda Pública na realização da composição consensual de conflitos extrajudiciais depende de alguns requisitos, quais sejam: a) lei autorizando a realização de acordos; b) lei disciplinando o procedimento, limites, competências e casos que poderão ser submetidos aos órgãos responsáveis pelos conflitos (TEODORO, 2018, p. 15).

Na sequência tratar-se-á de cada um dos métodos consensuais que podem ser utilizados no tratamento do conflito nas demandas fazendárias.

#### 2.1.4.1 Transação

O primeiro método genérico para resolução de conflitos na área tributária é apresentado no Código Tributário Nacional (CTN), art. 156, III, sendo a transação, ela se constitui em uma das formas de extinção do crédito tributário. O próprio CTN, no art. 171, apresenta-a como uma faculdade do administrador público, podendo então, usá-la para extinguir a obrigação tributária, mediante concessões mútuas (BRASIL, 1966).

De acordo com Dacomo (2008, p. 86) “a obrigação tributária pode ser objeto de transação, por permissão legal”. Para Sabbag (2015), o CTN admite a transação, apenas na modalidade terminativa, não permitindo a de caráter preventivo, ou seja, o administrado deve estar em litígio com a Administração Pública para fazer uso desse procedimento. O autor diz ser possível a transação, tanto na esfera judicial como na esfera administrativa. Neste sentido, Carvalho (2019) conclui que a previsão legal da transação, no CTN, de ser apenas de forma terminativa, esvaziar o método, pois, no final, o que realmente ocorre é uma espécie de quitação da dívida.

Entretanto, para Dacomo (2008), o conceito de transação deve ser entendido em uma acepção mais ampla, compreendendo o acordo, a mediação [incluindo aqui a conciliação] e a arbitragem, pois se estaria, *lato sensu*, falando de solução transacional e, em *stricto sensu*, de um acordo. A transação é gênero que pode ser encaminhada por uma das espécies possíveis de procedimentos ou métodos descritos pela lei ou normativas dos entes públicos e estariam incluídos, nestes procedimentos, todos os atos negociais possíveis previstos na lei, desde que não impostos pela Administração Pública, pois deve prevalecer a autonomia da vontade, uma vez que se está falando de atos de concessão mútua (DI PIETRO, 2004; DACOMO, 2008).

#### 2.1.4.2 Transação tributária no âmbito federal

A União, visando dar suporte legal ao que dispõe o artigo 171, do CTN, editou a lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, ainda em *vacatio legis* durante a confecção deste artigo, ou seja, muito recente a sua edição, tem origem na Medida Provisória 899, de 2019, e visa suprir a ausência de regulamentação sobre a autocomposição em causas de natureza fiscal. Complementarmente, a Procuradoria-geral da Fazenda Nacional editou a portaria nº 9.917, de 14 de abril de 2020, regulamentando como se dará o procedimento da transação na cobrança da dívida ativa da União.

A transação na cobrança da dívida ativa da União acarretará redução do estoque desses créditos, limitados àqueles classificados como irrecuperáveis ou de difícil recuperação, incrementará a arrecadação e esvaziará a prática comprovadamente nociva de criação periódica de parcelamentos especiais, com concessão de prazos e descontos excessivos a todos aqueles que se enquadram na norma (mesmo aqueles com plena capacidade de pagamento integral da dívida). O modelo ora proposto possui bastante similaridade com o instituto do "Offer in Compromise", praticado pelo Internal Revenue Service (IRS), dos Estados Unidos da América. Em suma, afasta-se do modelo que considera exclusivamente o interesse privado, sem qualquer análise casuística do perfil de cada devedor e, consequentemente, aproxima-se de diretriz alinhada à justiça fiscal, pautando o instituto sob o viés da conveniência e da ótica do interesse da arrecadação e do interesse público. Ressalta-se, inclusive, que a proposta decorre do amadurecimento de debates e estudos já objeto de outras proposições [...] (GUEDES e MENDONÇA, 2019, p. 1).

Conforme essa dicção de Guedes e Mendonça (2019), tem-se o objetivo geral desta nova legislação, que trata da transação tributária na esfera federal. Promete afastar o modelo meramente arrecadatório e reduzir o estoque de processos parados, que se aproxima dos 120 mil processos, apenas no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), além de todo o universo de processos judiciais e dos contenciosos administrativos tributários.

A nova lei se insere num contexto de crise fiscal, em que a União visa abrir maiores possibilidades de efetivação da recuperação de créditos inscritos em dívida ativa, reduzir a excessiva litigiosidade relativa às controvérsias tributárias, redução dos custos desta, bem como aumentar a eficiência da Administração Tributária Federal (GUEDES e MENDONÇA, 2019).

A lei nº 13.988/2020 estabelece os requisitos e as condições para a realização da transação resolutiva de litúgio relativo a cobranças de créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária e não tributária. Ela inova ao trazer como princípios a isonomia, da capacidade contributiva, da transparência, da moralidade, da razoável duração dos processos e da eficiência e, resguardadas as informações protegidas por sigilo, o princípio da publicidade, era esperada essa combinação de princípios, uma vez que leva em consideração a ponderação entre eles.

A lei se aplica aos créditos tributários não judicializados, à dívida ativa e tributos da União, também às dívidas ativas das autarquias e das fundações federais, utilizando-se de três modalidades de transação, conforme incisos I, II e III do artigo 2º:

- I - por proposta individual ou por adesão, na cobrança de créditos inscritos na dívida ativa da União, de suas autarquias e fundações públicas, ou na cobrança de créditos que seja competência da Procuradoria-Geral da União;
- II - por adesão, nos demais casos de contencioso judicial ou administrativo tributário; e
- III - por adesão, no contencioso tributário de pequeno valor. (BRASIL, 2020, p. 1).

A lei também traz três procedimentos a serem adotados para cada situação: a) transação na cobrança de créditos da União e das autarquias e fundações públicas; b) transação por adesão no contencioso tributário de relevante e disseminada controvérsia jurídica; e, c) transação por adesão no contencioso tributário de pequeno valor, em todas essas modalidades será por meio de adesão, em que os termos da transação são publicados em edital. Existe a possibilidade de alguns devedores, os que se enquadrem em determinados requisitos previstos no artigo 32, da portaria nº 9.917/2020, da PGFN, de apresentarem proposta de transação individual, desde que apresentem um plano de recuperação fiscal e descrevam os meios para extinção dos créditos tributários, além da apresentação da documentação que deve acompanhar esse plano (PGFN, 2020).

A formalização da transação se dará por meio da celebração do termo de transação, redigido pela unidade tributária responsável, que conterá a qualificação das partes, as cláusulas e condições gerais do acordo, os débitos envolvidos com indicação das respectivas execuções fiscais e os juízos de tramitação, o prazo de cumprimento, a descrição detalhada das garantias apresentadas e, as consequências, em caso de descumprimento (PGNF, 2020, art. 43).

Obviamente, não se tratará de cada procedimento neste artigo, convém um destaque ao item c, que é a transação de pequeno valor, em que a lei deixa margem para a adoção de qualquer método alternativo de solução de litígio, não apenas a transação e considera pequeno valor, o lançamento fiscal ou controvérsia de até 60 salários mínimos, ou seja, um valor atual de R\$ 62.700,00 (sessenta e dois mil e setecentos reais), o que abarcará muito dos processos de execução fiscal, incluindo os pendentes de impugnação, em fase de recursos, reclamação administrativa, nos processo de cobrança da dívida ativa da União e se reverterá em significativa solução para devedores do fisco que são hipossuficiente, autônomos, empresários de pequeno porte e microempresários, em razão de um maior número de benefícios e de limites para a transação da dívida (BRASIL, 2020).

#### 2.1.4.2 Mediação

A Lei da Mediação, lei nº 13.140/2015, traz, no capítulo II, a autocomposição de conflitos em que for parte a pessoa jurídica de Direito Público. É um relevante avanço nesse ponto, pois essa lei é reconhecida como o marco legal da mediação. No artigo 32 da supracitada lei, há a previsão da criação pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, de câmaras de prevenção e resolução administrativa de conflitos, no âmbito dos respectivos órgãos da Advocacia Pública, revestindo-se de um importante canal de aplicação dos ADRs. O Código de Processo Civil (CPC/15) também previu a criação dessas câmaras de resolução de conflitos, no art. 174, no âmbito administrativo (BRASIL, 2015).

Especificamente no que tange aos métodos consensuais de solução de conflitos na Fazenda Pública, o Código de Processo Civil trouxe a disposição apenas no art. 174 do referido diploma legal. O dispositivo é mandatório no sentido de determinar que os entes federativos em todos os níveis “criarão” as câmaras de mediação e conciliação, as quais terão atribuições para a solução consensual de conflitos no âmbito administrativo (NUNES, 2018, p. 4).

A referida Lei da Mediação possibilita a avaliação dos pedidos de resolução de conflitos, por meio de autocomposição, nos casos de controvérsia entre administrados e Administração Pública, além de prever a possibilidade de celebrar termos de ajustamento de condutas (TAC), no artigo 32, incisos I, II, III da lei nº 13.140/15 (BRASIL, 2015).

A Lei da Mediação permite, também, reduzir a termo o acordo de mediação, que se tornará título executivo extrajudicial (§3º, art. 32). Foram abrangidos, nessa possibilidade, os acordos de equilíbrio econômico-financeiros, dos contratos celebrados pela Administração Pública nos contratos de gestão e concessão com os particulares, no §5º, artigo 32 (BRASIL, 2015).

Agora, em relação ao procedimento de mediação, ele tem a peculiaridade de tratar de relações continuadas, ou seja, são propícias para conflitos em que as partes têm alguma intimidade, pois o procedimento admite um mediador imparcial, que tem por função apenas propiciar um ambiente seguro para a discussão do conflito entre as partes. O mediador não influencia no resultado do acordo. No processo de execução fiscal, não se observa essa vinculação entre administrado e Administração Pública, o que requer adequação da norma, quando da admissão da mediação, nesse âmbito de demanda (NUNES, 2018).

É difícil de vislumbrar o que a Lei da Mediação chama de empoderamento das partes, no caso como fazer isso para o administrado, como lhe conceder isonomia, paridade de armas, sigilo e confidencialidade, frente à Administração Pública, tendo diversos privilégios e, de certa forma, tem um poder ilimitado e, mesmo que o administrado seja amparado por advogado, isso não o iguala neste processo.

Os atos administrativos carecem de publicidade e a mediação é um procedimento que exige sigilo e confidencialidade, como seria equilibrar o poder dos privilégios da Administração Pública ao nível do administrado, para que se pudesse dialogar em igualdade. Esses pontos acabam sendo cruciais e devem ser muito considerados em uma legislação específica (NUNES, 2018).

#### *2.1.4.3 Conciliação*

A conciliação, por outro lado, é um método que tem aplicabilidade quando não há vínculos entre as partes, sendo conduzida por um conciliador, que apesar de imparcial, contribui efetivamente para o resultado, influenciando ambas as partes para o acordo (MENDONÇA, 2016). A conciliação é um método mais antigo, com previsão legal anterior à Lei da Mediação, aparece tanto no Código de Processo Civil, de 1973, como na Lei de Juizados Especiais Federais e Estaduais (NUNES, 2018). Para Mendonça (2016), a conciliação é um intermediário entre a heterocomposição e a autocomposição, pois uma das funções características do conciliador é a de influir no resultado e na solução, em conjunto com as partes, ponto que a diferencia da mediação.

Dois aspectos são apontados por Mendonça (2016) como importantes na legislação para a aplicação da conciliação, são eles: a capacidade obrigacional e a disponibilidade do direito.

A conciliação, apesar de não ser um método novo de resolução de conflitos, é pouco usual e seus resultados são tímidos, representando 3,3% nos processos de execução, conforme o relatório anteriormente referido do CNJ (2018).

#### *2.1.4.4 Negociação*

Em outra frente, está a negociação, que é um tipo de conciliação, porém, difere-se dela, por não exigir a presença do terceiro facilitador, pois se dá diretamente entre as partes envolvidas. É concebida para um acordo de forma bidirecional, não tendo previsão na legislação, contudo se encontra como uma possibilidade, inclusive prevista no manual de técnicas de negociação da Advocacia-Geral da União (AGU) e, sendo escolhida, por esse órgão público, como o método para resolução alternativa de conflitos em sua circunscrição de atuação (NUNES, 2018).

#### *2.1.4.5 Arbitragem administrativa*

Longinquamente, encontra-se a arbitragem, apesar de não ser um método autocompositivo e consensual, na verdade, é uma forma de heterocomposição, próximo da jurisdição, sendo um método

de resolução de conflitos na esfera da Administração Pública, admitida de longa data, prevista nos contratos de gestão e os de concessões de obras e serviço públicos (DACOMO, 2008). Para Dacomo (2008), é cabível a arbitragem administrativa, para tratar de obrigações tributárias, tendo, a Administração Pública, plena capacidade de ser árbitro e parte, no ato.

Cabe à arbitragem administrativa, em que o legislador deixou margem de discricionariedade para o administrador público, principalmente, nessa seara, na qual a Administração Pública se comporta como se fosse um ente privado, como nos contratos de gestão, nas parcerias público-privadas e na concessão de serviços públicos (DACOMO, 2008).

De todo plano, para haver arbitragem tributária, é necessária lei especial que preveja as situações possíveis e autorize a adoção para resolução da dívida tributária. Seu fundamento se encontra em uma interpretação extensiva, quando a lei civil (CPC/15) permite que bens patrimoniais disponíveis, sejam objeto de transação e os que podem transigir, podem ser submetidos à arbitragem (DACOMO, 2008).

### 3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em suma, ao percorrer esse caminho em busca de um direito mais justo e humano, em que formas consensuais de resolução de conflito sejam priorizadas, há certos riscos, sendo a mitigação da amplitude do direito reivindicado um deles, pois existem mútuas concessões e nem sempre se obtém resultados idênticos em relações diferentes, por outro lado, aumenta-se a celeridade e a informalidade, sem contar com a redução das custas judiciais, o aumento do ganho social, com a pacificação da lide sociológica.

Para tanto, é necessário que ocorra deslocamento do poder decisório, da esfera judicial para a administrativa, nesse contexto de Administrativização do Direito, pois isso corrobora com todo esse processo de evolução da ciência jurídica e os fins sociais que ela almeja. É uma nova bússola que impulsiona a justiça, é ditada pelo neoconstitucionalismo, sendo releitura do ordenamento jurídico com fundamento na Constituição Federal de 1988, tendo como sustentáculo o princípio da dignidade humana, que se alinha a uma visão do homem como o fim e o fundamento da sociedade

É nesse ensejo que se procura ir além de um método de resolução de conflitos, é sair da mediocridade, de apenas se contentar com a resolução material da lide, mas também, ver as reais necessidade das partes satisfeitas, considerando-se um contexto de equidade social e nunca se restringir a igualdade formal que, por vezes, é a promotora da injustiça.

O Judiciário brasileiro inaugurou um sistema multiportas que oferece ao cidadão a oportunidade escolher, entre as opções, qual método mais adequado ao conflito que está vivendo, de forma que consiga reivindicar e defender o seu direito. A jurisdição, nesse sistema, torna-se alternativa, *ultima ratio*, que só será requisitada se esgotados todos os meios consensuais disponíveis.

Esse conjunto de métodos consensuais de resolução de conflitos revoluciona, no sentido de questionar o absolutismo de alguns princípios constitucionais, não que eles percam força, mas que sejam ponderados. No caso da supremacia do interesse público e o da indisponibilidade dos bens públicos, devem ser vistos pela ótica moderna da Constituição Federal (1988) e, principalmente, com a visão dos direitos fundamentais e dos princípios da dignidade humana, da isonomia e do mínimo existencial, uma vez que aqueles não deverão representar a destruição do particular. Por tais motivos, elevam-se como a consensualidade e a participação, como princípios da Administração Pública.

Dentre tantos processos e áreas de demandas, são as execuções fiscais o principal fator de morosidade do Poder Judiciário, representam 91,70% do congestionamento total dos processos tramitando no Brasil em 2017, sendo a maior concentração na esfera da Justiça Estadual, com 58% de congestionamento. Para que o custo do processo da dívida tributária seja economicamente viável na execução fiscal, o valor mínimo dos créditos deve ser maior que R\$ 21.731,40. Então, caso a dívida fosse deste valor ou inferior, seria improvável a recuperação monetária igual ou superior ao custo do processamento judicial.

Com relação às causas de extinção das execuções fiscais, grande parte são pela prescrição, decadência ou pagamento integral da dívida, ou seja, em regra, os executivos fiscais fracassam absolutamente ou recuperam integralmente o débito, sendo que a recuperação fica em, aproximadamente, 37% dos processos. A decadência rompe o direito subjetivo, extinguindo-o, ou seja, o sujeito ativo perde o direito de exercer o direito. O prazo é de 5 anos, se a autoridade tributária não constituir o crédito tributário, que se dá pela falta, omissão ou inação do direito de fazer o lançamento. Com relação à outra situação de extinção do crédito tributário, a prescrição, convém se ater à súmula 314, do Superior Tribunal de Justiça (STJ), a qual em sede de execução fiscal diz: “não sendo localizados os bens penhoráveis [do executado], suspende-se o processo por um ano, findo o qual se inicia o prazo da prescrição quinquenal intercorrente, art. 174, CTN e art. 40, Lei de Execução Fiscal”, ou seja, ao ponto do processo de não haver a quitação do débito e, tendo sido proposta a penhora de bens do executado, se esses não forem encontrados, a prescrição começa a contar da suspensão do processo e, em 5 anos, o processo prescreve.

Uma forma de reverter esse quadro é com a implementação de meios consensuais na área tributária, algumas ferramentas se encontram a disposição, por exemplo, a Administração Pública pode criar câmaras de prevenção e resolução administrativa, para a resolução dos conflitos, por meio

de métodos autocompositivos, para as diversas áreas de sua competência, que gerem procedimentos da Administração, que se conectem com o bem da vida dos administrados e os interesses públicos. O Poder Judiciário, em nenhum momento, poderá impedir a realização desses procedimentos, entre eles os adequados ao tratamento dos litígios fazendários.

Em consonância este entendimento, a legislação civil tem-se modernizado nos aspectos que se vinculam ao tema deste projeto e isso não quer dizer que ela não escape de melhorias e revisões. Em termos de legislação tributária, pode ser questionável, porém, a tendência é a construção de um Código Tributário com mais predisposição para processos consensuais, seguindo a linha adotada pelo legislador na reforma do Código Processual Civil, de 2015 e seguindo um processo de Constitucionalização do ordenamento jurídico, o que ainda necessita ser realizado, em tese, no Direito Tributário.

A execução fiscal é disciplinada pela lei nº 6.930/80 (LEF), sendo uma norma defasada, com uma estrutura de julgamento arcaico, com procedimento antiquado e muito pior do que aquele que é oferecido para outros créditos comuns.

Admite-se, então, como métodos autocompositivos e consensuais, adequados à resolução de conflitos na Execução fiscal, os previstos na legislação tributária, como a transação e a conciliação. A mediação, apesar de prevista em lei, requer adequações e a ponderação de princípios, que se encontram em colisão.

A arbitragem tributária, mesmo que seja um método heterocompositivo, tem significativa relevância e é admitida, tendo legislação própria, porém, é aplicada em casos específicos, em que a Administração se comporta como pessoa de interesse privado, tais como nos contratos de gestão e de concessão.

Porém, de destaque à remodelação da legislação tributária, que precisa se adequar à Constituição Federal (1988), no que concerne à força cogente e normativa, essa tem sido nova visão para o ordenamento jurídico, com fundamentos no neoconstitucionalismo, na administrativização do Direito e no processo de desjudicialização das demandas judiciais. Em todos os casos, requer-se a construção de uma legislação específica, que estipule margens e limites seguros para o administrador público aplicar os métodos, sem que incorra em alguma situação de improbidade administrativa e que corresponda a um avanço democrático e de cidadania, contribuindo, não só para a redução da crise do Poder Judiciário, mas que seja real transformação da lide tributária, de forma a alcançar o interesse coletivo em detrimento das perdas significativas que foram descritas no texto acima, que decorrem do processo de execução fiscal.

Diante da revisão bibliográfica realizada, conclui-se, pela primeira hipótese levantada no pré-projeto, qual seja que os processos de execução fiscal, resolvidos por métodos consensuais de

resolução de demandas, representam avanço, contribuem para reduzir o acúmulo de processos judicializados e refletem em menor custo socioeconômico. A transação na cobrança da dívida ativa União acarretará redução do estoque desses processos e, atualmente, constitui-se no método mais adequado para resolução de conflitos na área tributária.

Afora tudo o que foi exposto, o caminho da resolução do conflito tributário está intimamente ligado à evolução do Estado democrático, a máquina estatal só consegue se manter em razão da contribuição por meio dos tributos instituídos, aquelas ferramentas permitirão, ao contribuinte, diminuir o distanciamento que sente do Estado, já que não há possibilidade de participação nas decisões, neste modelo, ele seria capaz de entender a relevância de sua contribuição para a manutenção do Estado.

## REFERÊNCIAS

ASSIS, Araken de. **Manual da execução**. 20 ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2018.

BLOCH, E. **O princípio esperança**. Trad. Nélio Schneider. Vol. 1. Rio de Janeiro: Contraponto, 2005.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. 53. ed. Série Legislação. Brasília: Câmara dos Deputados, Edições Câmara, 2018.

\_\_\_\_\_. **Código civil e de processo civil**. Alexandre Sankievicz (org.). Série legislação. Brasília: Câmara dos Deputados, Edições Câmara, 2018.

\_\_\_\_\_. CNJ, Conselho Nacional de Justiça. **Resolução nº 125, de 29 de novembro de 2010. Dispõe sobre a Política Judiciária Nacional de tratamento adequado dos conflitos de interesses no âmbito do Poder Judiciário e dá outras providências**. Brasília: CNJ, 2010. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2011/02/Resolucao125-GP.pdf>. Acesso em: 29 set. 2019.

\_\_\_\_\_. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. **Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal**. Brasília: Casa Civil, 1964. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm). Acesso em: 22 set. 2019.

\_\_\_\_\_. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios**. Brasília: Casa Civil, 1966. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm). Acesso em: 22 set. 2019.

\_\_\_\_\_. Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973. **Institui o Código de Processo Civil**. Brasília: Casa Civil, 1973. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L5869impressao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5869impressao.htm). Acesso em: 05 ago. 2019.

\_\_\_\_\_. Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. **Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências.** Brasília: Casa Civil, 1980. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l6830.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm). Acesso em: 22 set. 2019.

\_\_\_\_\_. Lei nº 13.140, de 26 de junho de 2015. **Dispõe sobre a mediação entre particulares como meio de solução de controvérsias e sobre a autocomposição de conflitos no âmbito da Administração Pública.** Brasília: Casa Civil, 2015. Disponível em: [www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/l13140.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13140.htm). Acesso em: 22 set. 2019.

\_\_\_\_\_. Lei nº 13.988, de 14 de abril de 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.** Brasília: Casa Civil, 2020. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2019-2022/2020/lei/l13988.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/l13988.htm). Acesso em: 28 mai. 2020.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. Recurso especial nº 1340553/RS, Recurso especial 2012/0169193-3. **Sistemática para a contagem da prescrição intercorrente (prescrição após a propositura da ação) prevista no art. 40 e parágrafos da Lei de Execução Fiscal (Lei n. 6.830/80).** Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Data do Julgamento 12 set de 2018. Publicação no Diário da Justiça eletrônico de 16/10/2018 e RSTJ vol. 252 p. 121.

CAMBI, Eduardo *et al.* **Curso de Processo Civil Completo.** São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2017.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário** / Paulo de Barros Carvalho. 30. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

CNJ. Conselho Nacional de Justiça. **Justiça em Números 2018:** ano-base 2017. Brasília: CNJ, 2018.

CUNHA, Leonardo Carneiro da. **A Fazenda Pública em juízo**/Leonardo Carneiro da Cunha. 15. ed. rev., atual e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

DACOMO, Natalia de Nardi. **Direito tributário participativo:** transação e arbitragem administrativas da obrigação tributária. Tese de doutoramento. **Orientador: ??????** São Paulo: PUC, 2008.

DIDIER JR., Fredie. **Curso de direito processual civil: introdução ao direito processual civil, parte geral e processo de conhecimento.** 19. ed. Salvador: JusPodivm, 2017.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo.** 18. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

DONIZETTI, Elpídio. **Curso didático de direito processual civil.** 20. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2017.

GUEDES, Paulo Roberto Nunes; MENDONÇA, André Luiz De Almeida. **Exposição de motivos EMI nº 00268/2019.** Brasília: Ministério da Economia, Advocacia-Geral da União, 2020. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/CCIVIL\\_03/\\_Ato2019-2022/2019/Exm/Exm-MP-899-19.pdf](http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/_Ato2019-2022/2019/Exm/Exm-MP-899-19.pdf). Acesso em: 28 mai. 2020.

GRINOVER, Ada Pellegrini. **Os fundamentos da justiça conciliativa**. Revista IOB de Direito Civil e Processual Civil, Porto Alegre, v. 9, n. 52, p. 71-76, 2008.

GUILHERME, Luiz Fernando do Vale de Almeida. **Manual de arbitragem e mediação: conciliação e negociação**. 4. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

GUTIEREZ, Daniel Mota et CUNHA, Jânio Pereira da. **Jurisdição Processual e Democracia: Advento da Audiência de Conciliação e de Mediação, Efetivação dos Meios Equivalentes e Acesso à Justiça**. Revista *On-line*: Revista Opinião Jurídica, Fortaleza, ano 13, nº 17, p. 108-131, jan./dez. 2015. Disponível em: <https://periodicos.unichristus.edu.br/opiniaojuridica/article/view/495>. Acesso em: 13 ago. 2019.

IPEA, Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. **Custo e tempo do processo de execução fiscal promovido pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN)**. Comunicados do Ipea nº 127. Publicado em 04 de janeiro de 2012. IPEA: Brasília, 2012. Disponível em: [http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/4460/1/Comunicados\\_n127Custo.pdf](http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/4460/1/Comunicados_n127Custo.pdf). Acesso em: 05 ago. 2019.

LOURENÇO, Haroldo. **Processo civil: sistematizado**. 2. ed. ref. e atual. São Paulo: Forense, 2017.

AGU. Advocacia-Geral da União. **Manual de Negociação Baseado na Teoria de Harvard** / Escola da Advocacia-Geral da União Ministro Victor Nunes Leal. Brasília: EAGU, 2017.

MARINONI, Luiz Guilherme, ARENHART, Sérgio Cruz, MITIDIERO, Daniel. **Código de Processo Civil: Tutela dos direitos mediante procedimentos diferenciados**. 4. ed. volume 3. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2019.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 30. ed., rev. e atual. São Paulo: Malheiros Editores Ltda., 2013.

MENDONÇA, Priscila Faricelli de. **Conciliação tributária na Justiça Federal frente à natureza indisponível do crédito tributário**. Revista *On line*: RJLB, Ano 2, nº 5, 2016. Disponível em: [http://www.cidp.pt/revistas/rjlb/2016/5/2016\\_05\\_1253\\_1277.pdf](http://www.cidp.pt/revistas/rjlb/2016/5/2016_05_1253_1277.pdf). Acesso em: 05 ago. 2019.

NUNES, Thais Borzino Cordeiro. **A aplicação dos meios consensuais de solução de conflito em ações envolvendo a fazenda pública no âmbito da justiça administrativa**. Revista *On-line*. Revista CEJ, Brasília, Ano XXII, n. 74, p. 46-55, jan./abr. 2018. Disponível em: <http://www.jf.jus.br/ojs2/index.php/revcej/article/download/2373/2248>. Acesso em: 29 out. 2019.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Manual de Direito Tributário**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

SÁUCHEZ, Jesús-Maria Silva. **La expansión del derecho penal aspectos de la política criminal en las sociedades pos-industriales**. 2. ed., rev. y ampl. Madrid: Civitas Ediciones, S.L., 2001.

STF, Supremo Tribunal Federal. **Posse dos Ministros Nelson Azevedo Jobim na Presidência e Ellen Gracie Northfleet na Vice-Presidência do Supremo Tribunal Federal: Sessão Solene realizada em 3 de junho de 2004**. Brasília: Supremo Tribunal Federal, 2004. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/bibliotecadigital/Plaquetas/722718/PDF/722718.pdf>. Acesso em: 11 out. 2019.

TAVARES. André Ramos. **Curso de Direito Constitucional**. 15. ed. ver. e atual. São Paulo: Saraiva, 2017.

TEODORO, Rita de Kassia de França. **A fazenda pública e os meios consensuais de solução de conflitos**. Revista *On-line*: RCI, Revista científica integrada. ed. 3, v.1. Publicação em junho/2018. Disponível em: <https://jdrp.unaerp.br/revista-cientifica-integrada/edicoes-anteriores/volume-3-edicao-4/2966-rci-a-fazenda-publica-e-os-meios-consensuais-de-solucao-de-conflitos-06-2018/file>. Acesso em: 05 ago. 2019.