



Os desafios da conciliação em matéria tributária

Autora: Taís Schilling Ferraz

Juíza Federal, mestranda em Direito pela PUCRS

publicado em 27.02.2015

[✉ \[enviar este artigo\]](#) [🖨 \[imprimir\]](#)

Resumo

O ensaio analisa a evolução da conciliação como forma de solução de conflitos envolvendo o Estado e as dificuldades que se estabelecem quando o tema de fundo é um conflito em matéria tributária. Após examinar as questões que tradicionalmente se apresentam como obstáculo ao uso de mecanismos de autocomposição pela Fazenda Pública e os progressos já obtidos, propõe uma releitura de conceitos e a superação de dogmas, para que se alcance maior efetividade em tema de justiça fiscal.

Palavras-chave: Conciliação. Tributário. Interesse público.

Abstract

This paper analyses the evolution of conciliation as a mechanism in solving conflicts involving the State, and the difficulties faced when the major subject is a conflict about taxation. After examining the problems that usually present themselves as obstacles to the use of mechanisms of agreement by tax authorities and the progress already made, a new reading of concepts and the overcoming of dogmas are proposed, in order to achieve greater effectiveness in tax justice issues.

Keywords: Conciliation. Tax law. Public interest.

Sumário: Introdução – exposição do problema. 1 O Estado em juízo. 2 O paradigma racionalista e abstrato para a solução de conflitos no Brasil. 3 A conciliação como mecanismo de solução de conflitos em face da Fazenda Pública. 4 Os desafios da conciliação em matéria tributária. 5 Progressos já obtidos na conciliação em matéria tributária. 6 A importância da iniciativa do Judiciário. Considerações finais. Bibliografia consultada.

Introdução – exposição do problema

Superficial é a atribuição ao cidadão brasileiro da pecha de litigante contumaz.

A massificação das demandas decorre, em larga medida, do fato de que o Estado e, em diversas situações, instituições privadas que prestam serviços públicos resistem de forma reiterada ao reconhecimento e à implementação de direitos, compelindo os cidadãos a buscar a tutela jurisdicional.

Com frequência se observa, e as estatísticas confirmam, a infinidade de contribuintes que, às vésperas do prazo prescricional para pleitearem a restituição de tributos indevidamente recolhidos, e após o reconhecimento da inconstitucionalidade da cobrança pelo Supremo Tribunal Federal, batem às portas da Justiça, individualmente,

sem qualquer perspectiva de serem implementado, pela via administrativa, direito já reconhecido em definitivo pelo Poder Judiciário.

Quando não mais é possível negar-se a extensão do direito a todos, as condições do seu reconhecimento na esfera administrativa são prejudiciais, se comparadas às da via judicial.

Trata-se da forma que caracteriza a atuação do Estado brasileiro em juízo. Em grande medida, a explicação está na equivocada interpretação que se faz do que seja a real defesa do interesse público. Mas não reside apenas nessa exegese. Esse *modus operandi* pode ser creditado, também, ao sistema dogmático, racionalista e formal que singulariza a forma de aplicação do Direito em *terrae brasiliis* e a uma reverência exagerada, que tradicionalmente se estabeleceu, ao princípio da inércia e ao princípio do dispositivo.

Esse contexto é infenso ao uso de mecanismos de composição de conflitos que dispensem o apostar no litígio, ou que reduzam o caráter substitutivo da jurisdição. Não há prestígio à solução construída exclusivamente para o caso individual, presente a realidade de cada cidadão, sua capacidade e sua potencialidade, que exija das partes a realização de escolhas para além da simples opção por impugnar, recorrer, defender-se indefinidamente em juízo e submeter a um terceiro todas as decisões. É um horizonte que não reclama das partes uma tomada de responsabilidade pelas próprias decisões de fundo e pelas suas consequências.

O presente estudo dispõe-se a examinar as dificuldades que caracterizam o uso de soluções conciliatórias em matéria tributária e a importância de que elas sejam superadas, para que se obtenha maior efetividade na prevenção e na solução de conflitos nessa seara e para que o atual ambiente de atribuição recíproca de culpas pelas dificuldades que se estabelecem na relação jurídico-tributária seja gradativamente transformado em um cenário de corresponsabilidade pela solução a ser construída em concreto, em uma visão prospectiva dos problemas, focada na busca de boas alternativas de saída e não no litígio, como se fosse um fim em si mesmo.

Avalia-se o processo de mudança em andamento, envolvendo a Fazenda Pública como um todo e, mais recentemente, a administração tributária, para identificar os progressos já obtidos e os desafios pendentes e por vir, propondo-se, ao final, uma releitura de papéis, de forma que um novo horizonte se forme, no qual todos se comprometam com uma maior justiça fiscal, com o aperfeiçoamento dos mecanismos de arrecadação e dos instrumentos de garantia dos direitos dos contribuintes.

A ideia é colaborar com recente movimento que se observa no sentido da redução da litigiosidade nas causas envolvendo a Fazenda Pública, aproximando-o das questões fiscais de forma que a falta de diálogo e de compreensão na relação entre fisco e contribuinte, cuja complexidade é típica de um ambiente de emaranhado de atos normativos assistemáticos e posturas renitentes, possa caminhar gradativamente para a simplificação e para o desarme.

1 O Estado em juízo

Nos direitos demandados em face do Estado, a demora, em muitos casos, equivale à negativa de jurisdição. Em situações tais, há muito mais premência na obtenção da decisão e do seu cumprimento do que quando se decide sobre relações de conteúdo patrimonial entre particulares. Exemplos típicos podem ser encontrados nas relações de natureza previdenciária, em que está em jogo a subsistência do segurado, mas também nas relações com o fisco, em que a interpretação sobre o enquadramento em dado regime fiscal, *v.g.*, pode determinar o sucesso da atividade empresarial, uma apreensão de equipamento importado pode comprometer o funcionamento de estabelecimento de saúde, entre outras variadas situações.

Entretanto, o comum é que o Estado e seus representantes judiciais, sob a suposta proteção da "indisponibilidade do interesse público", se insurjam, indefinidamente,

contra o reconhecimento ou a efetivação de direitos, mesmo diante de reiteradas decisões judiciais.

A postura de renitência, embora busque justificativa no princípio da legalidade, não o concretiza na prática e, para piorar, agride o princípio da eficiência, que o legislador constitucional teve que levar ao texto da Carta Maior para que fosse respeitado pela própria Administração Pública, e que até hoje vem sendo relegado por seus maiores destinatários.

Onde está a eficiência da Administração quando contesta uma demanda fundada em direito inequívoco do autor e quando, depois, recorre das sucessivas decisões que nada mais fazem que reconhecer o óbvio?

Onde está escrito na lei que a Administração, em nome do "interesse público", não pode reconhecer direitos, pelo simples fato de terem sido demandados judicialmente?

O que justifica a expedição de atos normativos que obrigam os procuradores dos órgãos públicos a recorrerem em todos os processos, não importando a evidência do direito reclamado?

E como se justifica a punição daquele agente que, insurreto com sistema tão disfuncional, recusa-se a recorrer de uma sentença indiscutível?

Onde e quando se faz a análise da conveniência, sopesam-se prós e contras, para decidir se é razoável a insurgência contra o direito do autor?

Onde entra o exame dos riscos e dos ônus, durante e depois do processo, para a Administração, que se irresigna contra direito evidente do cidadão e que depois responde pelos ônus da sucumbência e da mora?

Onde está a preocupação com a justiça social, fiscal, econômica? E com o direito à boa administração?

O que impede o reconhecimento em juízo do eventual erro administrativo?

O manto da indisponibilidade do interesse público não é suficientemente grande para proteger de tantas indagações e inconsistências o administrador público e o seu representante judicial.

Não se pode debitar à conta da lei processual e do direito ao acesso à justiça a massificação de demandas no Poder Judiciário e o conseqüente atraso na prestação jurisdicional. O Estado, seus entes e os prestadores de serviços públicos são os maiores litigantes na história da Justiça brasileira.⁽¹⁾ São milhares de demandas tratando de questões já decididas em definitivo, em sentido contrário às teses da Administração, que continuam em tramitação, e outras tantas que poderiam ser evitadas, abrindo-se espaço para exame de questões individuais muitas vezes prementes.

É de se cogitar se essa conduta omissiva seria deliberadamente adotada com vistas a um resultado considerado financeiramente positivo para o Estado, mesmo que esse proveito seja obtido à custa do sacrifício dos direitos de milhões de cidadãos. O Estado só paga aos que se socorrem no Poder Judiciário, e depois de muito resistir.

Não são necessários sequer cálculos atuariais para se concluir que nem todos os prejudicados pela cobrança indevida de um tributo ou pela negativa de um benefício previdenciário buscam ou podem ter acesso à prestação jurisdicional, e que a parcela dos que não o fazem, ou dos que se socorrem tardiamente, gera formidável economia ao Estado devedor.

Mas também não se precisa de cálculos complexos para avaliar os reflexos negativos à

recuperação da dívida ativa, decorrentes da inflexível atuação do Estado-credor em juízo, especialmente na condução das execuções fiscais.

Nem sempre a sentença ou a insistência nos mecanismos heterocompositivos será o caminho mais rápido ou garantia de efetividade. É preciso buscar alternativas de solução, para abreviar o final das demandas ou mesmo evitar que se instalem. A conciliação, nesse caminho, deve ser vista como uma possibilidade concreta e eficaz.

2 O paradigma racionalista e abstrato para a solução de conflitos no Brasil

Intensificou-se, nos últimos anos, a arrecadação de tributos no Brasil. Apenas neste ano, de janeiro a setembro, já foi arrecadado mais de R\$ 1,1 trilhão de reais.

Estudo realizado pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação, em março de 2011, constatou que, nos dez anos anteriores, a arrecadação tributária foi maior que o PIB brasileiro, o que significa dizer que a carga tributária foi superior ao volume de riqueza produzido pelo país.(2)

Paralelamente, jamais houve tamanha indignação por parte dos cidadãos e, em especial, dos contribuintes, diante do mau uso dos recursos que lhes são tomados a pretexto da tributação.

Apesar do contexto de extrema conflituosidade e insegurança, pouco se avança no caminho de soluções verdadeiramente novas e efetivas para os conflitos que se estabelecem em matéria tributária.

Reeditam-se, buscando-se aperfeiçoamento de métodos, soluções já experimentadas. Discute-se, *ad infinitum*, sobre a natureza jurídica dos institutos.

E essa não é uma característica exclusiva dos conflitos tributários, e também não se restringe ao agir do Estado. Contribuintes, em suas defesas e pleitos judiciais, atuam fortemente sob uma perspectiva abstrata dos conflitos.

Talvez uma das explicações para este cenário pouco criativo venha de uma atitude contemplativa, eminentemente racionalista, pouco prática, que caracteriza o agir, em especial, daquele que trabalha com a interpretação e a aplicação do Direito no Brasil.

A influência do racionalismo sobre o sistema jurídico brasileiro é inquestionável. Trata-se do mesmo racionalismo que deita raízes no Iluminismo, quando se acreditava, em um contexto muito específico da história da humanidade, que o uso exclusivo da razão extirparia o despotismo. Os juristas submetiam-se à lei passivamente, convencidos de que sua função era de apenas aplicá-la.(3)

Esse mesmo racionalismo, que parte da suposição de que é possível abstrair-se da aplicação das normas quaisquer fatores de ordem subjetiva, ainda exerce grande influência sobre os agentes que interpretam e aplicam as leis no país. Na busca de um sentido unívoco na lei, sua essência, pressupõe-se a possibilidade de desvinculação das decisões do mundo da vida.

Sob a perspectiva da atuação do Poder Judiciário, no contexto do surgimento desse modelo estão o medo do arbítrio judicial e a desconfiança nos juízes, funcionários de um modelo de Estado antes absoluto, cujos poderes se alcançara limitar. Era evidente a preocupação com a preservação das liberdades conquistadas. A lei surgia como o instrumento principal dessa limitação do poder do Estado, e o Poder Legislativo, por sua maior legitimação na representação do povo, como único criador do Direito. A absoluta separação de poderes negava ao juiz qualquer papel criador, baseada na concepção, que há muito se reconhece utópica, de que seria possível a prolação de decisões puramente racionais, de que o juiz seria capaz de desligar-se de seu espaço cultural e

de que o ordenamento legal traria a resposta para todo e qualquer conflito.

É desse mesmo modelo que provém a perspectiva do juiz como *bouche de la loi*. E a resistência a ele conduz, em graus mais extremados, aos riscos do juiz decisionista, para o qual o arbítrio, **e não a lei**, figura como norte dos julgamentos. Não há espaço à razoabilidade. Com o receio deste último juiz, o sistema processual atual erigiu-se sobre a ideia de que se deve negar ao órgão decisor qualquer grau de discricionariedade, verdadeira ilusão.

Com maior rigidez, por razões óbvias, esse mesmo modelo se instalou nas instâncias decisórias administrativas.

Trata-se de um paradigma fortemente enraizado.

Um paradigma é um conjunto de elementos do conhecimento, que os membros de uma comunidade científica valorizam como verdades pressupostas. Significa, por um lado, toda a constelação de crenças, valores e técnicas partilhadas e, por outro, as soluções adotadas para problemas concretos que, tomadas como exemplos, servem como modelos ou regras para a solução de outros problemas que se apresentem.(4)

Enquanto os problemas continuam buscando soluções nos modelos ou regras do paradigma, pratica-se a chamada ciência normal, a que alude Thomas Kuhn,(5) ao construir sua teoria sobre a estrutura das revoluções científicas.

Para o autor, toda concepção científica estará, necessariamente, fundamentada em certas premissas, aceitas pela comunidade científica como verdades inofismáveis. Sobre tais premissas, a que o autor vincula a ideia de paradigma, é que a ciência se constrói. A cada novo desafio, buscam-se soluções por meio de um estudo cada vez mais profundo dessas premissas, procurando-se enquadrar novos fenômenos na correlação entre elas e seus efeitos, em uma tentativa de "forçar a natureza a encaixar-se dentro dos limites preestabelecidos e relativamente inflexíveis fornecidos pelo paradigma".(6)

Não se cogita, em princípio, do erro ou da eventual superação das premissas. Para o autor, a função da pesquisa científica, enquanto labora sob um determinado paradigma, não é questioná-lo, mas, ao contrário, enquadrar os fenômenos observados, procurando explicá-los segundo os mesmos pressupostos.

A revolução, nessa linha de raciocínio, surge quando as premissas, por mais que sejam estudadas, deixam de oferecer solução para explicar os novos fenômenos. Para que a ciência possa lidar com tais desafios, torna-se necessária a busca de outras bases para dar resposta aos novos questionamentos. É necessário romper as bases do modelo em uso.

Sempre que se fala em programar medidas para prevenir ou remediar conflitos de natureza tributária, as soluções aventadas têm permanecido ainda vinculadas à chamada **ciência normal**. Não se prescinde de prévia lei autorizadora até mesmo para um parcelamento de dívida. Não se cogita de autonomia para a busca ou a definição de soluções ou da customização das possíveis alternativas para os casos concretos. Pouco se cria. Não há sinais, por enquanto, de medidas capazes de romper com as bases do atual sistema, criando algo de verdadeiramente novo, associável a uma **ciência revolucionária**.

Certo é, no entanto, que as estruturas do sistema não mais oferecem soluções suficientes às dificuldades que se apresentam. Imaginar que para obter um mero parcelamento de dívida tributária o contribuinte precisa estar enquadrado em rígidos requisitos, determinados muito antes do próprio surgimento do crédito, é fechar as portas, em inúmeros casos, para a possibilidade de regularização da sua situação fiscal, e, mais que isso, desprezar situações concretas que reverteriam em efetiva recuperação da dívida ativa. O método, nesse paradigma, ganha maior importância que o próprio

impasse ou o conflito a ser solucionado.

É no Direito Tributário que se observa, de forma mais evidente, a solidez dos alicerces desse modelo. O princípio da legalidade, mais do que um dogma nessa seara, é invocado como a garantia, por excelência, da legitimidade do sistema. Há mínimo espaço para soluções que carreguem alguma dose de discricionariedade. E, como visto, tudo parece justificar-se na premissa da indisponibilidade do interesse público. Como se fosse do interesse público manter-se o contribuinte em condição de inadimplência e o Fisco sem qualquer perspectiva de recuperação do crédito.

Esse entendimento, compartilhado como verdade inquestionável por todos os agentes que atuam no sistema jurídico-tributário, é reafirmado sempre que se cogita de novas soluções. É a norma a única fonte de inspiração e solução, na sua onipotência e onipresença.

O instituto da transação tributária, que deveria admitir contornos minimamente abertos a soluções criativas, é interpretado como meio absolutamente vinculado de extinção do crédito tributário. Qualquer margem de disponibilidade precisa ser previamente imaginada pelo legislador para que dela se cogite no caso concreto.

Mesmo a doutrina mais vanguardista tem presente essa premissa. Ao defender a possibilidade do uso de meios autocompositivos em matéria tributária e a necessidade de garantir algum espaço à discricionariedade, Heleno Taveira Torres⁽⁷⁾ assevera:

“Nada impede que a lei possa qualificar, dentro de limites e no atendimento do interesse coletivo, os melhores critérios para a constituição, a modificação ou a extinção do crédito tributário, inclusive os meios de resolução de conflitos, vinculativamente e com espaço para discricionariedade, no que couber, visando a atender à praticabilidade, à economicidade, à celeridade e à eficiência da administração tributária.”

Ao preconizar que a lei defina as margens de disponibilidade em matéria de transação, o que se está a dizer, figurando-se uma situação hipotética, é que, diante de prévia disposição legislativa, o prazo máximo de um parcelamento será de 100 meses, e que a primeira parcela terá que ser paga no prazo de 30 dias da assinatura, bem como que o termo final para aderir é 30 de junho de determinado ano. Aquele contribuinte que só puder pagar a primeira parcela no prazo de 60 dias ou que precisar de 106 meses não obterá o parcelamento. Não poderá aderir ao plano, ainda que suas condições individuais, com algum ajuste, permitissem resgatar a dívida sem comprometer sua saúde financeira.

O limite, em uma transação, deve ser a preservação do interesse público. E este não pode ser predeterminado no grau de especificação que usualmente se adota. Terá que ser aferido à luz dos casos concretos, presente a importância da arrecadação, da capacidade contributiva e da justiça fiscal.

Examinando-se o teor das reformas tributárias à luz da teoria de Kuhn, impõe-se reconhecer que estiveram permanentemente fundamentadas no mesmo paradigma. Entre os alicerces, a que o autor denomina **pressupostos aceitos pela comunidade científica como verdades inquestionáveis**, figura, no âmbito dos conflitos jurídico-tributários, a ideia de que haverá segurança jurídica se a decisão a ser adotada no processo estiver fundamentada na lei ou nos normativos infralegais e, com o processo de constitucionalização, na Constituição. Haverá segurança se, ao decidir, o juiz puder fazê-lo diante de um juízo de certeza, com a maior abstração possível frente ao mundo dos fatos, afastando-se de tudo que vier da experiência e que seja capaz de influenciar sua interpretação. A valorização efetiva do fenômeno empírico, nesse contexto, comprometeria de alguma forma a sua objetividade e, com ela, a legalidade ou a imparcialidade, o que o colocaria a um passo da arbitrariedade.

Nas mesmas premissas baseiam-se a autoridade tributária e o próprio contribuinte – o mais correto é abstrair do conflito as suas bases experimentais, concretas, para visualizá-lo de forma científica, como um fim em si mesmo, buscando uma solução que

não apenas o resolva, mas que, fundada nas mesmas premissas universais, sirva para resolver toda e qualquer situação hipoteticamente semelhante. A centralidade atribuída à lei, no atual sistema, não se compatibiliza com soluções voltadas aos conflitos individuais, que sirvam apenas para resolver aquele problema, com suas circunstâncias singulares. Tudo há de ser visto e deduzido à luz dos preceitos genéricos e abstratos das normas tributárias, sem contaminação pelo mundo dos fatos.

A busca da verdade, da melhor interpretação da lei, substitui qualquer discussão sobre alternativas, que não a de uma onipotente sentença para solucionar o conflito individual. Juízos de verossimilhança e provimentos de caráter assecuratório aparecem como desvios do sistema, sendo submetidos às mais variadas ressalvas. É tratada como exceção indesejável a interferência na esfera jurídica da outra parte antes da descoberta plena da **verdade**, que, assim como o direito, não é construída no processo, é algo a ser apenas revelado. São verdadeiros dogmas para o Direito em geral e, mais especificamente, em matéria tributária.

Pelas reformas na legislação fiscal ajustam-se os institutos a esses mesmos pressupostos. Investe-se no método, diminuindo-se ou elastecendo-se prazos, criando-se formas diferentes de arrecadação, eliminando-se algumas incertezas, mas mantendo-se a ideia de que qualquer solução há de ter sido previamente desenhada na lei ou em atos normativos, afinal, a lei é onipotente e tem um só sentido. O importante é descobrir que solução a lei atribui ao caso, ainda que necessária uma subsunção forçada.

E o problema não se situa apenas no agir do administrador fiscal. Também o contribuinte é formado para ver afirmada sua única verdade. O próprio movimento de constitucionalização do direito, com a incorporação ao texto constitucional das limitações ao poder de tributar e a busca da leitura das normas infraconstitucionais do processo a partir dos princípios contidos na Carta, não rompe com as bases dogmáticas do sistema. Em larga medida, reafirma-as. Some-se a isso a formação para o litígio e para a sua judicialização, decorrência do mesmo paradigma, da busca de verdades absolutas, sem as quais nenhum conflito poderá ser solucionado.

3 A conciliação como mecanismo de solução de conflitos em face da Fazenda Pública

Instrumento de grande potencial na solução de diversas espécies de conflitos judicializados, a conciliação resgata um papel que é do Poder Judiciário, de auxiliar, estimular, e não apenas substituir as partes, na resolução dos conflitos.

O conflito, uma vez levado a juízo, torna as partes mais beligerantes, sendo que, em muitas situações, autor e réu não estão em igualdade de condições, pela natureza dos interesses em litígio. Nas tentativas de composição em juízo, concebe-se a ideia de o próprio conciliador auxiliar na elaboração de uma alternativa de solução, a partir das manifestações das partes, submetendo a elas próprias a decisão ou o entalhe dessa proposta.

A experiência nas conciliações, que ganharam espaço, vem demonstrando que diversas alternativas de solução de conflitos de massa, surgidas em audiência, pela interferência do juiz conciliador, e construídas nos casos concretos, hoje estão institucionalizadas, sendo continuamente aplicadas e aprimoradas. Há espaço e necessidade para a postura ativa do juiz na conciliação.

A jurisdição como atividade meramente substitutiva elimina o litígio do ponto de vista dos seus efeitos jurídicos, mas, na imensa maioria das vezes, ao contrário de solucionar o conflito subjetivo estabelecido entre autor e réu, o incrementa, gerando maior animosidade e, em grande escala, transferência de responsabilidades pela derrota judicial: a parte vencida dificilmente reconhece que seu direito não era melhor que o da outra, e atribui ao Poder Judiciário a responsabilidade pelo revés em suas expectativas.

Nesse sentido, são pertinentes as palavras de Paulo César Pinheiro Carneiro,⁽⁸⁾ para

quem "(...)é preciso incentivar a prática dos chamados equivalentes jurisdicionais e, em especial, da conciliação, que permite uma rápida solução do conflito e ao mesmo tempo assegura, de certo modo, a pacificação entre as partes. Não existem vencedores nem perdedores".

Rodolfo Mancuso, na mesma linha, assevera que,

"(...) como se sabe, 'o vencido nunca é convencido', e por isso sói ocorrer de o sucumbente, após esgotar as impugnações ordinárias, abalar-se para os recursos de extração constitucional; baldados estes, não raro tentará manejar uma ação rescisória. Isso sem falar em um dano marginal deixado por toda essa litigância, que é a semente do ressentimento e do rancor, que em um ponto futuro germinará na forma de novas lides, em um ciclo interminável de demandas."(9)

Na conciliação, são as partes que constroem a solução para os próprios problemas, tornando-se responsáveis pelos compromissos que assumem. Nesse mecanismo, o papel do juiz não é menos importante, pois é aqui que ele cumpre sua missão de pacificar verdadeiramente o conflito. Da sua atuação dependerá o sucesso da conciliação, com a construção de um ambiente propício para a dialética, em que as partes passem a exercê-la com respeito e já livres de expectativas impossíveis.

E não é diferente quando faz parte do conflito a Fazenda Pública, por qualquer de seus órgãos. Se, inicialmente, diante das visões extremamente restritivas sobre o que constitui a defesa do interesse do Estado em juízo, essa prática não era admitida ou não era bem-sucedida nas poucas vezes em que ensaiada, hoje o quadro é outro.

São várias as experiências de sucesso, podendo-se citar, no âmbito da Justiça Federal, em que o modelo, há pouco mais de 10 anos, era absolutamente infenso à conciliação, diversos projetos que foram executados com resultados muito acima de qualquer expectativa, que impulsionaram o movimento nacional pela conciliação e que hoje se encontram institucionalizados.

O movimento começou na 4ª Região, pelos processos do Sistema Financeiro da Habitação, em que a Caixa Econômica Federal e a EMGEA, embora empresas públicas, não admitiam qualquer concessão na busca de solução para os litígios que envolvessem financiamentos habitacionais, diante da natureza dos recursos que geriam, originados de fundos públicos. Sensibilizados pelos juízes, os gestores dessas instituições passaram a avaliar suas chances de recuperação dos recursos investidos a partir de perspectivas mais concretas, realistas, oferecendo alternativas de solução que não desprezassem o valor dos imóveis adquiridos.

Na sequência, vieram diversas outras iniciativas, como a transação nas antes intermináveis execuções das ações individuais de correção monetária do FGTS, nas desapropriações pelo DNIT às margens da BR 101, para a duplicação da rodovia nos estados do Rio Grande do Sul e de Santa Catarina, cujos acordos resultaram na antecipação da fixação e do pagamento dos valores da justa indenização aos proprietários e aos possuidores das terras, nas ações de natureza previdenciária, especialmente nos casos de benefício por incapacidade, entre outras.

No influxo desse movimento, algumas iniciativas surgiram em matéria tributária, grande parte por iniciativa dos juízes e com grande resistência, especialmente no início, dos representantes judiciais do fisco,(10) mais fortemente vinculados ao paradigma racionalista, abstrato, os quais, não encontrando na lei solução para os casos individuais que demandariam alternativas criativas para serem solucionados, preferem a segurança jurídica de um comando normativo genérico, abstrato e inefetivo à busca de resultados concretos para o próprio Estado, para o contribuinte e para a sociedade.

É um erro concluir que os entes públicos não podem transigir, embora seja verdadeira a premissa, sempre utilizada, de que o interesse público é indisponível. O simples fato de um direito ser reclamado em juízo em face de um órgão ou ente público, porque foi negado na esfera administrativa, não faz presumir que tal direito não exista e que o seu

reconhecimento violará o interesse público. A Administração Pública deve reconhecer direitos, quando existentes, e não está livre de cometer equívocos, de mal interpretar disposições legais, constitucionais ou normativas, nem está impedida de corrigi-los; ao contrário, tem o dever legal de fazê-lo.

Reconhecer um erro e transigir quanto aos efeitos desse erro não fere qualquer princípio da Administração. Ao contrário, dá efetividade à moralidade, à legalidade e, notadamente, à eficiência, porque evita enorme dispêndio de recursos públicos na condução de defesas impossíveis, que serão incrementados, posteriormente, com as verbas de sucumbência e os encargos da mora, diminuindo as possibilidades de concentração de esforços em ações em que a defesa não apenas se justifica, como é necessária. Reconhecer o erro poderá conduzir a uma transação com vantagens econômicas à Administração, no mínimo quanto aos encargos da mora e da sucumbência.

4 Os desafios da conciliação em matéria tributária

A judicialização dos conflitos tributários é da tradição do Direito brasileiro. Pode-se dizer que a Justiça Federal, por décadas, concentrou seus esforços basicamente no julgamento das questões fiscais e das lides de natureza previdenciária.

Analisando-se as ações tributárias de ontem e de hoje, impõe-se reconhecer que são tímidas as distinções. A ordinarização é a regra, com o uso de todas as espécies recursais e expedientes pelas partes que forem necessários para garantir que a causa alcance os tribunais superiores. Ao final, e com algumas liminares pelo caminho, tendo havido pagamento indevido do tributo, admite-se a repetição, pela longa via do precatório.

Invertendo-se os polos, a Fazenda Pública permanece ajuizando suas execuções fiscais às vésperas dos prazos prescricionais, com baixas perspectivas de recuperação do crédito a partir de então, ficando a Justiça com a função de buscar o patrimônio do devedor, quando ainda os encontra (devedor ou patrimônio). Na sequência, em milhares de casos, na falta de bens, os executivos são colocados em sono profundo, até sua extinção pela prescrição.

Cumprido o longo “devido processo”, chega-se ao final, com poucos resultados positivos concretos em matéria de justiça fiscal. Entretanto, tendo sido observado o íter, há um acordo tácito entre todos os envolvidos de que cada um fez a sua parte: a Fazenda ajuizou a execução, o Judiciário deu-lhe o processamento que podia, e o contribuinte, que eventualmente escondeu seu patrimônio durante o período necessário, ou que neste íter ficou negativado, encontrando dificuldades para dar continuidade às suas atividades produtivas, agora pode voltar formalmente à ativa.

Algumas mudanças, obviamente, aconteceram, mas foram de método. Buscou-se, com reformas legislativas, otimizar o processo e dificultar o uso de mecanismos de protelação. Nas execuções fiscais, por exemplo, hoje é possível o bloqueio direto de valores em contas bancárias do devedor, a localização de outros bens penhoráveis em bases de dados, há dispensa de execução até determinados valores, etc. Nas ações movidas pelos contribuintes, o eventual depósito judicial fica à disposição do Tesouro durante a tramitação. Em ambos os casos, em muitos juízos, já se utiliza o processo eletrônico, com ganhos em tempo e segurança. Modificou-se o Código de Processo Civil, para ampliar as possibilidades de imposição de penalidades pelo abuso de recursos e expedientes infundados.

Quando se indaga, porém, sobre os efeitos dessas mudanças na arrecadação e na própria recuperação da regularidade ou saúde fiscal dos devedores, não há respostas. Não há estudos de impacto direto. E as que são apresentadas dirigem-se a sustentar as mesmas premissas de um modelo de eternização e judicialização dos conflitos que, embora ineficiente, é visto como único possível, já que fora dele não se vislumbra segurança jurídica.

Não há quebra de paradigma.

Entretanto, surgem, a cada dia, situações que exigem do Poder Judiciário condição mais ativa, e que são incompatíveis com a postura tradicional do juiz, de agir se e na medida em que for provocado, longe do contato com as partes e com os fatos, de preferência com os olhos vendados, a pretexto de não ter sua imparcialidade comprometida.

Exige-se, hoje, do magistrado não apenas que decida, substituindo-se aos litigantes, mas que faça parte das decisões, responsabilizando-se por elas, especialmente pela sua efetividade e pelos seus possíveis parafeitos.

Um dos desafios atuais do Poder Judiciário, que não demanda alteração legislativa, é encontrar a linha divisória entre o uso e o abuso das prerrogativas processuais à disposição das partes, e, ao identificar que, no caso concreto, foi transposto o limite do razoável, **agir**, seja por meio de punição, por litigância de má-fé, seja por meio do indeferimento da utilização da suposta faculdade processual, seja por meio de ações de esclarecimento, de reparação ou mesmo de medidas inibitórias.

Exige-se do Poder Judiciário, mais que nunca, disposição para administrar, seja na condução dos processos, individualmente, seja na criação e na implementação de projetos ou na reorganização de seus serviços.

Destaca-se, como íter obrigatório nessa mesma linha de atuação, a retomada do diálogo e da oralidade no processo, entre todos os seus agentes, de forma a permitir o conhecimento mútuo e semear a confiança recíproca, condições fundamentais para a diminuição da litigiosidade, para uma maior preocupação com a lealdade entre os agentes e para o consequente abandono gradativo dos institutos voltados exclusivamente à defesa formal no processo e à protelação, que tanto contribuem para o quadro de ausência de efetividade e descrédito nas instituições judiciárias e que, uma vez superados, permitirão a concentração de esforços nas questões de mérito.

Nos Juizados Especiais, experimenta-se, hoje, com maior intensidade, a satisfação de ver efetiva a prestação jurisdicional. Livres do procedimento ordinário, as causas que se processam pelo rito das Leis 9.099/95 e 10.259/2001 encontram tramitação desembaraçada de questões formais e chegam com rapidez ao seu termo final, além de alcançarem a parcela da população que, antes, sequer tinha acesso ao Poder Judiciário. No âmbito da Justiça Federal, é pelo caminho dos Juizados Especiais, das ações previdenciárias e habitacionais que mais se efetivam os direitos sociais,⁽¹¹⁾ inclusive sob o aspecto da redistribuição de renda em favor da redução das desigualdades. E é nesses processos que a conciliação mais encontrou espaço.

Vale trazer à consideração as tantas situações de tributos cuja cobrança foi declarada inconstitucional, e cujo pagamento indevido não foi reconhecido pela Administração Tributária, por muitos anos, como crédito compensável. Foram milhares de ações intentadas pelos contribuintes para verem reconhecidos indébitos incontestáveis, levadas até a última instância, e, na sequência, milhares de ações para ter assegurado o direito à compensação.

Até muito pouco tempo atrás, falar-se em conciliação em matéria tributária, mesmo em casos tais, era quase uma blasfêmia. Hoje, em alguns foros, já se admite, por iniciativa criativa do Judiciário, mas desde que haja prévia lei ou ato normativo autorizador, acordos entre contribuinte e Fisco. Ainda assim, como exceção. Trata-se de um paradigma anacrônico que se mantém hígido, apesar de absolutamente insuficiente e ineficientes os resultados.

A situação parece enquadrar-se no que Juarez Freitas⁽¹²⁾ denomina de "armadilha da proteção das decisões anteriores, que, em bases práticas, é a dificuldade de aceitar os prejuízos. Em vez de enfrentá-los, criam-se maiores prejuízos na defesa dos erros pretéritos ou em curso, pelo receio orgulhoso de admitir falhas estratégicas".

É urgente a mudança desse paradigma. É fundamental que o Estado, por seus entes, preocupe-se também com a efetividade de sua atuação em juízo, propondo, inclusive, medidas de prevenção de novas demandas.

5 Progressos já obtidos na conciliação com a Fazenda Pública

A realização de acordos entre contribuinte e Fazenda Pública, no bojo de execuções fiscais ou de outras ações em matéria tributária, não é comum. Nos executivos, porém, a partir de experiências de sucesso com os conselhos de fiscalização do exercício profissional, a conciliação vem ganhando espaço, especialmente quando o exequente apresenta-se para o ato com poderes para fazer alguma espécie de concessão.

Em tais processos, além da pactuação de prazos para pagamento parcelado do débito, ganham força algumas concessões, como a redução ou a eliminação de penalidades pecuniárias e juros e, até mesmo, a reestruturação ou a redefinição da dívida principal – anuidades, a partir de circunstâncias presentes no caso concreto que o justifiquem.

No entanto, quando em um dos lados da mesa se encontra a Fazenda Nacional, o estado, ou o município e se trata de execução fiscal para a cobrança de sua dívida ativa, as possibilidades de o processo chegar a termo por meio de um acordo são escassas. Dependem de prévia norma autorizadora – lei, medida provisória, ato normativo específico, editado por uma autoridade de hierarquia muito superior, no escalão do órgão, que a daquele que senta à mesa.

Ainda assim, em casos tais, a possibilidade de acordo depende da viabilidade de enquadramento do caso concreto em uma norma concessiva, para que se cogite de atribuição ou elastecimento de prazo para pagamento, ou da dispensa/redução dos encargos punitivos e moratórios.

Não se podem desprezar alguns esforços que vêm sendo empreendidos pelo Governo Federal e pelos Poderes Executivos estaduais e municipais, ao permitirem, já há vários anos, em condições singulares, que execuções deixem de ser ajuizadas ou possam ser arquivadas quando de pequeno valor, assim definido em ato normativo;**(13)** ao permitir o parcelamento de débitos em condições mais favoráveis, quando sobrevém medida provisória autorizadora, ou mesmo a redução ou supressão de multas. Normalmente são situações em que a lei concede moratória e, para aproveitar suas condições, o contribuinte busca diretamente o Fisco, sem necessidade de intervenção judicial, salvo após o acordo ou pagamento, para suspensão ou extinção da execução fiscal. Nada obsta, porém, que o acordo se faça em juízo.

Com a edição da Medida Provisória 651, de 9 de julho de 2014, atualmente em tramitação no Congresso Nacional, o Governo Federal dá sinais de que, na busca de maior efetividade na arrecadação de tributos, está disposto a ampliar medidas de renúncia fiscal. Está admitindo, na expectativa de um ingresso imediato de receitas tributárias, ir além da mera facilitação das condições para o pagamento ou parcelamento de dívidas pelos contribuintes.

Trata-se de um passo importante, embora ainda resistente, no movimento da Fazenda Pública no caminho da conciliação como meio efetivo de obter a solução de questões fiscais e como mecanismo de gestão da dívida ativa.

Mudanças nas condições de resgate de créditos fiscais, como as produzidas pela MP 651/2014, não podem ser consideradas absoluta novidade, já que, anteriormente, outros atos normativos, de iniciativa do Poder Executivo, traziam algumas alternativas para o parcelamento de dívidas.**(14)**

O que se percebe nessa última medida, entretanto, é uma maior abertura para alternativas de liquidação ou parcelamento da dívida, inclusive com a introdução da possibilidade de utilização de créditos próprios de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL, bem como de definição de valores menores para antecipação parcial

do pagamento em caso de parcelamento. Trata-se de concessões que assumem patamares maiores que os até aqui experimentados.

O paradigma, entretanto, é ainda o mesmo e resiste. Não há espaço à criação de soluções específicas em concreto. Trata-se de aderir a alguma das hipóteses previstas na lei.

Com a transação fiscal não é diferente. Mecanismo de solução de controvérsias mediante ajustes mútuos, que implicam a extinção da relação jurídica tributária,⁽¹⁵⁾ a transação depende, para ser efetivada, de prévia lei que lhe defina as condições, e de autorização, em cada caso, pela autoridade que esta lei indicar.

Embora seja forma de extinção do crédito tributário já presente, há muito, no Código Tributário Nacional,⁽¹⁶⁾ e em que pese a ideia de transigir traga, ínsita, a de concessões recíprocas, pode-se afirmar que a hipótese de renúncia fiscal é recente e ainda tímida.

Encontra-se em tramitação no Congresso Nacional projeto de lei que visa à regulamentação da transação prevista genericamente no CTN, dando-lhe efetividade. Trata-se do PL 5.082/2009, cuja relevância na tramitação e desfecho foi reconhecida pelos três poderes, no momento da assinatura do II Pacto Republicano de Estado por um Sistema de Justiça mais Acessível, Ágil e Efetivo,⁽¹⁷⁾ instrumento em que foram arroladas todas as matérias que mereceriam mais rápida regulamentação e acordadas ações para implementar medidas conjuntas, dentre as quais o fortalecimento dos mecanismos de resolução por meios autocompositivos, com redução da judicialização.

Seu texto contempla inegáveis avanços frente às áridas normas do CTN, chegando a prever que a Fazenda Nacional poderá, em juízo de conveniência e oportunidade, celebrar transação, sempre que motivadamente entender que atende ao interesse público (parágrafo único do art. 1º). Admite a transação na hipótese de lei declarada inconstitucional pelo STF ou quando haja possibilidade de dispensa fundada em atos administrativos editados nas diversas estruturas hierárquicas do Ministério da Fazenda, entre outras situações.

Percebe-se da leitura integral do projeto, porém, o quanto será difícil dar concretude às hipóteses de transação ali previstas. É que o acordo, em cada situação concreta que for apresentada, só será admitido se as condições pretendidas pelo contribuinte estiverem adequadas às previamente definidas pela própria lei ou pela Câmara Geral de Transação e Conciliação da Fazenda Nacional – CGTC (art. 4º). Há muito pouco espaço para a criação de soluções que atendam às possibilidades de casos concretos não contemplados, ainda que possam atender ao interesse público.

O nível de sofisticação das condições a serem observadas para que se possa chegar a uma transação reflete a complexidade do próprio sistema tributário brasileiro e de suas estruturas. Todas as condições e procedimentos para a transação estão, em tese, predefinidas na lei e são obrigatórios inclusive para os contribuintes, verdadeiros contratos de adesão. Embora se deixe aberta a possibilidade de virem a ser definidos critérios para além da lei, por meio da CGTC, também se vislumbra a pretensão de tudo antes estar previsto e definido pelo órgão do Estado, sem que o contribuinte possa participar da solução de sua situação concreta, propondo alternativas, como se a vida, com todas as suas particularidades pudesse ser aprisionada nas normas.

Há mínimo espaço à discricionariedade, à razoabilidade. Não se cogita de se atribuir ao contribuinte, ou mesmo ao juiz, nos casos judicializados, qualquer missão de contribuir para a construção de uma solução conciliatória não exatamente igual à antes definida. Trata-se do paradigma funcionando, o receio de que, ao transigir ou conciliar, mediante a criação de soluções individuais, a legalidade e o interesse público terminem prejudicados.

O resultado disso tende a ser o que já se conhece: aquele contribuinte que não quiser

ou não puder se enquadrar nos exatos termos predefinidos para uma transação de adesão permanecerá inadimplente ou buscará a jurisdição substitutiva, investindo no litígio, quando, houvesse algum espaço para a consideração de suas particulares condições, talvez resgatasse a dívida, o que resultaria na recuperação de recursos públicos pelo Fisco, sem comprometer a saúde financeira do sujeito passivo.

De qualquer maneira, ainda que dentro de um modelo abstrato, com fortes amarras dadas pela lei, é inegável que se experimenta, hoje, um movimento gradativo pela busca de mecanismos de menor litigiosidade para a solução de questões tributárias.

6 A importância da iniciativa do Judiciário

Em todos os casos de sucesso em tema de conciliação com a Fazenda Pública, o Judiciário teve iniciativa na construção dos projetos, além de terem os magistrados atuado propositivamente e no convencimento dos agentes públicos quanto à efetividade dos mecanismos autocompositivos e quanto à preservação do interesse público na sua utilização.

Convencer-se o juiz e, especialmente, os dirigentes e os procuradores dos entes e dos órgãos públicos de que é possível conciliar e reconhecer direitos é mais uma das novas missões do Poder Judiciário, e independe de alteração legislativa. Basta que se interpretem adequadamente os princípios que regem a Administração Pública à luz da Constituição e, em especial, dos direitos fundamentais.

Nesse caminho, é fundamental que o juiz conheça como funcionam as estruturas de poder do Estado-litigante, que busque entender o que motiva sua atuação em juízo, quais são as limitações legais e práticas a que estão sujeitos os procuradores dos entes públicos, propondo, quando for o caso, caminhos específicos para a superação dessas dificuldades, imbuindo-se no papel de sensibilizar os dirigentes maiores dos órgãos públicos envolvidos para a perspectiva consequencial e resolutiva de suas atuações.

E não é apenas do juiz que se está a exigir mudança de postura, mas de toda a comunidade jurídica. De nada adiantará continuar a reformar a lei, se não mudarem os seus intérpretes e seus aplicadores.

As soluções não passam necessariamente por prévias alterações legislativas. É de Jean Cruet a constatação: "vê-se todos os dias a sociedade reformar a lei; nunca se viu a lei reformar a sociedade".(18)

O reconhecimento de que a formação jurídica e a forma de atuação do jurista ainda conduz para o caminho tradicional, que já se revelava impotente para atender às antigas demandas e que é absolutamente anacrônico em face das novas, é condição para o embarque neste processo de mudança.

Considerações finais

Pretendeu-se, com este trabalho, trazer à reflexão a atual inadequação do paradigma sobre o qual se apoiam os mecanismos de solução de questões tributárias e a gestão da dívida ativa, seja administrativamente, seja em juízo.

O desafio da justiça fiscal, em um complexo contexto em que é fundamental o incremento da arrecadação de tributos e, ao mesmo tempo, é grande a insatisfação daquele que é chamado a pagar, ciente dos muitos casos de malversação de recursos e carente de serviços públicos de qualidade, está a exigir novas formas de solução de conflitos em matéria tributária, que não se limitem à subsunção da riqueza dos fatos individuais às normas prévias e absolutamente genéricas. A conciliação pode ser grande aliada nesse processo.

As mudanças necessárias não envolvem necessariamente reformas legislativas, mas a tomada de consciência, por todos os agentes do processo e, em especial, por juízes,

administradores da Justiça e procuradores, de que é preciso questionar, reler constantemente os procedimentos, avaliar a efetividade da atuação, sob o aspecto da transformação social, e, especialmente, ter postura ativa na busca e na definição de soluções pela via administrativa e jurisdicional.

É imprescindível pensar as questões de Direito Tributário tendo em mira os resultados maiores do sistema, que envolvem, sim, a garantia da arrecadação de recursos para que o Estado possa exercer suas funções como provedor dos serviços sob sua competência, mas que também significam garantir direitos consagrados aos sujeitos passivos, permitindo-lhes preservar sua capacidade contributiva e sua possibilidade de empreender, já que desse equilíbrio é que se pode esperar desenvolvimento.

Esta atitude proativa e criativa, preocupada com os resultados sensíveis da atuação, conectada às situações concretas, com suas singulares circunstâncias, deve ser a característica da atividade de todos os agentes do processo fiscal, judicial ou administrativo, como condição para uma maior efetividade e justiça social.

Bibliografia consultada

BAPTISTA DA SILVA, Ovídio. **Processo e ideologia**. Rio de Janeiro: RT, 1996.

BOBBIO, Norberto. **A era dos direitos**. Traduzido por Carlos Nelson Coutinho. Rio de Janeiro: Campos, 1992.

CANOTILHO, J. J. Gomes; MENDES, Gilmar F.; SARLET, Ingo W.; STRECK, Lenio L. (coord.). **Comentários à Constituição do Brasil**. São Paulo: Saraiva/Almedina, 2013.

CAPELLETTI, Mauro; GARTH, Bryant. **Acesso à justiça**. Porto Alegre: Fabris, 1988.

CARNEIRO, Paulo Cezar Pinheiro. **Acesso à justiça: juizados especiais cíveis e ação civil pública**. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 21. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

CRUET, Jean. **A vida do direito e a inutilidade das leis**. Lisboa: Antiga Casa Bertrand-José Bastos & Cia, 1908.

DINAMARCO, Cândido Rangel. **A instrumentalidade do processo**. 8. ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

ESPÍNDOLA, Ângela Araújo da Silveira. **Superação do racionalismo no processo civil enquanto condição de possibilidade para a construção das tutelas preventivas: um problema de estrutura ou função?** Tese de doutoramento. Disponível em: <<http://pct.capes.gov.br/teses/2008/42007011005P9/TES.pdf>>. Acesso em: 14 set. 2014.

FREITAS, Juarez. **Sustentabilidade: direito ao futuro**. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2012.

KUHN, Thomas. **A estrutura das revoluções científicas**. Traduzido por Beatriz Boeira e Nelson Boeira. 10. ed. São Paulo: Perspectiva, 2011.

MACHADO, Hugo de Brito. **Comentários ao Código Tributário Nacional**. São Paulo:

Atlas, 2004. v. 2.

MANCUSO, Rodolfo de Camargo. O plano piloto de conciliação em 2º grau de jurisdição do E. Tribunal de Justiça de São Paulo e sua possível aplicação aos feitos de interesse da Fazenda Pública. **Revista dos Tribunais**, v. 820, p. 11-49.

NOGUEIRA, Roberto Wagner Lima. Ética tributária e cidadania fiscal. **Revista de Estudos Tributários**, n. 27, p. 20-40, out. 2002.

OLENIKE, João Eloi. **Nos últimos dez anos tivemos arrecadação tributária maior que o PIB**. Disponível em: <<http://www.impostometro.com.br/posts/nos-ultimos-dez-anos-tivemos-arrecadacao-tributaria-maior-que-o-pib#>>. Acesso em: 14 set. 2014.

PAULSEN, Leandro. **Capacidade colaborativa**: princípios de Direito Tributário para obrigações acessórias e de terceiros. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014.

_____. **Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. 15. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado/Esmafe, 2013.

TORRES, Helene Taveira. Transação, arbitragem e conciliação judicial como medidas alternativas para a resolução de conflitos entre Administração e contribuintes: simplificação e eficiência administrativa. **Revista Forum de Direito Tributário**, Belo Horizonte, a. 1, n. 2, mar. 2003.

Notas

1. BRASIL. Conselho Nacional de Justiça. **100 maiores litigantes 2012**. Disponível em: <http://www.cnj.jus.br/images/pesquisas-judiciarias/Publicacoes/100_maiores_litigantes.pdf>. Acesso em: 5 abr. 2014.

2. João Eloi Olenike, em artigo publicado no portal <<http://www.impostometro.com.br/posts/nos-ultimos-dez-anos-tivemos-arrecadacao-tributaria-maior-que-o-pib#>>, esclarece que os governos, ao longo deste período, recolheram da sociedade, a título de aumento da carga tributária, 185 bilhões de reais ao ano. "Ou seja, em 10 anos, os governos federal, estaduais e municipais se apoderaram ilegitimamente da sociedade brasileira de R\$ 1,85 trilhão de reais".

3. ESPÍNDOLA, Ângela Araújo da Silveira. **Superação do racionalismo no processo civil enquanto condição de possibilidade para a construção das tutelas preventivas**: um problema de estrutura ou função? Tese de doutoramento. Disponível em: <<http://pct.capes.gov.br/teses/2008/42007011005P9/TES.pdf>>. Acesso em: 14 set. 2014.

4. KUHN, Thomas. **A estrutura das revoluções científicas**. Traduzido por Beatriz Boeira e Nelson Boeira. 10. ed. São Paulo: Perspectiva, 2011. p. 220.

5. KUHN, Thomas. Op. cit., p. 43-44.

6. KUHN, Thomas. Op. cit., p. 44.

7. TORRES, Helene Taveira. Transação, arbitragem e conciliação judicial como medidas alternativas para a resolução de conflitos entre administração e contribuintes: simplificação e eficiência administrativa. **Revista Forum de Direito Tributário**, Belo Horizonte, a. 1, n. 2, mar. 2003, p. 6.

8. CARNEIRO, Paulo Cezar Pinheiro. **Acesso à justiça**: juizados especiais cíveis e ação civil pública. Rio de Janeiro: Forense, 2007. p. 77.

9. MANCUSO, Rodolfo de Camargo. O plano piloto de conciliação em 2º grau de jurisdição do E. Tribunal de Justiça de São Paulo e sua possível aplicação aos feitos de interesse da Fazenda Pública. **Revista dos Tribunais**, v. 820, p. 27.

10. Em algumas subseções, os juízes admitiram, até mesmo à revelia dos representantes judiciais da Fazenda Pública, o pagamento parcelado e em juízo de débito fiscal, que não tinha previsão específica de extinção por esta via, comunicando à exequente apenas ao final, para fins de extinção da execução fiscal.

11. Conforme informações do TRF da 4ª Região, no ano de 2013 a Corte liberou mais de R\$ 1,7 bilhão em precatórios alimentares correspondentes ao período de julho de 2011 a julho de 2012, sendo mais de 63% decorrentes de ações de natureza previdenciária. Disponível em: <http://www2.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=noticia_visualizar&id_noticia=9081>. Acesso em: 15 set. 2014. Um grande volume de recursos é também disponibilizado via requisições de pequeno valor – RPVs. No ano de 2013, para a 4ª Região foram liberados, até outubro, mais de R\$ 113 milhões relativos a ações previdenciárias, que beneficiaram 20.917 pessoas em 19.528 ações. Disponível em: <http://www2.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=noticia_visualizar&id_noticia=9593>. Acesso em: 15 set. 2014.

12. FREITAS, Juarez. **Sustentabilidade**: direito ao futuro. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2012. p. 154.

13. *Vide*, v.g., Lei 7.799/89, Lei 10.522/2002 e Portarias MF 75/2012 e 130/2012.

14. *Vide* Lei 9.317/96, Lei 10.522/2002, Lei 10.637/2002 e, mais recentemente, Lei 11.941/2009, Lei 12.249/2010, MP 449/2008 e Portarias PGFN/RFB 12/2013 e 2/2014.

15. CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005. p. 465.

16. CTN, art. 156, III, e art. 171.

17. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Outros/Ipacto.htm>. Acesso em: 15 set. 2014.

18. CRUET, Jean. **A vida do direito e a inutilidade das leis**. Lisboa: Antiga Casa Bertrand-José Bastos & Cia, 1908. p. 4.

Referência bibliográfica (de acordo com a NBR 6023:2002/ABNT):

FERRAZ, Taís Schilling. Os desafios da conciliação em matéria tributária. **Revista de Doutrina da 4ª Região**, Porto Alegre, n. 64, fev. 2015. Disponível em: <http://www.revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao064/Tais_Ferraz.html> Acesso em: 03 mar. 2015.