

**FUNDAÇÃO EDUCACIONAL MACHADO DE ASSIS
FACULDADES INTEGRADAS MACHADO DE ASSIS
CURSO DE DIREITO**

LENY DO NASCIMENTO GOMES

**A AUTOCOMPOSIÇÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

Santa Rosa
2018

LENY DO NASCIMENTO GOMES

**A AUTOCOMPOSIÇÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

Monografia apresentada às Faculdades Integradas Machados de Assis, como requisito parcial para obtenção do Título de Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Ms. Tiago Neu Jardim


Santa Rosa
2018

LENY DO NASCIMENTO GOMES


**A AUTOCOMPOSIÇÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

Monografia apresentada às Faculdades Integradas Machados de Assis, como requisito para obtenção do Título de Bacharel em Direito.

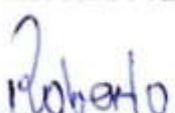
Banca Examinadora



Prof. Ms. Tiago Neu Jardim – Orientador



Prof. Ms. Niki Frantz



Prof. Ms. Roberto Pozzebon

Santa Rosa, 12 de julho de 2018.

DEDICATÓRIA

Dedico primeiramente a Deus por conceder-me possibilidades de chegar ao final deste curso e especialmente a meus filhos Kelly Cristiny e Antônio Marcos, pois sem eles jamais teria chegado até aqui.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a todos àqueles que acreditam na grandiosidade que pode haver em um Ser, quando este tem Deus no coração. Agradeço ainda aos familiares e amigos, pela força, aos docentes desta Instituição pelo carinho, dedicação e conhecimentos partilhados e igualmente aos funcionários pelo acolhimento e carinho.

A amizade é um sentimento duradouro e verdadeiro, não finda nos momentos difíceis em que na vida se apresenta, mas simplesmente se fortalece, porque é exatamente nesse momento, que Deus em sua plenitude nos oferece a oportunidade de conhecer a pureza da alma um do outro para aceitá-lo com todos os seus erros e acertos, e quando mesmo estando distante não caímos no esquecimento.

Leny Gome.

RESUMO

A presente monografia versa sobre os tributos e a possibilidade de extinção dos créditos tributários mediante concessões mútuas, ou seja, da aplicabilidade da resolução de conflitos em matéria tributária através da autocomposição. O fio condutor que dá a tônica e os contornos metodológicos do trabalho é a vertente principiológica do Direito Tributário, historicamente vinculado e erigido sob o arcabouço teórico do Direito Administrativo. Isso se evidencia principalmente quando se pretende restringir o alcance do instituto da transação, por exemplo, à ideia da supremacia do interesse público sobre o privado e da indisponibilidade do interesse público. Não por outro motivo, o problema da pesquisa reside justamente em tentar responder à seguinte questão: os métodos alternativos de resolução de conflitos podem ser aplicados em matéria tributária sem que isso comprometa ou ponha em risco a indisponibilidade e a supremacia do interesse público? Para dar conta de responder a essa pergunta, foi preciso buscar as raízes do Sistema Tributário Brasileiro, procurando compreender o tributo a partir dos seus aspectos históricos. O propósito aqui foi o de tentar relativizar a tese da indisponibilidade, ainda muito arraigada ao Direito Administrativo, procurando demonstrar um novo conceito de interesse público, à luz da economicidade e da eficiência. Assim sendo, o objetivo geral do trabalho reside em avaliar os mecanismos extrajudiciais de solução de conflitos e seus benefícios a fim de propor a regulamentação e normatização de tais mecanismos no Sistema Tributário brasileiro. Os objetivos específicos desta pesquisa estão consubstanciados em apresentar os mecanismos extrajudiciais de solução de conflitos existentes no Brasil e seus benefícios para a sociedade; analisar a real aplicabilidade do interesse público sobre o privado bem como as eventuais restrições à transação em matéria tributária. A pesquisa tem como justificativa a ineficiência dos métodos tradicionais de cobrança dos créditos tributários, dentre os quais a Execução Fiscal, que oneram demasiadamente os cofres públicos, além de ser moroso e pouco eficaz no que concerne à constrição do devedor que não possui patrimônio para saldar a dívida. A falta de autonomia da Fazenda Pública em extinguir o crédito tributário, em condições adversas como essa, expõe a precariedade do sistema de cobrança. A relevância da pesquisa reside, portanto, justamente em tentar propor um “novo” modelo arrecadatário, incorporando a hipótese de que dispor do crédito público em determinadas condições para tentar solucionar o conflito também é uma forma de atender ao interesse público. A monografia encontra-se estruturada em três capítulos: o primeiro versará sobre os aspectos históricos da tributação, resgatando sua estrutura principiológica. O propósito aqui foi traçar um panorama geral da tributação no Brasil, inclusive quanto à tese da indisponibilidade, ainda muito marcante no âmbito das Fazendas Públicas; o segundo, apresentará as principais formas de resolução extrajudicial de conflitos, dando especial atenção à autocomposição; a terceira e última etapa da pesquisa fará uma análise do número de demandas judiciais, o tempo que a Fazenda Pública leva para o recebimento do crédito tributário e, finalmente, uma proposta para um novo modelo arrecadatário.

PALAVRAS CHAVES: Tributo – Arrecadação – Interesse público – Indisponibilidade – Autocomposição – Eficiência.

ABSTRACT

This present study deals with taxes and the possibility of extinction of tax credits through mutual concessions, that is, the applicability of conflict resolution in tax matters through self-composition. The guiding principle that gives the emphasis and the methodological contours of the work is the principological aspect of the Tax Law, historically linked and erected under the theoretical framework of Administrative Law. This is evidenced mainly by restricting the scope of the institute of the transaction, for example, to the idea of the supremacy of the public interest over the private and the unavailability of the public interest. For no other reason, the problem of research lies precisely in trying to answer the following question: can alternative methods of conflict resolution be applied in tax matters without compromising or jeopardizing the unavailability and supremacy of the public interest? In order to answer this question, it was necessary to seek the roots of the Brazilian Tax System, seeking to understand the tribute as from its historical aspects. The purpose here was to try to relativize the thesis of unavailability, still very much rooted in Administrative Law, trying to demonstrate a new concept of public interest, in the light of economy and efficiency. Therefore, the general objective of this study is to evaluate the out-of-court dispute resolution mechanisms and their benefits in order to propose the regulation and standardization of such mechanisms in the Brazilian Tax System. The specific objectives of this research are embodied in presenting the out-of-court dispute resolution mechanisms in Brazil and their benefits to society; analyze the real applicability of the public interest over the private as well as any restrictions on the tax transaction. The research has as justification the inefficiency of the traditional methods of collecting the tax credits, among which the Fiscal Execution, which overburden the public coffers, besides being slow and ineffective with regard to the constriction of the debtor who does not have patrimony to pay the debt. The lack of autonomy of the Public Treasury to extinguish the tax credit, under adverse conditions such as this, exposes the precariousness of the collection system. The relevance of the research is, therefore, precisely to try to propose a "new" collection model, incorporating the hypothesis that having public credit under certain conditions to try to solve the conflict is also a way to serve the public interest. The study is structured in three chapters: the first will deal with the historical aspects of taxation, rescuing its principological structure. The purpose here was to outline an overview of taxation in Brazil, including the thesis of unavailability, still very marked in the field of Public Finance; the second will present the main forms of out-of-court settlement of conflicts, with special attention to self-determination; the third and final stage of the research will analyze the number of lawsuits, the time the Public Finance takes to receive the tax credit, and finally, a proposal for a new tax collection model.

KEY WORDS: Tribute – Collection – Public interest – Unavailability – Self-composition – Efficiency.

LISTA DE ABREVIATURAS, SIGLAS E SÍMBOLOS

Art. – Artigo
CF – Constituição Federal
CC – Código Civil
CCJ – Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania.
CNJ – Conselho Nacional de Justiça
CP – Código Penal
CPP – Código de Processo Penal
CTN – Código Tributário Nacional
DF – Distrito Federal
DRJs – Delegacias da Receita Federal de Julgamento
FEMA – Fundação Educacional Machado de Assis
p. – Página
PEC – Proposta de Emenda a Constituição
PGF – Procuradoria Geral da Fazenda
PL – Projeto de Lei
STF – Supremo Tribunal Federal
STJ – Superior Tribunal de Justiça

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	10
1 ASPECTOS HISTÓRICOS DA TRIBUTAÇÃO E AS RAÍZES DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO	12
1.1 A ESTRUTURA PRINCIPOLÓGICA DO DIREITO TRIBUTÁRIO.....	18
1.2 DA TRIBUTAÇÃO À ARRECADAÇÃO: BREVE ANÁLISE DA CARGA TRIBUTÁRIA NO BRASIL	26
1.3 O INTERESSE PÚBLICO E O PARADIGMA DA INDISPONIBILIDADE	29
2 MÉTODOS ALTERNATIVOS DE SOLUÇÃO DE CONFLITOS	31
2.1 A AUTOTUTELA.....	34
2.2 A AUTOCOMPOSIÇÃO: ESPÉCIES E PRINCIPAIS BENEFÍCIOS MATERIAIS E PROCESSUAIS	35
2.3 A PROPOSTA DO PROJETO DE LEI N. 5.082/2009	39
3 DA EXECUÇÃO FISCAL A UMA NOVA PERSPECTIVA DO PROCESSO TRIBUTÁRIO	41
3.1 EVIDÊNCIAS DA INEFICIÊNCIA DOS MÉTODOS TRADICIONAIS DE RESOLUÇÃO DE CONFLITOS EM ÂMBITO FISCAL.....	42
3.2 RAZOABILIDADE, PROPORCIONALIDADE E ADEQUAÇÃO DOS ATUAIS INSTRUMENTOS ARRECADATÓRIOS.....	47
3.3 PROPOSTAS PARA UM NOVO MODELO ARRECADATÓRIO	49
CONCLUSÃO	52
REFERÊNCIAS	56

INTRODUÇÃO

A presente monografia encontra justificativa na falta de autonomia que tem a Fazenda Pública em celebrar a autocomposição no recebimento dos créditos tributários, visto que, de acordo com o princípio da indisponibilidade do interesse público, à Administração Pública não cabe dispor de um interesse que é público. Com isso, torna-se inviável a utilização de meios alternativos de solução de conflitos, sendo que o impedimento de tais métodos, vem ocasionando aumentos significativos das demandas no Poder Judiciário brasileiro, onerando demasiadamente os cofres públicos, tal qual revela o Relatório Justiça em Números do Conselho Nacional de Justiça (CNJ) publicado no ano de 2017.

Os métodos tradicionalmente utilizados na cobrança do crédito tributário hoje, encontram-se ultrapassados de forma que não supri os anseios da sociedade, tendo em vista que a Administração pública perde a cada ano milhões de recursos que deveriam ser direcionados ao bem-estar do povo.

Tomando por base o que revelam as pesquisas, a presente monografia versará em seu tema sobre os tributos e a possibilidade de extinção dos créditos tributários mediante concessões mútuas, visto que, a falta de autonomia da Fazenda Pública em extinguir o crédito tributário, em condições adversas como essa, expõe a precariedade do sistema de cobrança.

A relevância da pesquisa reside, portanto, justamente em tentar propor um “novo” modelo arrecadatário, incorporando a hipótese de que dispor do crédito público em determinadas condições para tentar solucionar o conflito também como uma forma de atender ao interesse público.

Assim sendo, a pesquisa encontra-se delimitada a partir do Feudalismo, período que teve origem a partir da decadência do Império Romano, mas que sobreviveu até o fim da Idade Média, época em que a cobrança de tributos revela seus reflexos na sociedade pelo uso da força.

O problema da pesquisa reside exatamente em responder à seguinte questão: os métodos alternativos de resolução de conflitos podem ser aplicados em matéria tributária sem que isso comprometa ou ponha em risco a indisponibilidade e a supremacia do interesse público? Para responder a essa pergunta buscou-se as

raízes do Sistema Tributário Brasileiro, a partir dos seus aspectos históricos. Nesse sentido, o propósito aqui foi o de tentar relativizar a tese da indisponibilidade, ainda muito arraigada ao Direito Administrativo, procurando demonstrar um novo conceito de interesse público, à luz da economicidade e da eficiência. Assim sendo, o objetivo geral do trabalho reside em avaliar os métodos extrajudiciais de solução de conflitos e seus benefícios para a sociedade diante da regulamentação e normatização de tais mecanismos no Sistema Tributário brasileiro como forma de agilizar o recebimento do crédito tributário por meio de ações pacificadoras. Os objetivos específicos se encontram consubstanciados em apresentar os mecanismos extrajudiciais de solução de conflitos atualmente existentes no Brasil e analisar a real aplicabilidade do interesse público sobre o interesse privado bem como as eventuais restrições à transação em matéria tributária.

Na metodologia utilizada, adotou-se a pesquisa teórica, pois sua temática será desenvolvida por meio de documentação indireta (pesquisa documental e bibliográficas em livros, artigos científicos, doutrinas, legislações e jurisprudências) e direta intensiva, pois consiste em examinar fatos e fenômenos estatísticos. No que concerne a produção dos dados se constitui em uma pesquisa quantitativa e qualitativa. Em relação a análise dos dados obtidos, será utilizado o método de abordagem hipotético-dedutivo e como método auxiliar, o método histórico.

Para melhor estruturação e organização do texto, a pesquisa constará de três capítulos, dos quais o primeiro, versará sobre os aspectos históricos da tributação, resgatando sua estrutura principiológica. O propósito aqui foi traçar um panorama geral da tributação no Brasil, inclusive quanto à tese da indisponibilidade, ainda muito marcante no âmbito das Fazendas Públicas. O segundo capítulo está relacionado ao estudo da legislação tributária pertinente ao que versa o Princípio da Supremacia do Interesse Público sobre o Privado, assim como os mecanismos de solução de conflito extrajudicial atualmente existentes. O terceiro capítulo abordará uma análise do número de demandas judiciais e o tempo de duração do processo até o recebimento do crédito tributário pela Fazenda Pública e os aspectos do Projeto de Lei nº 5.082/2009 no que tange a aplicação do dispositivo mais adequado de autocomposição na aplicação de um possível acordo entre o fisco e o contribuinte.

1 ASPECTOS HISTÓRICOS DA TRIBUTAÇÃO E AS RAÍZES DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

Conhecer a História do Direito Tributário é algo extremamente relevante aos operadores do Direito, pois para que se possa entender os fatos presentes torna-se indispensável conhecer os fatos passados e sua origem. Partindo desse entendimento é que essa pesquisa de monografia tem como ponto de partida a era medieval, mais especificamente conhecida como Idade Média, período situado entre os séculos IV e XIII, conhecido como período da História Ocidental (ARRUDA, 1993). A Idade Média foi o momento que mais deixou vestígios da cultura feudal, tais como os feudos, a suserania e vassalagem.

A história da tributação no período colonial é marcada pela ausência de um Sistema Tributário organizado, prevalecendo a exigência forçada na cobrança de tributos. Um dos fatores que mais contribuiu para a exploração e submissão da população menos favorecida da época pelos nobres foi falta de segurança como bem esclarece Arruda:

Quando os povos germânicos invadiram a Europa, atacaram de preferência as cidades, obrigando as populações a se retirar para o campo. Mas os próprios bárbaros não eram povos de vida urbana. De modo que, depois do ataque inicial, também eles procuravam instalar-se no campo. Lá, passaram a viver nas vilas romanas como subordinados, ou alguns, como senhores. (ARRUDA, 1993. p. 356).

A falta de segurança foi o fator constante e ensejava a ocorrência da submissão dos vassallos (servos), pelos nobres (senhores feudais), proprietários de terras. As constantes invasões, ocasionavam os conflitos que geravam as batalhas propiciando uma relação de força e poder. Essa relação de poder é definida por Machado (2015, p. 27), da seguinte maneira: “[...] relação de poder é aquela que nasce, desenvolve-se e se extingue segundo a vontade do poderoso, sem observância de qualquer regra que por ventura tenha sido preestabelecida”. Significa dizer que as batalhas proporcionavam aos soberanos a oportunidade de impor sua própria vontade, pouco importando a resistência de alguns servos.

Seguindo o mesmo entendimento, Arruda enumera com presteza as principais obrigações, ou seja, tributos pagos pelos servos aos seus senhores feudais conforme segue:

Corveia – Consistia no trabalho forçado dos servos e vilões no cultivo da reserva senhorial. O pagamento da corveia em geral era fixado em 3 dias (podia variar de 2 a 5 dias). Esse trabalho podia ser estendido à construção e reparação de pontes, estradas, represas e canais.

Redevances – Eram as retribuições pagas tanto em produtos quanto em dinheiro. As redevances eram numerosas:

- a) capitação: imposto por cabeça pago somente pelos servos;
- b) Censo (também chamado foro): espécie de renda paga somente pelos vilões ou homens livres;
- c) talha: correspondia a uma parte da produção obtida nos campos dos servos ou dos vilões;
- d) banalidades: presentes obrigatórios em ocasiões festivas e, principalmente, o dízimo pago ao senhor pelo uso das instalações do domínio (celeiro moinho, forno, lagar, tonéis e moradia);
- e) taxas de justiça: cobradas pelo senhor quando o servo cometia uma infração e requeria julgamento em um tribunal presidido pelo senhor ou seu representante.;
- f) taxas de casamento: cobradas quando o servo casava com uma mulher de fora da propriedade;
- g) mão morta: tributo pago após a morte do servo, no momento da transmissão da herança aos herdeiros.

Prestações – Espécie de hospitalidade forçada que os servos e vilões deviam oferecer aos grandes barões locais por ocasião das suas viagens, fornecendo alojamento e alimentação para toda a comitiva.

Havia ainda outra obrigação do servo. Era o tostão de Pedro, taxa que a igreja cobrava em épocas especiais e que enviava ao papa, em Roma. (ARRUDA, 1993. p. 360-361)

Tais afirmações demonstram a relação entre vassalo e suserano quanto aos direitos e deveres para cada um deles, evidenciado que soberania sob o regime feudal emanava da propriedade (terras), única fonte de riqueza. O autor deixa claro que os senhores feudais se utilizavam de uma variedade de artifícios os quais ensejavam a cobrança de impostos e taxas no interior de seus territórios. Nessa vertente, Souza comenta que:

O poder político na comunidade feudal era descentralizado. Não havia um governo forte. Repousava o regime feudal, em última análise, sobre uma organização baseada em deveres e obrigações entre os senhores feudais. Cada senhor dependia de proteção e tornava-se “vassalo” de outro senhor mais importante “o suserano”. (SOUZA, 1979, p. 159).

O autor certifica que já nesta fase da História, a cobrança de tributo ocorria, sendo que sem a denominação “tributo”, ainda que para à época não havia um poder político centralizado. Seguindo o mesmo entendimento, Balthazar (2005, p. 17) dispõe que, “[...] na Idade Média, os tributos não eram pagos a um Estado, mas sim a uma pessoa, o senhor feudal”. O autor adverte que a cobrança do tributo à época, era realizada de acordo com os interesses do governante, caracterizando

uma cobrança irregular e sem caráter fiscal, ratificando que o poder se sobrepôs à ideia de direito.

Dessa forma, resta esclarecido que o conflito guarda grande relação com o tributo visto que na história da humanidade, o conflito armado foi meio utilizado por vários países numa relação de força e subordinação como forma de obter independência e conquista de novos territórios. O que não difere do período em comento no qual os conflitos armados também se tornaram algo constante provocando a insegurança dos vassallos, obrigando-os a prestar serviços ao suserano em troca de proteção de forma a fortalecer o poder deste. O que se leva a crê que o período medieval foi uma das fases na História onde mais se utilizou da cobrança de impostos de maneira irregular por não existir um sistema tributário organizado, foi a fase em que mais se utilizou do conflito como forma de obtenção de poder.

Com efeito, a ausência de um Sistema Tributário e a cobrança de tributos de maneira desordenada ao longo da história, foi o fator que desencadeou diversos movimentos conflitantes mundo à fora, ou seja, movimentos revolucionários que marcaram época, visto que a tributação como medida de arrecadar recursos ocorria de forma irregular em vários países do mundo como bem destaca Martins:

Na França, os representantes da nobreza, o clero e o povo eram reunidos em *États Génraux* e nos Estados Provinciais para a obtenção de tributos. Isso ocorria desde o início do século XVI. Certos reis, como Francisco I, Henrique IV e Luís XIV, acharam que essas reuniões eram desnecessárias. Na Inglaterra, ficou célebre a luta dos barões contra João Sem Terra, que deu origem à Carta Magna, de 1215, em que foi determinado que nenhum tributo poderia ser cobrado sem o consentimento do conselho do reino. Muitas das grandes revoluções também tiveram por fundamento a discussão sobre a tributação, que era excessiva (MARTINS, 2005, p. 2).

A oneração e as constantes majorações tributárias, foi um dos fatores que provocou imensa insatisfação do povo, que não tendo como suportar os excessos e arbítrios cometido pelos soberanos fez com que eclodisse vários movimentos de rebeldia dentre os quais a “Magna Carta” na Alemanha, a “Revolução Francesa” na França e a “derrama” no Brasil. Nogueira, ao mencionar os movimentos revolucionários relaciona as fases pelas quais passou a tributação:

O estudo das próprias denominações que foram tendo os tributos, em diferentes línguas, demonstra que foram considerados ora como auxílios, doações, presentes; ora como despojos de guerra, confisco, e o soberano exigia de certas classes contribuições arbitrárias para armar cavaleiros, para casamentos e festas, para guerrear e conquistas. A tal ponto chegou a segunda evolução da tributação, que o povo contribuinte, para não suportar surpresas e excessos, impôs ao soberano que a tributação fosse realizada com o consentimento dos próprios contribuintes, por meio de representação e previsão orçamentária como é exemplo o caso que na Inglaterra que resultou na histórica da Magna Carta, até hoje documento fundamental das instituições políticas inglesas e expressão da supremacia constitucional em contraposição à vontade do rei e base do parlamentarismo. Outro movimento de rebeldia, por causas várias, entre as quais também estão os excessos e arbítrios da tributação, foi o que provocou a independência das colônias norte-americanas. No Brasil tivemos a chamada “derrama” como um dos pródomos da inconfidência mineira (NOGUEIRA, 1995, p. 5).

Assim sendo, nas fases acima citadas, o autor, demonstra que os excessos e arbítrios na cobrança de tributos, foi um dos fatores que ocasionou sérios movimentos de rebeldia, os quais contribuíram de forma decisiva para o aperfeiçoamento e regularização na e posteriormente a regulamentação por meio de normas, mas antes, passou por uma diversidade de índices tributáveis, tal qual revela Nogueira:

O primeiro índice ou medida rudimentar da tributação foi por assim dizer, o próprio indivíduo, a chamada tributação “per capita”. A tributação sobre a propriedade permaneceu quase como sendo a única por muitos séculos diminuindo o imposto sobre a capitação até se concluir que a tributação sobre o patrimônio era defeituosa e insuficiente, surgindo no final da Idade Média a tributação sobre as despesas, os chamados impostos indiretos sobre o consumo, gastos ou despesas dos indivíduos, com o objetivo não só de fornecer ao Tesouro maior arrecadação para atender às necessidades financeiras dos Estados, mas para alcançar a também as classes privilegiadas (clero e nobreza) que não eram atingidas pela tributação direta. Devendo o imposto ser geral, todos devem pagá-lo de acordo com sua capacidade contributiva (NOGUEIRA, 1995, p. 7).

O autor ao revelar os índices tributáveis, assinala que a propriedade privada foi o índice que mais permaneceu como forma de tributo, pois a propriedade consistia principalmente na terra e seus acessórios, de modo que a tributação foi de maneira geral sobre a propriedade imóvel. Outros índices foram implantados, tais como imposto sobre o consumo que foi substituído por onerar demais as classes mais pobres. De acordo com Nogueira (1995, p.10), “[...] com a Revolução Industrial surge então o último estágio que é o de medir-se a capacidade contributiva pela renda”. O autor destaca que a tributação sobre a renda, atual imposto de renda, foi a

última tentativa de adequar a tributação como ideia de imposto único.

Constata-se que as várias tentativas de regular a cobrança de impostos ensejavam alcançar um imposto único e adequado de forma que pudesse alcançar todas as categorias da população e ao mesmo tempo obter maior arrecadação de forma justa. Sendo que as formas aplicadas até então eram rudimentares demais e portanto, insuficientes e ineficazes, não atingindo o ideal de tributação justa e não supria as necessidades dos cofres públicos.

Na seara do direito tributário, a tributação é ato ou efeito de tributar, é o Estado exercendo o seu Poder de Império na aplicação de impostos sobre os produtos e serviços aos seus cidadãos por meio do tributo, enquanto que o tributo tem sua conceituação no CTN, art. 3º como sendo, “[...] toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (BRASIL, 1966). Nessa concepção, pode-se afirmar que o tributo é uma prestação pecuniária tendo em vista que o pagamento somente poderá ser concretizado em moeda corrente e é compulsória, pois o sujeito passivo encontra-se compelido a executar o pagamento independentemente da sua vontade.

Nesse diapasão, diferentes autores, conceituam o tributo das mais variadas formas, para Martins (2005, p. 30), o tributo “[...] é o conjunto de princípios, de regras e de instituições que regem o poder fiscal do Estado e suas relações”. Seguindo o mesmo entendimento Latorraca (1979, p. 22), dispõe que o tributo é, “[...] o ramo especializado do Direito Financeiro que tem por objeto o funcionamento dos institutos jurídicos relativos à receita pública”. Independentemente de sua conceituação, para que a relação tributária ocorra, torna-se indispensável a figura dos elementos subjetivos da relação jurídico-tributária obrigação tributária, o seja, o sujeito ativo, fisco, elencado no art. 119 do CTN e o sujeito passivo, disposto no art. 121 do mesmo dispositivo os qual estabelece que: “O sujeito ativo da obrigação tributária é a pessoa jurídica de direito público titular da competência para exigir o seu cumprimento” (BRASIL, 1966), enquanto que o “[...] sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária” (BRASIL, 1966).

No que concerne a obrigação tributária passiva, as obrigações consistem no dever de dar, fazer ou não fazer, equivale dizer que em direito tributário na obrigação

tributária principal, o sujeito passivo é a pessoa obrigada ao pagamento do tributo ou penalidade pecuniária (art. 121 CTN), sendo que nas obrigações acessórias, o sujeito passivo é a pessoa obrigada às prestações, prestações estas que são de fazer ou deixar de fazer (art.122 CTN). Para melhor esclarecimento, o sujeito passivo da relação tributária é o contribuinte, aquele que tem relação direta com o fato gerador ou o responsável que na condição de contribuinte tem sua obrigação expressa em lei. No plano do sujeito ativo, Sabbag assinala que,

[...] o Sujeito ativo ocupa o lado credor da relação intersubjetiva tributária, sendo representados pelos entes que devem realizar a retirada dos valores a título de tributo, quais sejam, as pessoas jurídicas de direito público competentes para a exigência do tributo. Sujeito ativo direto: Entidades tributantes que detém o poder de legislar em matéria tributária (União, Estados, Municípios e Distrito Federal) e sujeito ativo indireto: entidades parafiscais (CRM, CRC, CROSP etc.) (SABBAG, 2015, p. 114).

Na definição do autor, ao que concerne o direito tributários, existe duas classes de sujeito ativo, o sujeito direto que são os entes federados, titular da competência para exigir o cumprimento da obrigação tributária e o sujeito ativo indireto, entidades parafiscais. Em matéria tributária o art. 7º do CTN dispõe que a competência da pessoa jurídica de direito público é indelegável, exceto se tal delegação consistir na função de arrecadação e fiscalização ou ainda se for para executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas conferidas de uma pessoa jurídica de direito público a outra que também seja de direito público nos termos do § 3º do art. 18 da Constituição Federal.

Neste entendimento, a competência tributária é a atribuição constitucional de competência para instituir o tributo, sendo indelegável e a capacidade ativa é a possibilidade de figurar no polo ativo da relação jurídico-tributária, sendo esta passível de delegação.

1.1 A ESTRUTURA PRINCIPIOLÓGICA DO DIREITO TRIBUTÁRIO

O Direito Tributário enquanto ramo cientificamente autônomo é relativamente recente. Durante muito tempo a tributação esteve atrelada à ciência das finanças ou ao orçamento público, estando, por isso, muito próximo da administração e da arte de governar. O Direito Tributário decorreu do Financeiro e ambos nasceram da

necessidade de receita para o Estado como forma de suprir seu papel.

Nesse sentido, o Direito Tributário cuida apenas de parte da receita pública, ou seja, das entradas nos cofres do Estado que é o tributo e o Direito Financeiro tem por objetivo qualquer receita do Estado, seja ela proveniente de seu patrimônio, dos contribuintes, seja das próprias despesas. O Direito Financeiro regula toda a atividade financeira do Estado e não apenas os tributos enquanto que o Direito Tributário estuda apenas a receita compulsória e derivada que é o tributo. Mas nem sempre foi assim. A partir do século XVIII, a Europa sofre significativas mudanças em seu sistema de produção, visto que a situação econômica de Portugal passa por momento desfavorável economicamente não propiciando investimentos em caras e custosas viagens na busca de produtos a serem enviados à Europa por preços insignificantes e assim conclui pela ocupação das terras brasileiras e como atividade econômica passa a extrair pau-brasil árvore nativa brasileira conforme menciona Santos:

No começo, os Portugueses tiravam pau-brasil com a ajuda dos índios e de alguns colonos. Mas não tardaram a chegar piratas e contrabandistas de outros países para roubar a madeira. Por isso, Portugal criou fronteiras para defender o litoral. Depois, as autoridades portuguesas chegaram à conclusão de que a melhor maneira de garantir as riquezas do Brasil era ocupá-lo (SANTOS, 1978, p. 147).

A partir da ocupação, o Brasil passa a ser colônia de Portugal. Os primeiros anos de ocupação que se segue, Portugal procurou viabilizar o processo de ocupação do território brasileiro trabalhou na busca de criar condições para desenvolver atividades econômicas e rentáveis para tanto adotou os padrões administrativos da metrópole portuguesa. Nesse interim, imperava as leis fiscais desse país, como preleciona Martins,

Portugal entendia que o pau-brasil era monopólio real. O particular, mediante contrato com a Coroa Portuguesa, poderia explorá-lo, mas deveria pagar um quinto do produto da venda. O pagamento era feito em espécie e não em moeda. Havia a cobrança de 10% sobre as mercadorias importadas e exportadas. Quinto era a quinta parte cobrada dos metais e pedras preciosas, como o ouro, prata etc. Dízimo era a cobrança da décima parte do pescado e das colheitas de todos os produtos da terra. Sisa era a cobrança por cabeça de índio tornado escravo (MARTINS, 2005, p. 22)

O autor faz referência a diversos impostos dentre os quais o “quinto”, o qual decorria da cobrança do pau-brasil, tendo sido esse o primeiro tributo brasileiro exigido pela coroa portuguesa visto que à época era adotado os padrões administrativos da metrópole portuguesa. O Brasil sofre os impactos sobre os impostos cobrados por este país. As medidas relatadas permanecem até sua a independência.

Os movimentos de independência, deram origem a elaboração da primeira Carta constitucional de 1824. Nesse período, o sistema de arrecadação era caótico, os tributos eram cobrados de maneira cumulativa, não havia no Brasil nada que pudesse ser caracterizado como sistema tributário, o que havia, era tão somente normas esparsas e sem qualquer conexão entre elas que pudessem ser caracterizadas com normas no sentido que entendemos hoje.

A Constituição de 1824, denominada Constituição do Império, apesar de pouco acrescentar em termos tributários elenca o princípio da capacidade contributiva na intenção de limitar o poder do Estado o qual expressa claramente em seu art. 179, inciso XV, “[...] ninguém será exempto de contribuir pera as despesas do Estado em proporção dos seus haveres” (BRASIL, 1824), e no item X do art. 15 dispõe a competência do Poder Legislativo que fixa anualmente, as despesas públicas e a repartição a contribuição direta.

A regulamentação do Direito Tributário como ramo autônomo na ordem jurídica no Brasil, somente teve início a partir da Revolução Industrial com a Emenda Constitucional nº 18 de 01 de dezembro do ano de 1965. Como bem adverte Nogueira (1995, p. 31), “[...] foi especialmente depois da I Guerra Mundial que o Direito Tributário veio alcançar a situação de ramo jurídico autônomo, pelo conteúdo e pela forma que hoje indiscutivelmente possui [...]”. A nova norma instituiu uma classificação de impostos baseada em nomenclatura econômica e não mais jurídica, como ocorria antes. A partir da nova disposição Martins esclarece a regulamentação do Sistema Tributário Nacional:

Rubens Gomes de Sousa tinha feito um projeto de código tributário nacional que estava parado no Congresso Nacional desde de 1954. O projeto foi revisto pelo mesmo professor e por Gilberto de Ulhôa Canto, Gerson Augusto da Silva e Luiz Gonzaga do nascimento e Silva. Foi adaptado à Emenda Constitucional nº 18/1965, e encaminhado ao Congresso Nacional. A Constituição de 1946 permitia que a matéria fosse editada sob forma de lei ordinária, pois não existia lei complementar. O projeto foi votado e aprovado, sendo sancionado como a lei nº 5.172, de 25-10-1966. Foi denominado Código Tributário Nacional (CTN) pelo ato complementar nº 36, de 13-3-1967 (art. 7º). A Carta Magna de 15-3-1967 manteve o sistema de nomenclatura econômica da Emenda Constitucional nº 18/1965. A União poderia decretar outros impostos, além dos já previstos na Constituição. A Emenda Constitucional nº 1, de 17-10-1969, manteve o sistema tributário anterior, sendo os tributos impostos, taxas e contribuições de melhoria. Somente a União tinha competência para instituir contribuições e empréstimos compulsórios (art.21). As taxas não poderiam tomar por base de cálculo a já prevista para impostos. Lei complementar iria estabelecer normas gerais de direito tributário, dispor sobre conflito de competência tributária e regular as limitações constitucionais ao poder de tributar (§ 1º do art.18). Era vedado à União instituir impostos que não fossem uniformes em todo o território nacional mediante lei complementar, a União poderia estabelecer isenção de impostos estaduais e municipais (MARTINS, 2005, p. 24).

Nessa vertente, a Constituição Federal de 05.10.1988, conservou no seu Capítulo I, Título VI, os artigos 145 ao 162, que regulamenta o Sistema Tributário Nacional e estabelece os princípios gerais e as limitações ao poder de tributar, discriminando os impostos federais, estaduais e municipais e dispondo ainda sobre a repartição das receitas tributárias. O reconhecimento do Direito Tributário como o ramo autônomo, encontra-se elencado no Código Tributário Nacional - CTN e dispõem em seu Livro I sobre o Sistema Tributário Nacional e no Livro II sobre as Normas Gerais de Direito Tributário. Sendo classificado como ramo jurídico pertencente ao direito público.

A partir da autonomia do direito tributário, ocorre a evolução do Estado de Direito, a cobrança do tributo passa a ser disciplinada por força da lei conforme destaca Nogueira:

A tributação ou forma de obtenção da receita tributária foi assim, aos poucos, sendo disciplinadas por normas, paralelamente à evolução do constitucionalismo e influenciando sobretudo no advento do Estado de Direito, hoje já alcançando a posição de Estado Social de Direito, no sentido de proteger, com mais intensidade, não apenas os direitos individuais, mas igualmente, os sociais [...] (NOGUEIRA,1995, p. 5).

Com autonomia do direito tributário ocorre a evolução do Estado de Direito e a cobrança do tributo passa a ser exigida por força da lei. Dessa forma, pode-se

assegurar que o Estado Moderno Brasileiro se encontra amparado na lei, lei esta, que é votada em duas casas do Congresso Nacional. Para alguns autores há um questionamento quanto a autonomia do direito tributário, Sabbag adverte que a autonomia do Direito Tributário está longe de ser totalmente independente em relação aos demais ramos da ciência jurídica como segue:

[...] com boa dose de segurança, que o conhecimento do Direito Tributário está longe de prescindir do estudo das demais regras do ordenamento jurídico, afetas às ciências jurídicas, pois o direito tributário está visceralmente ligado a todo o universo das regras jurídicas em vigor, não podendo dispensar, nas suas construções, qualquer delas, por mais distante que possa parecer (SABBAG, 2015, p. 47)

De certa forma, constata-se que o Direito Tributário necessariamente se encontra entrelaçado aos demais ramos do direito, tais como o direito constitucional, o direito financeiro, o direito administrativo, o direito penal, o direito processual, o direito internacional público, o direito civil e outros ramos da ciência.

Nesse viés, Martins (2005, p. 36), adverte sobre a autonomia do direito no sentido de que ocorre apenas em aspecto puramente didático pois como segue: “[...] não se pode dizer, porém, que um ramo do Direito seria autônomo do próprio Direito, pois seria o mesmo que admitir a autonomia da espécie em relação ao gênero [...]”, e acrescenta que somente haveria autonomia de um dos ramos do Direito se seus princípios, regras e instituições estabelecerem diferenças entre os demais ramos do Direito e esclarece a possibilidade de duas teorias como segue:

A primeira teoria é denominada de monista. Ela entende que o Direito Tributário pertence ao Direito Financeiro e dele não se separou. A segunda teoria é chamada de dualista, indicando que o Direito Tributário é autônomo em relação ao Direito Financeiro. Tanto o Direito Financeiro, como o Direito Tributário são originários da mesma raiz, da necessidade de receita para o Estado poder cumprir seu papel. O Direito Tributário cuida apenas de parte das entradas nos cofres do Estado, apenas de parte da receita pública, que é o tributo. O Direito Financeiro tem por objetivo qualquer receita do Estado, seja ela proveniente de seu patrimônio, dos contribuintes, seja das próprias despesas. O Direito Financeiro regula toda a atividade financeira do Estado e não apenas os tributos. O Direito Tributário estuda apenas a receita compulsória e derivada que é o tributo. Não tem por objetivo estudar despesas públicas, que ficam a cargo do Direito Financeiro (MARTINS, 2005, p. 36)

O autor assinala que, para o Direito Tributário ser autônomo, necessariamente deveria existir um método próprio no estudo do direito, o que não ocorre. Para

Martins (2005, p. 36), “[...] o método é um só e vale para todos os seus ramos”. Para melhores esclarecimentos, o Art. 109 do CTN, estabelece a autonomia do Direito Tributário com relação a outros ramos do Direito existe, por conter princípios próprios como o da legalidade tributária, capacidade contributiva, anterioridade, proibição do confisco dentre outros e também por ter autonomia didática em razão de as faculdades de Direito oferecem cadeira própria, ou seja, oferecem no mínimo dois semestres da disciplina. As faculdades Ciência Econômica, Ciências contábeis e administração oferecem apenas uma cadeira.

O Direito Tributário tem instituições próprias como o Ministério da Fazenda, as Secretarias Estaduais da Fazenda, Os Conselhos de Contribuintes, os Tribunais de impostos e taxas e ainda tem conceitos próprios conforme dispõe o (art. 114 CTN), obrigação tributária (art. 113 CTN), sujeito ativo (art. 119 CTN), sujeito passivo (art.121 CTN), contribuinte, responsável, base de cálculo, alíquota etc. (art. 139 CTN). A forma mais contundente de expressar a autonomia do direito, ocorre pelo simples fato de existir um Código que determina a autonomia da matéria indicando as formas gerais de tributação de forma sistemática e ordenada.

Os Princípios Constitucionais regedores da Administração Pública, encontram-se elencados no caput do art. 37 da Constituição Federal de 1988. Tais princípios nem sempre se encontram de forma explicita. Sendo que para a doutrina e a jurisprudência independentemente de estarem ou não explícitos, os princípios possuem a mesma relevância jurídica. O teor do art. 4º da lei 8.429/92 (Lei de improbidade administrativa), com clareza define: “Os agentes públicos de qualquer nível ou hierarquia são obrigados a velar pela estrita observância dos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade e publicidade no trato dos assuntos que lhes são afetos” (BRASIL, 1992).

Nesse sentido, o Direito Tributário está informado em princípios próprios que orientam os demais ramos do Direito, todos estes princípios permitem que a Administração e o Judiciário estabeleçam o necessário equilíbrio entre os direitos dos administrados e as prerrogativas do administrador. Celso Antônio Bandeira de Mello ao dispor sobre os princípios tributários afirma que:

Princípio é por definição, mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas. Componde-lhes o espírito e servindo de critério para a sua exata compreensão e inteligência exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico (MELLO, 2002, apud ALEXANDRE, 2013, p. 116).

Nesse diapasão, pode-se afirmar que somente a partir de um estudo minucioso dos princípios, é que se poderá compreender as normas integrantes de um determinado ramo do direito como todo no ordenamento jurídico. Os Princípios da Administração Pública (direta e indireta), encontram previsão constitucional expressa em rol exemplificativos no art. 37, caput da Constituição Federal de 1988, e contempla os princípios regentes da Administração Pública, dispondo sobre a legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da publicidade e da eficiência, este último acrescentado pela EC 19/98. No Título VI, título VI (Da tributação e do orçamento), Capítulo I (Do sistema tributário nacional), arts. 145 a 162. Os princípios tributários decorrem do texto constitucional e encontram-se elencados na Lei Complementar nº 5.172/66 (CTN) e tem por objetivo estabelecer regras gerais de tributação. Tratando-se de princípios Nogueira, assinala que,

Os princípios constitucionais que incidem diretamente sobre o campo tributário são mesmo princípios constitucionais tributários, comando da tributação, mas além desses, há princípios constitucionais não tributários e que estão relacionados, por suas consequências, com o Direito Tributário. Assim, por exemplo, o princípio constitucional que garante o exercício de profissão lícita ou da livre iniciativa. O poder tributário não poderá impedir essa garantia, antes deverá ser exercido em harmonia com esse princípio. Outro exemplo é a garantia constitucional da propriedade; por isso um tributo não pode ter efeito confiscatório, daí se vê que são precisas as vinculações entre esses dois ramos jurídicos, pois a própria lei tributária não terá valor, se for inconstitucional (NOGUEIRA, 1995, p. 68)

Isto posto pode-se afirmar que os princípios são construções que servem de base ao Direito como fontes de sua criação, aplicação ou interpretação. Sua finalidade é nortear a cobrança dos impostos e a sistematização da realização da atividade estatal, de forma a assegurar o cumprimento dos fins a que se dispõe. Nessa vertente, Machado (2015, p. 44), afirma que “[...] os princípios jurídicos da tributação existem para proteger o cidadão contra os abusos do poder”.

Os princípios tributários na verdade, são considerados como limitações constitucionais ao poder de tributar e por definição legal é prestação "instituída em lei" como dispõe o artigo 3º do CTN (BRASIL, 1966). A Lei 9.784, de 29.1.1999,

regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, em art. 2º, relaciona como princípios, a legalidade, a finalidade, a motivação, a razoabilidade, a proporcionalidade, a moralidade, a ampla defesa, o contraditório, a segurança jurídica, o interesse público e a eficiência. A partir do estudo e análise dos princípios compreende-se que o Direito Tributário tem princípios próprios, instituições próprias, conceitos e regras próprias o que enseja a sua autonomia pelo simples fato de existir um Código de forma sistemática e ordenada.

O princípio da legalidade é um princípio basilar da Administração Pública, e encontra previsão constitucional no caput do art. 37 e art. 150, inciso I da Constituição Federal e no plano infraconstitucional, no art. 97 da lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), tendo carga valorativa. A legalidade tributária comporta um dos princípios basilares da tributação visto que a natureza do Direito Tributário, portanto é *ex lege*, ou seja, decorre da previsão da lei. A esse respeito Sabbag dispõe sobre o Princípio da Legalidade na órbita doméstica:

O princípio da legalidade é multissecular, com previsão na Carta Magna inglesa, de 1215, do Rei João Sem Terra. À época, a nobreza e a plebe, reunindo esforços e se insurgindo contra o poder unipessoal de tributar, impuseram ao príncipe João um *estatuto*, visando inibir a atividade tributária esmagadora do governo. Em outras palavras, objetivavam impor a necessidade de aprovação prévia dos súditos para a cobrança dos tributos [...] (SABBAG, 2015, p. 59-60).

Diante de tal afirmação, percebe-se que a legalidade sempre foi instrumento de desejado da população, mas a previsão legal somente se concretizou a partir de uma nova fase da tributação, fase essa denominada de “Estado de Direito”. Onde não é mais permitido o cometimento de ações arbitrárias por particulares, ou seja, a exigência de cobrança de tributos sem critérios baseado tão somente na relação força/poder não é mais permitido. A lei passa a ser interpretada e aplicada pelo poder judiciário, tal como assinala Nogueira,

O tributo atingiu assim a situação atual de categoria jurídica e o obrigado status de cidadão- contribuinte. Aquele que é juridicamente obrigado o é nos termos e limites da lei. Não precisa fazer doações, prestar simples favores ou auxílios, nem ficar sujeito a surpresas, excessos ou confiscos, mas deverá compulsoriamente contribuir para os gastos públicos na proporção de seus haveres, na medida e na conformidade da lei (NOGUEIRA, 1995, p. 6).

A partir do Estado de Direito, o fenômeno da tributação passa a ser juridicizado e realizado dentro da legalidade. Os princípios jurídicos a partir de então, passam a orientar os entes tributantes assinalando que estes não poderão exigir ou aumentar tributos sem antes sejam estabelecidos por lei. A partir dessa nova definição, “[...] a lei é a proposição jurídica que trata igualmente todos que estejam na mesma situação. A vontade da lei se impõe tanto aos particulares como aos agentes do Estado e ao próprio Estado como pessoa de direitos e obrigações”, como bem define Nogueira (1995, p. 6). A legalidade na Administração não se resume à ausência de oposição à lei, mas pressupõe autorização dela, como condição de sua ação. Desse modo, Hely Lopes Meirelles ensina que:

A legalidade, como princípio de administração (CF, art. 37caput), significa que o administrador público está, em toda sua atividade funcional, sujeito aos mandamentos da lei e às exigências do bem comum, e deles não se pode afastar ou desviar, sob pena de praticar ato inválido e expor-se a responsabilidade disciplinar, civil, criminal, conforme o caso (MEIRELLES, ALEIXO, FILHO, 2015, p. 90).

Isto posto, tal fundamento se firma nos ideais de segurança jurídica tal qual dispõe o artigo 97, inciso I do CTN, “Somente lei pode estabelecer a instituição de tributos, ou a sua extinção”. A orientação é clara ao que tange os entes tributantes que não poderão exigir ou aumentar tributos sem que a lei anteriormente o prescreva, visto que a Constituição em seu art. 5º, II, estatui que “[...] ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei” (BRASIL, 1988), o que sinaliza que qualquer excesso em relação à lei constituirá um vício que pode ser submetido a controle jurisdicional, vício esse denominado ilegalidade.

Nesse diapasão, Costa (2012, p. 160), dispõe que o “[...] controle de legalidade é aquele que diz respeito à observância dos atos administrativos praticados com os dispositivos delineados na lei”. Mas é importante frisar que algumas matérias não estão sujeitas ao princípio da legalidade, podendo ser disciplinadas por meio de ato infra legal, como é o caso de Decreto Presidencial.

1.2 DA TRIBUTAÇÃO À ARRECADAÇÃO: BREVE ANÁLISE DA CARGA TRIBUTÁRIA NO BRASIL

O Estado brasileiro ao “promover o bem de todos”, conforme estabelece o artigo art. 3º, inciso IV, da Constituição, o faz por meio da cobrança de impostos. Assim sendo, o Estado na manutenção de seus fins e a partir da manifestação do poder de império que lhe compete, exerce o chamado poder de tributar como forma de fazer frente aos gastos que lhe são inerentes. A esse propósito, Alexandre (2013, p. 78) dispõe que, “O Estado possui o poder de, por ato próprio - a lei -, obrigar os particulares a se solidarizarem com o interesse público mediante a entrega compulsória de um valor em dinheiro”. Mas o Estado ao realizar as prerrogativas que lhes são inerentes sofre diversas limitações como bem assevera Alexandre:

[...] o Estado possui um poder de grande amplitude, mas esse poder não é ilimitado. A relação jurídico-tributária não é meramente uma relação de poder, pois, como toda relação jurídica, é balizada pelo direito e, em face da interferência que o poder de tributar gera sobre o direito de propriedade, o legislador constituinte originário resolveu traçar as principais diretrizes e limitações ao exercício de tal poder diretamente na Constituição (ALEXANDRE, 2013, p. 78).

É certo que a Administração deve realizar suas condutas sempre velando pelos interesses público, e nunca dispor deles, haja vista que o administrador não goza de livre disposição dos bens que administra, uma vez que o titular desses bens é o povo. Significa que a Administração Pública não tem competência para desfazer-se da coisa pública, e muito menos desvencilhar-se da sua atribuição de guarda e conservação do bem. A Administração também não pode transferir a terceiros a sua tarefa de zelar, proteger e vigiar o bem. Ademais a disponibilidade dos interesses públicos somente pode ser feita pelo legislador.

No viés do plano jurídico, com a alterações decorrentes da Emenda Constitucional nº 18 de 1965, onde ocorreu a regulamentação do Direito Tributário e a conseqüente instituição como ramo autônomo na ordem jurídica do Brasil, conforme elucida Nogueira:

O sistema tributário do Brasil era fruto de evolução histórica, mas foi objeto de teorização ou racionalização, realizada com a reforma tributária feita pela Emenda Constitucional n. 18 de 1965, que com outras alterações foi inserida na Constituição de 1967 e ampliada na atual (NOGUEIRA, 1995, p.37).

As alterações foram recepcionadas pela Constituição Federal de 1988, conforme se verifica em seu texto Capítulo I do Título VI o Sistema Tributário Nacional, estabelecendo princípios gerais, limitações do poder de tributar, discriminando os impostos federais, estaduais e municipais e dispendo sobre a repartição das receitas tributárias, conforme estabelecido nos artigos 145 a 162. E se confirma com o CTN de acordo com o dispendo em seu Livro I sobre o Sistema Tributário Nacional e no Livro II sobre as Normas Gerais de Direito Tributário, regulamentando o Sistema Tributário Nacional.

À luz do que preleciona Nogueira (1995, p. 31), o reconhecimento do Direito Tributário como ramo autônomo do Direito ocorreu “[...] especialmente depois da I Guerra Mundial que o Direito Tributário veio alcançar a situação de ramo jurídico autônomo, pelo conteúdo e pela forma, que hoje incontestavelmente possui”.

Sobre as Normas Gerais de Direito Tributário, Martins (2005, p. 32) dispõem que, “[...] Estado é a sociedade política e juridicamente organizada, dotada de soberania, dentro de um território, sob um governo, para a realização do bem comum do povo”, ou seja, para um Sistema organizado de Normas, faz-se necessário a existência de três elementos: um território, o povo e o governo soberano. Nesse diapasão, o Estado Moderno passa a ser amparado pelo poder da Lei, com a intervenção direta do Estado na vida dos cidadãos, alcançado a forma de Estado Social de Direito como definido por Nogueira:

Estado Social de Direito é aquele em que os homens são governados pelo poder da lei e não pelo poder dos outros homens. A lei é a proposição jurídica que trata igualmente todos que estejam na mesma situação jurídica. A vontade da lei se impõe tanto aos particulares como aos agentes do Estado e ao próprio Estado como pessoa de direitos e obrigações (NOGUEIRA, 1995, p. 6).

Assim sendo, para a manutenção de seus fins o Estado exerce o chamado poder de tributar o qual Matias (2010, p. 114), menciona que: “[...] a arrecadação dos tributos decorre de uma manifestação do poder de império do Estado, impondo obrigações pecuniárias à sociedade, retirando-lhes parte da riqueza produzida com vista a realizar a atividade financeira”. Posto isso, Sabbag dispõe que:

[...] o Direito Tributário é um direito obrigacional, pois vincula o Estado ao contribuinte, em uma relação de índole obrigacional, ou seja, em um liame estabelecido a partir da presença de partes (sujeito ativo e sujeito passivo), de prestação (objeto) e de vínculo jurídico (causa), como elementos estruturais da obrigação tributária (SABBAG, 2015, p. 45).

Neste mesmo sentido, Martins (2005, p. 34) assevera que, “Há necessidades, porém, de estabelecer limites ao poder fiscal do Estado”. A esse propósito Sabbag (2015, p. 53), destaca que “[...] a noção de poder político não se confunde com a ideia de ‘força’ e vice-versa”. O autor certifica ainda que “a relação de tributação não é relação de poder-força, mas sim uma relação de poder-direito” (SABBAG, 2015, p. 53). Dessa forma, o que se verifica é que o poder de tributar não é absoluto, o Estado precisa assumir a postura de nítidas limitações conforme evidencia Costa (2012, p. 173), “[...] a Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência”.

A limitação administrativa está relacionada a benefícios do interesse público e na limitação constitucional ao poder de tributar, consistente na impossibilidade de cobrança de tributo destinado especificamente a custear serviço público não específico ou indivisível. Dessa forma, para Mello (2014, p. 31), dispõe que, “[...] ao se Pensar em interesse público, pensa-se, habitualmente, em uma categoria contraposta à interesse privado, individual, isto é, ao interesse pessoal de cada um”. O que o autor retrata é que interesse público se sobrepõe ao interesse privado.

Nesse viés, cumpre ressaltar que “A Constituição Federal define o *modus operandi* do exercício desse poder, que deverá se dar de forma justa equilibrada sem provocar danos à liberdade e à propriedade dos contribuintes”, (SABBAG 2015, p. 56). Os limites ao poder de tributar estão estabelecidos na Constituição da Federal de 1988 (arts. 150, 151 e 152), para cada ente da federação e em determinadas situações advém basicamente dos princípios, e das imunidades, sendo, portanto, uma decorrência inevitável da soberania que o Estado exerce sobre as pessoas dentro do Território Nacional.

1.3 O INTERESSE PÚBLICO E O PARADIGMA DA INDISPONIBILIDADE

O Princípio da Indisponibilidade do Interesse público é também denominado de princípio da supremacia do interesse ou da finalidade pública (MEIRELLES, ALEIXO, FILHO, 2015). Constitucionalmente, é um princípio implícito no qual os autores têm certa dificuldade em estabelecer uma nomenclatura exata. Para Meirelles (2015, p. 110), o fato de tal dificuldade, advém de que o “[...] interesse público prevalente é extraído da ordem jurídica em cada caso concreto”. Vale destacar que os princípios da supremacia do interesse público sobre o interesse privado e o princípio da indisponibilidade de interesse público, são princípios fundamental do regime jurídico do direito público e é observância obrigatória pela Administração pública, pois todo o Sistema de Direito Administrativo está subordinado a esses dois princípios.

O Princípio da Indisponibilidade do Interesse público sobre o interesse privado se torna evidente no art. 5º, incisos XXIV e XXV da Constituição Federal. Sua fundamentação encontra-se estabelecida em lei infraconstitucional especificamente no art. 2º da Lei 9.784 de 29 de janeiro de 1999, lei esta, que regula o Processo Administrativo no âmbito da Administração Pública Federal direta e indireta. O art. 2º, Parágrafo Único, inciso II da referida lei, estabelece critérios a serem observados no Processo Administrativo, quais sejam: atendimento a fins de interesse geral, vedada a renúncia total ou parcial de poderes ou competências, salvo autorização em lei. Dessa forma, Mello entende que,

[...] o *interesse público* deve ser conceituado como o interesse resultante do conjunto dos interesses que os indivíduos pessoalmente têm quando considerado em sua qualidade de membros da Sociedade e pelo simples fato de o serem (MELLO, 2014, p. 62)

Cumprido ressaltar que o interesse público representa o somatório dos interesses individuais que representa a vontade da maioria. O interesse público pode ser primário (vontade do povo) ou secundário (vontade do Estado enquanto pessoa jurídica) (MELLO, 2014). O ideal é que tais interesses sejam coincidentes, pois do contrário, prevalecerá o interesse primário, ocorrerá a interferência do Poder Judiciário. Nesse entendimento, Meirelles dispõe que do Princípio da Supremacia do Interesse Público,

[...] decorre o princípio da indisponibilidade do interesse público, segundo o qual a Administração Pública não pode dispor desse interesse geral, da coletividade, nem renunciar a poderes que a lei lhe deu para tal tutela, mesmo porque ela não é titular do interesse público, cujo titular é o Estado, como representante da coletividade, e, por isso, só ela, pelos seus representantes eleitos, mediante lei, poderá autorizar a disponibilidade ou a renúncia (MEIRELLES, ALEIXO, FILHO, 2015, p. 110)

As pessoas administrativas não têm disponibilidade sobre os interesses públicos confiados à sua guarda e realização. A administração Pública não pode proceder com a mesma desenvoltura e liberdade com que agem os particulares, visto que ao particular é lícito fazer tudo que a lei não proíbe, enquanto que ao administrador público só permitido agir de acordo com a lei.

Nesse entendimento ocorre que à Administração Pública não cabe a renúncia (dispor) do interesse público, salvo quando autorizada pelo direito. Nesse sentido os poderes da Administração têm caráter de poder-dever, os quais ela não pode deixar de exercer sob pena de responsabilização por omissão. Assim sendo, a autoridade administrativa não pode renunciar ao exercício das competências que lhe são atribuídas por lei. Os bens, direitos e interesses públicos são confiados ao administrador para gestão, nunca para sua disposição.

2 MÉTODOS ALTERNATIVOS DE SOLUÇÃO DE CONFLITOS

O conflito foi algo inerente na história da humanidade. Muito poder se obteve por meio de batalhas armadas. Com a história do Direito Tributário, não foi diferente, o conflito foi parte integrante que repercute ainda nos dias de hoje, atingindo diretamente a sociedade em todas as esferas sociais.

Ao que tange a cobrança do crédito tributário, o conflito persiste, de certa forma que figura como agente central entre fisco e contribuinte na cobrança de créditos tributários. Para esclarecer melhor Vasconcelos, sintetiza o “conflito” da seguinte maneira:

O conflito é dissenso. Decorre de expectativas, valores e interesses contrariados. Embora seja contingência da condição humana, e, portanto, algo natural numa disputa conflituosa costuma-se tratar a outra parte como adversária, infiel ou inimiga. Cada uma das partes da disputa tende a concentrar todo o raciocínio e elementos de prova na busca de novos fundamentos para reforçar a sua posição unilateral, na tentativa de enfraquecer ou destruir os argumentos da outra parte. Esse estado emocional estimula as polaridades e dificulta a percepção do interesse comum (VASCONCELOS, 2014, p. 21)

O autor alerta quanto a importância da conscientização do conflito por tratar-se de algo intrínseco nas relações humanas e deixa claro que o conflito, não deve ser encarado de forma negativa evidenciando que, “[...] o conflito, quando bem conduzido, evita a violência e pode resultar em mudanças positivas e novas oportunidades de ganho mútuo” (VASCONCELOS, 2014, p. 21). Nesse diapasão, Vasconcelos (2014, p. 24) adiciona ainda que, “[...] ao se compreender a inevitabilidade do conflito se é capaz de desenvolver soluções autocompositivas”. Seguindo o mesmo entendimento, Bastos; Corrêa; Passani, (2014, p. 69), afirmam que, “[...] o conflito não é positivo nem negativo, nem destrutivo nem produtivo: é ambos de uma só vez. É o modo como enfrentamos que fará que tome um curso destrutivo ou positivo”. Dessa forma, pode-se concluir que o conflito pode tornar-se nocivo ou benéfico à sociedade, para tal, dependerá da importância que lhe será dado, de forma que a solução para o conflito dependerá da pessoa que o conduzirá.

Em termos práticos, na história do Brasil, sempre existiu grande preocupação em se solucionar conflito de forma pacífica, é o que dispõe o Livro 3º, T20, §1º das Ordenações Filipinas conforme segue:

Livro 3º, T20, §1º: E o começo da demanda dirá o juiz a ambas as partes que, antes que façam despesas e se sigam entre eles os ódios e dissensões, se devem concordar, e não gastar suas fazendas por seguirem suas vontades, porque o vencimento da causa sempre é duvidoso (BASTOS; CORRÊA; PASSANI, 2014, p. 20)

Tal ordenamento também pode ser percebido no art. 161 da Constituição do Império de 1824: “Art. 161: Sem se fazer constar que se tem intentado o meio de reconciliação, não se começará processo algum, e, sem se demonstrar que se tentou uma solução amigável, ninguém será admitido em juízo” (BRASIL, 1824).

Assim, com as inovações introduzidas no ordenamento jurídico brasileiro, muitas vezes, a sentença de mérito põe termo apenas à lide no plano de direito, mas nem sempre extingue o conflito entre as partes, fazendo-se necessário a utilização de mecanismos de pacificação social capazes de regular a ação do homem, ou seja, pacificar as ações conflitantes de forma breve, objetiva e satisfatória.

Foi pensando em uma justiça célere que no ano 1982, foi criada a Associação dos Juizes do Estado do Rio Grande do Sul (AJURIS), por iniciativa do Magistrado Luiz Antônio Corte Real, tendo sido instalada na Comarca do Rio Grande, o Conselho de Conciliação e Arbitramento. De acordo Giacomole, o Conselho era denominado, popularmente, de Juizado de Pequenas Causas,

Esse conselho tinha por objetivo aproximar o Poder Judiciário da população mais carente, a qual, via de regra desconhece, os meios que possui quando seu direito é atingido ou não dispõe de condições econômicas para reivindicar seus direitos, permanecendo sem acesso à prestação Jurisdicional (GIACOMOLLI, 2009, p. 13)

O objetivo do Conselho como bem-dispõe o autor, era aproximar a sociedade do poder judiciário, pois assim estabelece o Princípio do Acesso à Justiça (inciso XXXV do art. 5.º) da Constituição Federal de 1988, que assim estabelece: “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito” (BRASIL, 1988). O objetivo do Conselho foi almejado, tendo sido editada em 26.09.1995, a Lei n. 9.099 – Lei dos Juizados Especiais. De acordo com a referida lei, em seu art. 3º, §2º, ficou de fora certas peculiaridades conforme segue:

Art. 3º: O juizado Especial Cível tem competência para conciliação, processo e julgamento das causas cíveis de menor complexidade, assim consideradas: §2º Ficam excluídas da competência dos Juizados Especiais as causas de natureza alimentar, falimentar, fiscal e de interesse da Fazenda Pública, e também das relativas a acidentes de trabalho, a resíduos e ao estado e capacidade das pessoas, ainda que de cunho patrimonial (BRASIL, 1995).

Em razão de tal dispositivo, as causas relativas à Fazenda Pública ficaram excluídas da apreciação da Lei n. 9.099 de 1995 – a qual passa a dispor tão somente sobre as causas Cíveis e Criminais. Em linhas gerais o Princípio do Acesso à Justiça referido no (inciso XXXV do art. 5.º) da Constituição Federal de 1988, ao que tange Para Bastos, Corrêa e Passani, tal princípio por muito tempo constituiu uma interpretação restritiva:

[...] durante muito tempo esse acesso à justiça foi interpretado de forma restritiva: o acesso única e exclusivamente por meio dos processos judiciais. Mas a realidade brasileira atual torna imprescindível que essa interpretação inclua outras formas de socorrer os cidadãos de modo mais abrangentes [...] (BASTOS; CORRÊA; PASSANI, 2014, p. 19)

O autor sugere métodos alternativos de Resolução de Conflitos condizentes com a atual realidade da sociedade as quais inclui a mediação, a negociação, a conciliação, a arbitragem entre outros, pois os métodos assinalados, constituem estímulo às pessoas, tornando-as empoderadas para solucionar seu próprio conflito.

Seguindo esse entendimento, “Podemos dividir os meios de solução de conflito em três grandes grupos: autocomposição, heterocomposição e autotutela”. (MOORE, 1998, apud BASTOS; CORRÊA; PASSANI, 2014, p. 72). Os métodos ou meios Alternativos de Solução de Conflitos - MASCs, ou, Meios Extrajudiciais de Solução os Conflitos MESCs, apresentados pelo autor, seja judicial ou extrajudicial de acesso à justiça, compõe hoje o denominado sistema multiportas que engloba as práticas restaurativas, de facilitação de diálogos, entre outros. Meios dos quais o cidadão pode utilizar aquele que se mostre mais adequado em cada caso concreto de forma que possa constituir grande vantagem para a sociedade.

2.1 A AUTOTUTELA

A história ao revelar as diversas formas de tentativa na composição dos conflitos corridos nas mais variadas sociedades em todo o mundo, demonstra que a primeira dessas formas do agir arbitrário foi a autotutela ou também denominada de autodefesa. Na autotutela, a vítima buscava satisfazer suas pretensões por atos de vontade unilaterais, ou seja, a justiça é determinada pelo próprio ofendido. Para Bastos, Corrêa e Passani, a autotutela é classificada como,

[...] uma última categoria chamada extralegal, pois não se baseia em um processo socialmente obrigatório ou socialmente aceitável e usa meios de coerção mais fortes para convencer ou obrigar um oponente a ceder ou se submeter: Ação direta não violenta (greve, piquete, manifestações): envolve uma pessoa ou um grupo cometendo atos ou se abstendo de atos (atos estes não violentos), de tal forma que um oponente é obrigado a se comportar de uma maneira desejada. Muitas vezes envolve desobediência civil - violação de normas ou leis amplamente aceitas - para despertar a consciência de um oponente ou trazer a público práticas que a parte não violenta considere injustas ou desonestas. Pode ser conduzida por um indivíduo ou por um grupo e pode ser pública ou privada. Violência ou coerção física: supõe que, se os custos para o adversário forem bastante altos, ele será obrigado a fazer concessões. Para que a coerção física funcione, a parte que toma essa iniciativa precisa possuir poder suficiente para realmente prejudicar a outra parte (BASTOS; CORRÊA; PASSANI, 2014, p. 19)

O autor explana com clareza as formas de autotutela, ocorre que alguns institutos admitem tal conduta, conforme se verifica no Código Civil arts. 1.210, §1º (na legítima defesa da propriedade); 1.219 (o direito de retenção); 1.283 (nos casos de árvores limítrofes); 1.434 (no penhor legal) e no art. 301 do Código Penal brasileiro (da prisão em flagrante). A autotutela pode ser percebida ainda na Administração Pública, visto será explana posteriormente.

O Código de Processo Penal brasileiro (CPP), apesar de permitir a prisão em flagrante em seu art. 301, coibi a prática da autotutela (art. 345), por tratar-se do exercício arbitrário das próprias razões, visto que a autotutela foi um método muito utilizado em um momento que ainda não havia no país, um ordenamento jurídico capaz regular as relações sociais. A autotutela é lícito para a Administração Pública vez que a utiliza em relação à revisão de seus atos administrativos. Entretanto, essa competência não é exclusiva. O princípio da autotutela encontra disposição na Súmula 473 do Supremo Tribunal Federal como segue:

A Administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornem ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial. (BRASIL, 1969).

Seguindo esse entendimento, é cabível à Administração Pública exercer o controle sobre seus próprios atos, anulando-os no caso de ocorrer vício de ilegalidade e de revogando-os em caso de atos inoportunos. Dessa forma, resta demonstrado que a autotutela se encontra consagrada no ordenamento jurídico brasileiro ao que tange o direito administrativo, dado sua importância perante aos institutos da segurança jurídica.

Consoante ao exposto, os métodos de resolução de conflitos apresentados têm suas vantagens e desvantagem, cabendo ao caso concreto com base nas características específicas do conflito a adoção daquele que irá apresentar melhores resultados, tomando como base as diferenças entre os diversos métodos a serem utilizados.

2.2 A AUTOCOMPOSIÇÃO: ESPÉCIES E PRINCIPAIS BENEFÍCIOS MATERIAIS E PROCESSUAIS

Em se tratando dos métodos autocompositivos, pode-se afirmar que a autocomposição é um importante mecanismo de pacificação social, uma prática de solução pacífica da controvérsia pelos próprios interessados, que chegam a um resultado consensual sem a intervenção de terceiros. Dentro do processo de autocomposição encontram-se inseridas a negociação, a conciliação e a mediação o qual será identificado a seguir suas principais peculiaridades.

A negociação é uma forma de autocomposição direta onde as partes se unem voluntariamente sem a interferência de um terceiro num relacionamento temporário. Esse método de resolução de conflitos advém da transação e é definida por Vasconcelos (2014, p. 54), da seguinte maneira: “[...] é o planejamento, a execução e o monitoramento, sem a interferência de terceiros, envolvendo pessoas, problemas e processos na ou transformação ou restauração, na solução de disputas ou troca de interesses”.

A negociação é um método que tem por finalidade a união das partes, ou seja, “informar a outra parte sobre suas necessidades e interesses, trocar informações específicas ou resolver questões” (BASTOS; CORRÊA; PASSANI, 2014, p. 72). Nesse encontro, as partes têm objetivos comuns e cada um ouve o outro despidos de interesses que não verse sobre a causa do litígio, o que se busca é um acordo de ganhos mútuos. Quando a negociação não alcança êxito (não é possível diretamente com a pessoa envolvida), para retomar o diálogo torna-se necessário a colaboração de uma terceira pessoa, que atuará como mediadora. Os termos da negociação são confidenciais.

A transação por sua vez está inserida dentro do contexto da autocomposição e encontra fundamento no artigo 98, inciso I e artigo 156, inciso III da Constituição Federal de 1988 e na lei infraconstitucional art. 171caput do CTN. No CTN, a transação figura como sendo o instituto jurídico de natureza contratual que tem por objetivo, dentre outras finalidades, extinguir o crédito tributário. A transação pode ser conceituada como: “[...] um negócio jurídico bilateral, pelo qual as partes interessadas, fazendo-se concessões mútuas, previnem ou extinguem obrigações litigiosas ou duvidosas” (DINIZ, 2010, p. 578). A autora adverte quanto ao objeto da transação, “[...] a transação só será permitida em relação a direitos patrimoniais [...]” (DINIZ, 2010, p. 579). Para tanto a transação só poderá ocorrer se preenchidos alguns requisitos conforme assevera Borba:

[...] são exigidos três requisitos para que se dê a transação no direito tributário, previsão em lei, como todas as hipóteses de extinção, suspensão ou exclusão do crédito; dúvidas com relação ao valor real do crédito de ambos os lados e concessões mútuas (BORBA, 2007, p. 369)

Como se percebe, a jurisprudência prevê a realização de transação mediante a realização de requisitos que possibilite extinguir o crédito tributário. Os requisitos da transação, possibilita as partes utilizar-se dos métodos da negociação, conciliação e a mediação.

A conciliação é uma das formas extrajudicial de solução de conflitos mais utilizada no Brasil. É uma forma indireta de autocomposição adotada pelo CNJ desde de 2006. O CNJ há nove anos promove as Semanas Nacionais pela Conciliação, momento em que os tribunais são incentivados a juntar as partes e promover acordos pré-processuais e processual. A conciliação pode ser definida

como ato processual que só pode ocorrer na presença do magistrado onde a atividade mediadora é focada no acordo. Por meio do mecanismo da conciliação, um terceiro neutro e imparcial, é escolhido pelas partes ou designado pelo tribunal para intermediar as discussões. O conciliador não pode dizer quais são os direitos das partes, mas somente orientá-las, exerce a função de um facilitador de diálogos. Vasconcelos, dispõe sobre a conciliação da seguinte forma:

[...] a conciliação é uma atividade mediadora focada no acordo, qual seja, tem por objetivo central a obtenção de um acordo, com a particularidade de que o conciliador exerce leve ascendência hierárquica, pois toma iniciativas, faz recomendações, advertências e apresenta sugestões com vistas à conciliação (VASCONCELOS, 2014, p. 58)

Nesse sentido, a conciliação é Ato Jurisdicional por meio do qual as partes litigantes sobre a interveniência da autoridade jurisdicional transacionam matéria objeto da lide. A conciliação encontra fundamento nos princípios da Independência (pode ocorrer em qualquer momento do processo); Imparcialidade (daquele que promover a conciliação); Autonomia (da vontade das partes); Confidencialidade (os termos conciliação são confidenciais); Oralidade/Informalidade. No processo de conciliação, busca-se soluções que atendam aos interesses de todos (ganha-ganha).

A Mediação trata-se de um método dialogal e auto compositivo, é um procedimento todo oral e desburocratizado que ocorre de forma voluntária entre as partes e está consubstanciada na Lei n. 13.140 de 26 de junho do ano de 2015. A referida lei, dispõe sobre a mediação como meio de solução de controvérsias entre particulares e sobre a autocomposição de conflitos no âmbito da Administração Pública.

O parágrafo único do art. 1º da Lei n. 13.140/2015, estabelece a mediação como “[...] atividade técnica exercida por terceiro imparcial sem poder decisório que, escolhido ou aceito pelas partes, as auxilia e estimula a identificar ou desenvolver soluções consensuais para a controvérsia” (BRASIL, 2015). Ao mediador cabe, colaborar com os mediandos, para que estes pratiquem uma comunicação construtiva e identifiquem seus interesses e necessidades comuns. Nessa perspectiva, Vasconcelos, esclarece os procedimentos para mediação conforme segue:

[...] os mediandos escolhem ou aceitam terceiro(s) mediador(es), com aptidão para conduzir o processo e facilitar o diálogo, a começar pelas apresentações, explicações e compromissos iniciais, sequenciando com narrativas e escutas alternadas dos mediandos, recontextualizações e resumo do(s)mediador(es), com vistas a se construir a compreensão das vivências afetivas e materiais da disputa, migrar das posições antagônicas para a identificação dos interesses e necessidades comuns e para o entendimento sobre as alternativas mais consistentes, de modo que, havendo consenso, seja concretizado o acordo. (VASCONCELOS, 2014, p. 54)

Vale esclarecer que a mediação possui até 8 (oito) fases (pré-mediação; abertura; investigação do conflito; agenda organizada das prioridades; alternativas; escolha de opção e fechamento ou termo de acordo) e 7 (sete) técnicas (escuta ativa; parafraseamento - ato de repetir as respostas; formulação de perguntas que induzam à solução; resumo seguido de confirmações; isolamento; tempestade de ideias e teste de realidade). “O teste de realidade trata-se do dever de assegurar que os envolvidos, ao chegarem a um acordo, compreendam perfeitamente suas disposições, que devem ser exequíveis, gerando o comprometimento com seu cumprimento” (BRASIL, 2010). A título de esclarecimento, não há obrigatoriedade em seguir todas as técnicas por tratar-se de alternativas multidisciplinares onde se faz necessário conhecimentos jurídicos, sociológicos, psicológicos, contábeis dentre outros. As formas de resolução de conflitos são apresentadas por Bastos; Corrêa; Passani (2014, p. 26).

[...] a mediação pode tratar de todo o conflito ou apenas de parte dele e se divide em três tipos: Extrajudicial: é feita antes do ingresso de um processo na Justiça. As partes em conflito buscam mediadores e, havendo um acordo, a decisão tomada terá força de uma sentença judicial, sendo a assistência por advogado obrigatória, a menos que as partes abram mão desse direito; Judicial: quando há um processo no Judiciário. A mediação terá um prazo de 60 dias para acontecer e, somente não havendo acordo, o processo passará a tramitar normalmente no judiciário; Pública: quando os conflitos envolvem a União, os Estados, Distrito Federal e os Municípios, a Administração Pública Federal direta, suas autarquias e fundações (BASTOS; CORRÊA; PASSANI, 2014, p. 26).

Dentre as formas de resolução de conflitos apresentadas, temos o processo judicial que aborda o conflito como um fenômeno exclusivamente jurídico (lide processual). O autor retrata que a lide processual pode excluir aspectos relevantes para as partes por não levar em consideração as emoções (lide social), visto que o conflito na relação processual pode se tornar mais gravoso para as partes.

2.3 A PROPOSTA DO PROJETO DE LEI N. 5.082/2009

Com a finalidade de proporcionar maior celeridade aos processos fiscais, o Poder Executivo propõe o Projeto de Lei n. 5.082 de 20 de abril de 2009 que dispõe sobre a transação tributária e especifica as hipóteses em que essas transações podem de ocorrer. O Projeto incentiva a ampla utilização do acordo prévio diretamente com os devedores fiscais e altera algumas legislações tais como a lei nº 9.430/1996; lei nº 10.522/2002; lei nº 10.406/2002; o Decreto Lei nº 70.235, de 6 de março de 1972 (Projeto do 2º Pacto Republicano) e revoga o § 2º do art. 6º da Lei nº 9.469, de 10 de julho de 1997. As alterações sugeridas pelo Projeto, propõe a mediação entre particulares como meio alternativo de solução de controvérsias e sobre a composição de conflitos no âmbito da Administração Pública.

A redação do Projeto estabelece quanto as pessoas que terão prerrogativas para celebrar os acordos conforme adotando o art. 1º da Lei nº 9.469/1997, assim estabelece:

Art. 1º O Advogado-Geral da União, diretamente ou mediante delegação, e os dirigentes máximos das empresas públicas federais, em conjunto com o dirigente estatutário da área afeta ao assunto, poderão autorizar a realização de acordos ou transações para prevenir ou terminar litígios, inclusive os judiciais (BRASIL, 1997).

A letra da lei esclarece que a transação pode se dá pelo Advogado Geral da União ou sob delegação deste. O Projeto de Lei disponibiliza os critérios que a Fazenda Nacional, em juízo de oportunidade e conveniência, deve observar para concretizar a transação, observado o que dispõe no art. 4º, §1º, que assim estabelece: “Os procedimentos de transação tributária, deverão ser observados, obrigatoriamente, o histórico fiscal, a forma de cumprimento de obrigações tributárias, a adoção de critérios de boa governança e a situação econômica do contribuinte” (BRASIL, 2009). O referido artigo dispõe ainda, sobre os valores a serem estabelecidos nos acordos.

Em consulta ao sítio da Câmara no sentido de verificar quanto ao andamento do PL, consta atualização do referido Projeto no dia 21 de março de 2018, o com despachado à Mesa Diretora conforme segue:

Defiro o requerimento n. 8.233/2018. Desapende-se o Projeto de Lei n. 5.082/2009 à Comissão do Projeto de Lei n. 2.412/2007. Por conseguinte, distribua-se o Projeto de Lei n. 5.082/2009 de Finanças e Tributação (mérito e art. 54 do RICD). Publique-se. Oficie-se. [ATUALIZAÇÃO DO DESPACHO DO PLN. Projeto N. 5.082/2009: à CFT (mérito e art. 54 do RICT) e à CCJC (mérito e art. 54 do RICD). Proposição sujeita à apreciação pelo Plenário. Regime de tramitação: prioridade] (BRASIL, 2018)

O despacho evidência a proximidade de votação do Projeto que pode se dá a aprovação ou não, ficando a expectativa quanto à votação e aprovação do Projeto de Lei em comento.

A pesquisa segue em seu terceiro capítulo fazendo uma abordagem sobre o considerável aumento no número de processos no Poder Judiciário Brasileiro nos últimos anos.

3 DA EXECUÇÃO FISCAL A UMA NOVA PERSPECTIVA DO PROCESSO TRIBUTÁRIO

A execução fiscal no Brasil é regida por lei especial de nº 6.830 de 22 de setembro do ano de 1980 e dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias, aplicando-se subsidiariamente, as disposições do Código de Processo Civil no que se refere à execução em geral. A lei de execução fiscal também é classificada como uma subespécie de execução por quantia certa, fundada em título executivo extrajudicial. O art. 2º da referida lei, estabelece que:

O art. 2º: A Dívida Ativa da Fazenda Pública, compreendendo a tributária e a não tributária, abrange atualização monetária, juros e multa de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato. § 3º - A inscrição, que se constitui no ato de controle administrativo da legalidade, será feita pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito e suspenderá a prescrição, para todos os efeitos de direito, por 180 dias, ou até a distribuição da execução fiscal, se esta ocorrer antes de findo aquele prazo. § 4º - A Dívida Ativa da União será apurada e inscrita na Procuradoria da Fazenda Nacional. § 5º - O Termo de Inscrição de Dívida Ativa deverá conter: I - o nome do devedor, dos co-responsáveis e, sempre que conhecido, o domicílio ou residência de um e de outros; II - o valor originário da dívida, bem como o termo inicial e a forma de calcular os juros de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato; III - a origem, a natureza e o fundamento legal ou contratual da dívida; IV - a indicação, se for o caso, de estar a dívida sujeita à atualização monetária, bem como o respectivo fundamento legal e o termo inicial para o cálculo; V - a data e o número da inscrição, no Registro de Dívida Ativa; e VI - o número do processo administrativo ou do auto de infração, se neles estiver apurado o valor da dívida. § 6º - A Certidão de Dívida Ativa conterá os mesmos elementos do Termo de Inscrição e será autenticada pela autoridade competente. § 7º - O Termo de Inscrição e a Certidão de Dívida Ativa poderão ser preparados e numerados por processo manual, mecânico ou eletrônico. § 8º - Até a decisão de primeira instância, a Certidão de Dívida Ativa poderá ser emendada ou substituída, assegurada ao executado a devolução do prazo para embargos. § 9º - O prazo para a cobrança das contribuições previdenciárias continua a ser o estabelecido no artigo 144 da Lei nº 3.807, de 26 de agosto de 1960. Art. 3º - A Dívida Ativa regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez. Parágrafo Único - A presunção a que se refere este artigo é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca, a cargo do executado ou de terceiros, a quem aproveite (BRASIL, 1980).

Nesse entendimento, tem-se que a Lei 6.830/80 foi editada precipuamente objetivando conferir maior celeridade e eficiência à cobrança dos créditos tributários, uma vez que a Fazenda Pública tem a imperatividade na defesa do interesse público. De forma que o PL 5.282/2009 traz novas possibilidades de resolução na

cobrança do crédito tributário pela Fazenda Pública e a extinção do crédito tributário, por meio de transação tributária. Sendo que para haver transação, deve-se existir um litígio visto que a transação só irá ocorrer depois da existência do litígio e não antes dele. Logo, não se aplica a regra do art. 840 do Código Civil no sentido de que a transação irá prevenir litígio. Todavia de acordo com o que dispõe Martins (2005, p.213), a transação só poderá ocorrer se houver previsão legal:

A transação tributária tem como pressuposto a existência de lei regulando o assunto. Não havendo lei, a transação não pode ser feita. Assim a autoridade administrativa não está autorizada a transigir, salvo na existência de lei expressa nesse sentido. Do contrário, poderia haver malversação do dinheiro público, com compensação de dívidas por interesses pessoais de cada administrador (MARTINS, 2005, p. 213)

Nesse sentido, a palavra *litígio* empregada no art. 171 do CTN, somente é caracterizada com a instauração da lide, que quer dizer na pretensão formulada e resistida em juízo. Caso a lei determine a transação, esta poderá ser feita tanto no processo judicial quanto no processo administrativo.

3.1 EVIDÊNCIAS DA INEFICIÊNCIA DOS MÉTODOS TRADICIONAIS DE RESOLUÇÃO DE CONFLITOS EM ÂMBITO FISCAL

As mudanças constantes ocorridas na sociedade, vem transformando significativamente o modo de vida dos brasileiros. Para a UNESCO ([s.d.]), os aspectos dessa transformação são causados pelo impacto da globalização, pela mudança ambiental mundial, pela crise econômica e financeira, pelo aumento da população dentre tantos outros.

O aumento da população faz com que ocorra também o aumento do consumo de forma que o consumo é um dos fatores que mais contribui para o surgimento dos conflitos entre os indivíduos. Dessa forma, os conflitos são levados ao Judiciário por meio de ações coletivas. A maioria dessas ações são judicializada de maneira individual o que causa o aumento de ações e conseqüentemente uma sobrecarga de processos no Poder Judiciário brasileiro, afetando drasticamente a economia do país em vários aspectos. De acordo com Bastos; Corrêa; Passani,

A cultura da sentença provoca o aumento da cada vez maior da quantidade de recursos, com o congestionamento das instâncias ordinárias, dos Tribunais Superiores e da Suprema Corte. Mais do que isso, aumenta também a quantidade de execuções judiciais. (BASTOS; CORRÊA; PASSANI, 2014, p. 18).

O aumento no número de processos judiciais, representam custos elevados, tanto para as empresas quanto para o Estado durante os processos. De acordo com Bastos; Corrêa; Passani, pesquisas sobre “Custo das empresas para litigar judicialmente”,

[...] demonstrou que o comprometimento das finanças das empresas com processos judiciais chega a quase 2% do que faturam em um ano, percentual que, em 2012, representou R\$ 110,96 bilhões. O levantamento partiu da análise das demonstrações financeiras de 7.485 empresas, de 21.647 processos judiciais, da arrecadação tributária de 2012, e do faturamento das empresas por CNAE do Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT). Em 2012, existiam 74,38 milhões de ações na Justiça das quais as empresas faziam parte – como autoras ou rés. As grandes companhias estavam presentes em 53,4% delas, o gasto de manutenção desses processos foi de 1.67% do faturamento, o número médio de ações por empresas foi de 186. Já as médias empresas responderam por 23,8% dos processos e comprometeram 1.89% de seu faturamento; e as pequenas participaram de 22,80% das ações e gastaram o equivalente a 1,43% do que ganharam em 2012. As custas judiciais e extrajudiciais representaram R\$ 23 bilhões; os gastos com advogados, chegou a quase R\$ 17 bilhões; perícias, R\$ 2,1 bilhões; viagens e hospedagens, R\$ 529 milhões; valores usados com pessoal e sistemas de controle, R\$ 2 bilhões. O maior montante, porém, foi pago pelas empresas condenadas em processos finalizados em 2012. A conta com multas, encargos legais e indenizações (como danos morais) correspondeu a R\$ 65 bilhões naquele ano (BASTOS; CORRÊA; PASSANI, 2014, p. 29).

O autor destaca os altos custos das empresas privadas com as ações judiciais que além de comprometer as finanças, também é prejudicial para a imagem da empresa. Nesse sentido como forma de amenizar os custos, as grandes corporações passam a investir maciçamente em mecanismos de resolução extrajudicial de conflitos por tratar-se de formas mais eficientes para o alcance dos objetivos. Com as empresas públicas a situação não é diferente, ainda de acordo com Bastos, neste mesmo estudo,

Os números mostram que dos 92 milhões de processos, 51% são dos governos, entre federal, estaduais e municipais, 38% do sistema financeiro e 6% das telecomunicações. Esta soma dá 95%. Ora, são grandes corporações que estão em juízo. Se é assim, é possível que nós pensemos em uma estratégia nacional, que tenha por base, por meta principal, a mediação, para que nós possamos resolver os conflitos e evitar cada vez mais a sua judicialização (BASTOS; CORRÊA; PASSANI, 2014, p. 30).

Ao mencionar esses números, o autor evidencia os altos índices que as empresas privadas despendem para custear os processos judiciais, levando em consideração os altos valores envolvendo as custas processuais, perícias e possíveis penhoras.

Com os órgãos públicos a questão não é diferente. Segundo o Conselho Nacional de Justiça (CNJ), ao publicar do Relatório Justiça em Números, ano de 2011, sobre “A Execução Fiscal no Brasil e o Impacto no Judiciário”, demonstrou o volume de processos em tramitação pela justiça brasileira. Os estudos foram realizados por duas entidades, uma foi a Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS) que examinou as inter-relações entre o processo administrativo e o judicial na esfera fiscal. O outro estudo foi realizado pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA) que abrangeu o desafio de estimar o custo e o tempo médio para o Judiciário dos processos de execução fiscal na Justiça Federal que respondem por 34,6% da carga processual desse ramo do Judiciário. Os dois estudos oferecem insumos valiosos para retratar o panorama da execução fiscal no Brasil. A pesquisa em sua última fase que envolveu a tabulação e concreção da análise dos dados, apresentou em seu relatório final dois volumes, dos quais no primeiro tratou da pesquisa jus-sociológica de Campo e o segundo, a pesquisa jus-doutrinária comparada que revelou o que segue:

A equipe de pesquisa da UFRGS formulou um conjunto de considerações e conclusões, dentre as quais se destacam as principais: O Poder Judiciário Nacional não está aparelhado para lidar com as demandas tributárias. A falta de garantias inerentes à magistratura por parte dos membros da administração tributária encarregados do julgamento de lides tributárias gera desconfiança na isenção da Administração Pública e aumenta a demanda judicial. Não há diferença essencial entre as funções administrativa e a judicial, podendo a própria coisa julgada material ser conferida a atos administrativos, denotando uma forma arcaica de divisão de poderes, da qual a administração ainda é dependente. Quando iniciada a execução do título executivo extrajudicial, esta pode ser embargada, permitindo ao contribuinte repetir no judiciário toda a discussão havida na esfera administrativa quanto a questões de fato e de direito. Não há regra que determine o aproveitamento de elementos do julgamento administrativo na via judicial, fato que pode levar à repetição do trabalho, gerando duplicação de esforços. A arrecadação pelo atual sistema de execução fiscal é uma demonstração cabal de sua ineficiência e uma das principais causas da aposta crescente dos contribuintes na vantagem de não pagar os tributos no prazo, dado que o Estoque da Dívida Ativa da União representa cerca de metade do valor de toda a Dívida Pública da União (BRASIL, 2011).

O relatório teve como principal objetivo, motivar o debate sobre possíveis novos rumos para a execução fiscal no Brasil, de maneira a ao aprimorar a prestação jurisdicional não somente em matéria relativa à execução fiscal, mas do sistema judicial de forma geral. A pesquisa comprovou um aumento considerável de demanda na esfera administrativa, visto que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) passou de 30.000 processos em 2008 para 70.000 em 2010 (BRASIL, 2011). O estudo relata ainda que a maior parte dos julgados das Delegacias da Receita Federal de Julgamento (DRJs) é julgada improcedente e, por via de regra, a decisão é confirmada pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF). Ainda assim, a maior parte desses julgados acaba desmoronando no Judiciário.

Segundo o relatório Justiça em Números do Conselho Nacional de Justiça (CNJ), publicado em 2017, ano base de 2016 as despesas e receitas totais, do Poder Judiciário somaram R\$ 84,8 bilhões o que representou crescimento de 0,4% em relação ao último ano e uma média de 3,9% ao ano desde de 2011. As despesas totais do Poder Judiciário correspondem a 1,4% do produto interno bruto (PIB) nacional, ou a 2,5% dos gastos totais da União, dos estados, do Distrito Federal e dos Municípios (BRASIL, 2017).

Em 2016, o custo pelo serviço de Justiça foi de R\$ 411,73 por habitante. A despesa da Justiça Estadual, segmento mais representativo, que abarca 79% dos

processos em tramitação, responde por aproximadamente 57% da despesa total do Poder Judiciário. O relatório Justiça em Números aponta ainda o Panorama Global que o Poder Judiciário, finalizou o ano de 2016 com 79,7 milhões de processos em tramitação, aguardando alguma solução definitiva. Desses, 13,1 milhões, ou seja, 16,4%, estavam suspensos ou sobrestados ou em arquivo provisório aguardando alguma situação jurídica futura (BRASIL, 2017). É oportuno esclarecer que, de acordo com a Resolução do CNJ n. 76/2009, consideram-se baixados os processos:

Remetidos para outros órgãos judiciais competentes, desde de que vinculados a tribunais diferentes; Remetidos para as instâncias superiores ou inferiores; Arquivados definitivamente; Em que houve decisões que transitam em julgado e iniciou-se a liquidação cumprimento ou execução. Os casos pendentes, são todos aqueles que nunca receberam movimento de baixa, em cada uma das fases analisadas. (BRASIL, 2017)

Os estudos revelam que durante o ano de 2016, ingressaram 29,4 milhões de processos no Poder Judiciário. Um crescimento em relação ao ano anterior na ordem de 5,6% e 2,7% respectivamente. Tal incremento da produtividade dos magistrados e servidores chegou a 30,8 milhões de casos julgados em 2016. Chama atenção a diferença entre o volume de processos pendentes e o volume que ingressa a cada ano. O Relatório ao analisar o Poder Judiciário como um todo, dispôs que, mesmo que o Poder Judiciário fosse paralisado sem ingresso de novas demandas e mantida a produtividade dos magistrados e dos servidores, seriam necessários aproximadamente 2 anos e 8 meses de trabalho para zerar as demandas.

Os gargalos da execução, a cada ano a publicação do Relatório Justiça em Números destacam o impacto negativo gerado pela fase de execução nos dados de litigiosidade do Poder Judiciário brasileiro, que acumula alto volume de processos e alta taxa de congestionamento. Esse volume dificulta a efetivação da tutela jurisdicional. De acordo com o Relatório, a maior parte dos processos de execução é composta pelas execuções fiscais, que representa 75% do estoque. Esses processos são os principais responsáveis pela alta taxa de congestionamento do Poder Judiciário, tendo em vista que representam aproximadamente 38% do total de casos pendentes, apresentando congestionamento de 91% em 2016, a maior taxa entre os tipos de processos constantes desse Relatório (BRASIL, 2017).

Conforme o Relatório (BRASIL, 2017), no quadro geral das execuções fiscais,

o maior problema é a fiscal. De acordo com o Relatório, o executivo fiscal chega a juízo depois que as tentativas de recuperação do crédito tributário se frustraram a via administrativa, provocando sua inscrição na dívida ativa. Dessa forma, o processo judicial acaba por repetir etapas e providências de localização do devedor ou patrimônio capaz de satisfazer o crédito tributário já adotados, sem sucesso, pela administração fazendária ou pelo conselho de fiscalização profissional.

Acabam chegando ao Judiciário títulos cujas as dívidas já são antigas, e por consequência, mais difíceis de serem recuperadas. Essa classe de processo apresenta alta taxa de congestionamento. O relatório aponta que 91%, ou seja, de cada 100 (cem) processos de execução fiscal que tramitaram no ano de 2016, apenas 9 (nove) foram baixados. A maior taxa de congestionamento de execução fiscal está na Justiça Federal.

O Relatório dispõe que a conciliação abrange um percentual significativo de sentenças e decisões resolvidas por homologação de acordo em relação ao total de decisões terminativas proferidas.

Em 2016, 11,9% das sentenças e decisões proferidas no Poder Judiciário, foram homologatórias de acordo. A tendência é o aumento das homologatórias de acordo. A conciliação é uma prática adotada pelo CNJ desde de 2006 que promove as Semanas Nacionais pela Conciliação, momento em que os tribunais são incentivados a juntar as partes e promover acordos pré-processual e processual. O que torna claro a necessidade de adoção dos meios alternativo de soluções de conflitos como forma de acompanhar a evolução social.

3.2 RAZOABILIDADE, PROPORCIONALIDADE E ADEQUAÇÃO DOS ATUAIS INSTRUMENTOS ARRECADATÓRIOS

Para fins de entendimento e analisando os métodos de solução de conflitos apresentados, nota-se que o Estado brasileiro dispõe de uma infinidade de previsões legais capazes de solucionar conflitos e aplicar a cultura de pacificação social nos diferentes ramos da Justiça nacional, conforme o dispõe Chimenti:

[...] o acordo firmado pelas partes traz ínsito em seu bojo a pressuposição de aceitação mútua a respeito de questões conflituosas existentes entre eles. Por isso a composição amigável fortalece a pacificação social, compondo a lide e o conflito intersubjetivo de interesses em ambos os planos de verificação.

[...] mediante concessões recíprocas, obtêm-se soluções que muitas vezes a própria sentença de mérito não poderia trazer, a exemplo daqueles que desejam solucionar uma dívida, mas só consegue fazê-lo mediante os parcelamentos de débitos frequentemente concedidos nas tentativas de conciliação (CHIMENTI, 2012, p. 178).

O que se percebe com as afirmações do autor é que em via de regra a sentença de mérito finaliza a lide levada ao judiciário, mas sociologicamente a lide permanece por não haver a participação das partes na tomada da decisão final. Ao contrário de quando ocorre a composição de forma amigável. O que leva a perceber que o Estado brasileiro precisa evoluir com a sociedade ao que tange a cobrança do crédito tributário ou seja, o Direito com um todo, precisa acompanhar a evolução de sociedade, deve apresentar métodos condizentes e mais eficazes, capaz de solucionar litígios em matéria tributária celebrando a transação como bem-dispõe Chimenti:

A lei pode facultar, nas condições que estabeleça aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em determinação de litígio e conseqüente extinção de crédito tributário. Parágrafo único. A lei indicará a autoridade competente para autorizar a transação em cada caso (CHIMENTI, 2012, p. 178).

Esse dispositivo é taxativo no que concerne à celebração de transação “mediante concessões mútuas”, e prevê a necessidade de lei que regulamente as condições para a celebração da transação em matéria tributária. Para que não haja dúvidas quanto à transação e parcelamento, o Superior Tribunal de Justiça se manifesta da seguinte maneira:

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. O PARCELAMENTO DA DÍVIDA TRIBUTÁRIA NOS EMBARGOS À EXECUÇÃO NÃO IMPLICA A EXTINÇÃO DA EXECUÇÃO MAS A SUA SUSPENSÃO. 1. O parcelamento do débito na execução fiscal implica, tão-somente, a suspensão do processo, conservando-se perene a Certidão da Dívida Ativa a sustentar a execução até que se extinga a dívida, podendo operar-se a continuidade da execução fiscal pelo saldo remanescente, se o parcelamento não restar cumprido integralmente pelo sujeito passivo. 2. A figura do parcelamento não se confunde com a transação extintiva do crédito. A autocomposição bilateral ou transação é forma de extinção do crédito tributário, consoante determina o art.156, III do CTN, implicando no término do direito da Fazenda Pública de cobrar a obrigação tributária. 3. Considerando que a transação é a forma pela qual as partes previnem ou terminam litígios mediante concessões mútuas, enquanto que o parcelamento é a mera dilação de prazo para o devedor honrar sua dívida, não há que falar em naturezas semelhantes. Ao revés, no parcelamento, a dívida ativa não se desnatura pelo fato de ser objeto de acordo de parcelamento, posto que não honrado o compromisso, retoma ela o os seus privilégios, incidindo a multa e demais encargos na cobrança via execução fiscal. 4. É novel regra assente no Código Tributário Nacional que o parcelamento do débito é meramente suspensivo. 5. Recurso especial provido (BRASIL, 2003).

O texto legal dispôs que apenas as demandas com grande probabilidade de fracasso da Fazenda Pública poderiam comportar acordos transacionais. Desta forma, o CNJ, ao editar a Resolução nº 125/2010, dispõe sobre a Política Judiciária Nacional de tratamento adequados dos conflitos de interesse no âmbito do poder judiciário.

Assim sendo, o artigo 156, III, do CTN é o instituto jurídico de natureza contratual que tem por objetivo, dentre outras finalidades, aplicar a transação como forma de extinguir o crédito tributário. Nesse diapasão, o presente trabalho propõe a utilização da Transação como ferramenta capaz de dirimir conflitos em matéria tributária aplicando-se o que estabelece os artigos art. 156, inciso III e 171, caput do CTN.

3.3 PROPOSTAS PARA UM NOVO MODELO ARRECADATÓRIO

O Brasil como Estado soberano que é tem como principal finalidade realizar o bem comum de seu povo por meio de um conjunto de atividades estatais as quais faz frente para cobrir os gastos que lhe são inerentes. Dessa forma, carece que os entes tributantes transfiram parte de seus rendimentos para o financiamento de tais fins exercendo assim o chamado poder de tributar que consiste no poder exigir tributos dentro de seu território.

Nesse viés, para desempenhar as múltiplas tarefas, o Estado brasileiro exerce o poder de tributar, e somente os desempenha respeitando limites ao poder fiscal do Estado. Estas limitações encontram-se estabelecidos na Constituição Federal aos entes federados (União, os Estados-membros, o Distrito Federal e os Municípios), nas leis infraconstitucionais e na jurisprudência por intermédio dos princípios.

Dessa forma, a Constituição Federal trouxe vários princípios inovadores que refletem o espírito democrático, dos quais o princípio da legalidade expresso via de regra tanto na Constituição Federal, quanto no CTN, cerceando a função do administrador público, o qual só agirá de acordo com o estabelecido em lei. A limitação às ações do administrador público encontra-se fundamentada ainda no princípio da indisponibilidade do interesse público sobre o interesse privado. Diante de tal princípio, o administrador público não é autorizado a dispor do bem público ao seu bel prazer tendo em vista que a ele, administrador, cabe tão somente cumprir as ordens advindas da vontade do povo, consubstanciadas em leis. Mas o próprio povo tem a prerrogativa de dispor de tal patrimônio que, em última análise, pode ser visto como seu patrimônio por meio das leis elaboradas por seus representantes legítimos? Torna-se visível que a obrigação de pagar tributo decorre diretamente da lei, sem manifestação de vontade autônoma do contribuinte. Consubstanciadas no princípio da supremacia do interesse público sobre o privado, a Administração pública conforme demonstrado, perde a cada ano milhões que podem ser direcionados em prol do povo para o bem-estar do próprio povo.

Sendo assim, com a pesquisa, se pretende esclarecer as vantagens de se fazer a transação em matéria tributária de forma a extinguir o crédito tributário mediante concessões mútuas conforme dispõe o artigo 171 do Código Tributário Nacional, para que a extinção do crédito ocorra de maneira célere e eficiente se comparada à solução adjudicada, por meio da intervenção do Judiciário. Tal medida reduziria ainda o congestionamento judicial, os custos na cobrança e no recebimento do crédito tributário das execuções fiscais no Brasil barateando a recuperação do crédito por trata-se de uma cobrança mais efetiva.

Vale lembrar, que vivemos em um Estado Democrático de Direito, onde poder de tributar decorre de uma relação de jurídica, e não de uma relação de poder, de modo que o exercício do poder de tributar depende de previsão expressa no texto

constitucional. A supremacia do interesse público não seria sacrificada, no caso de um interesse ter que prevalecer sobre o outro, fazendo-se necessário a ponderação de ambos os interesses pelo administrador público, o qual deve sempre estar dotado de razoabilidade, proporcionalidade, motivação e responsabilidade acima de tudo no sentido de atenta-se para que a supremacia do interesse público não seja utilizada de forma leviana nem absoluta e possa conviver com os direitos fundamentais dos cidadãos promovendo o bem-estar da coletividade e velando pelos interesses da sociedade.

CONCLUSÃO

Com base no estudo acima exposto, foi possível vislumbrar a extrema relevância da pesquisa tributária para o mundo acadêmico, representando um importante passo para o desenvolvimento da sociedade brasileira e também para o funcionamento do Estado como um todo. Nessa ordem, a presente pesquisa em seu primeiro capítulo, possibilitou o resgate dos aspectos históricos permitindo o conhecimento e a compreensão do tributo a partir do Período Colonial, período em que foi marcado na História pela total ausência de um sistema tributário organizado, onde imperava os interesses dos governantes de maneira conflituosa, irregular e sem caráter fiscal.

Os primeiros passos para um sistema organizado de cobrança dos tributos, ocorreu em 1824 com a denominada Constituição do Império. Em 1965. Com a Emenda Constitucional nº 18, o tributo, alcançou definitivamente a situação de ramo jurídico autônomo na ordem jurídica do Brasil, mas somente em 1966 com a publicação do CTN e posteriormente com a Constituição Federal de 05.10.1988, ocorreu definitivamente o reconhecimento do Direito Tributário como o ramo autônomo pertencente ao direito público. O Estado Moderno a partir então passou a ser regulado por lei, exercendo o denominado poder de tributar, intervindo diretamente na vida de seus cidadãos. Mas ao exercer tal poder, o Estado esbarrou nos limites ao poder fiscal, o qual encontram-se consubstanciados nas normas constitucionais por meio dos princípios da legalidade e da indisponibilidade do interesse público entre outros que se fazem fundamentais para o correto e devido funcionamento da máquina estatal na função de arrecadar tributos, porém resta claro que tais princípios não são absolutos.

A trajetória pela qual passou o Direito Tributário, tornou possível que os conflitos a partir de então passassem a ser direcionados ao Poder Judiciário por meio de ações sejam elas coletivas ou individuais, sendo que o Direito evoluiu oferecendo outros meios de solucionar conflitos, é o que versa o próximo capítulo.

No segundo capítulo da pesquisa foi possível conhecer e apresentar as principais formas de se dirimir conflitos de maneira consensual dentro de uma sociedade. Percebeu-se com a presente pesquisa que o Estado brasileiro dispõe de uma infinidade de previsões legais capazes de solucionar conflitos e aplicar a cultura

da pacificação social nos diferentes ramos da Justiça Nacional. Porém, em se tratando de matéria tributária, o Estado brasileiro ainda não dispõe de métodos alternativos de solucionar litígios que envolvam a Fazenda Pública. O Direito nesse campo, ainda não prevê em lei que os meios alternativos de solução de litígios possam ser utilizados em virtude do princípio da indisponibilidade do interesse público sobre o interesse privado, visto que à Administração Pública, não cabe dispor do interesse público, para solucionar um interesse individual do contribuinte, salvo quando autorizada pelo Direito em reverência ao princípio da legalidade.

Nessa seara, o segundo capítulo bordou ainda a proposta do Projeto de Lei n. 5.082 de 20 de abril de 2009, que dispõe sobre a transação tributária e sugere a mediação entre particulares como meio alternativo de solução de controvérsias no âmbito da Administração Pública e incentiva a ampla utilização do acordo prévio diretamente com os devedores fiscais. Especificando as hipóteses de ocorrência e os critérios que a Fazenda Nacional, em juízo de oportunidade e conveniência, utilizará para celebrar a transação, observados critérios obrigatórios como o histórico fiscal, a forma de cumprimento de obrigações tributárias, a adoção de critérios de boa governança, a situação econômica do contribuinte e os referidos valores a serem estabelecidos nos acordos. O PL altera e revogando algumas legislações tributárias. A pesquisa segue em seu terceiro capítulo fazendo uma abordagem sobre o considerável aumento no número de processos no Poder Judiciário Brasileiro nos últimos anos.

O terceiro capítulo deu especial enfoque às pesquisas divulgadas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e pelos Relatórios Justiça em Números divulgados pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ), nos anos de 2011 “A Execução Fiscal no Brasil e o Impacto no Judiciário” e 2017, ano base de 2016. O Relatório divulgado em 2011 dispôs sobre as despesas e receitas totais, do Poder Judiciário, os custos pelo serviço de Justiça, a quantidade de processos em tramite e a situação jurídica presente e futura.

O CNJ ao revelar os dados do Relatório Justiça em Números no ano de 2017, dispôs que a maior parte dos processos de execução é composta pelas execuções fiscais, o que representa 75% do estoque e que estes, são os principais vilões pela alta taxa de congestionamento do Poder Judiciário, tendo em vista que representam aproximadamente 38% do total de casos pendentes. O Relatório expõe que uma das

maiores dificuldades em solucionar as demandas tributárias está relacionado ao tempo que os títulos levam até chegarem ao Judiciário e quando dão entrada, já são antigos, ocorrendo maior dificuldade de serem recuperados e só chegam ao executivo fiscal depois que as tentativas de recuperação do crédito tributário se frustraram na via administrativa, ocasionando a repetição de etapas, sem sucesso, o que dificulta a localização do devedor ou patrimônio capaz de satisfazer o crédito tributário. O Relatório esclareceu que o Poder Judiciário precisaria de 2 anos e 8 meses, para reduzir a zero sua demanda de processos, para tanto seria necessário manter a produtividade dos magistrados e servidores e paralisar por completo o ingresso de novos processos.

Com tais afirmativas resta evidente que a alta taxa de demandas no Poder Judiciário é um dos fatores que mais dificulta a efetivação da tutela jurisdicional, levando a crê que a sentença de mérito ao finalizar a lide, na maioria das vezes não finaliza o conflito, que permanece por não haver a participação das partes na tomada da decisão final. Ao contrário do que ocorreria se a composição acontecesse de forma amigável.

Em resposta ao problema da pesquisa, constata-se que os Métodos Alternativos de Resolução de Conflitos devem sim ser aplicados em matéria tributária, sem que isso possa afetar ou pôr em risco a indisponibilidade e a supremacia do interesse público.

Nesse enfoque, de acordo com os dados que fundamentam a pesquisa no que concerne a morosidade no recebimento do crédito tributário ocasionado pela ineficiência do sistema atual de cobrança que além de tudo onera demasiadamente a economia do país ao representar elevados custos para o Estado e sobrepeso à sociedade como um todo e ainda levando em consideração a falta de autonomia que tem a Fazenda Pública em extinguir o crédito tributário por meio de concessões mútuas é que se propõe um “novo” modelo arrecadatório como forma de aprimorar a prestação jurisdicional em matéria relativa à execução fiscal, aplicando-se o que estabelece o art. 98, inciso I da Constituição Federal de 1988 e art. 171, caput do CTN. Como medida cabível sugere-se a utilização da transação como ferramenta capaz de reduzir a litigiosidade no âmbito jurisdicional e conseqüentemente o congestionamento judicial. O teor das medidas apresentadas, é reduzir significativamente os custos na cobrança no recebimento do crédito tributário das

execuções fiscais, barateando a recuperação do crédito, minimizando os prazos para recebimento e potencializando o grau de eficiência e eficácia da Administração Tributária em juízo de oportunidade e conveniência por trata-se de uma cobrança mais efetiva. Incorporando assim a hipótese de que dispor do crédito público em determinadas condições para tentar solucionar o conflito também é uma forma de atender ao interesse público, tendo em vista que o Estado brasileiro precisa evoluir com a sociedade ao que tange a cobrança do crédito tributário, restando claro que a transação só poderá ocorrer em havendo previsão legal.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado** 7. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2013.

ARRUDA, José Jobson de Andrade. **História Antiga e Medieval**. 16. ed. São Paulo: Ática, 1993.

BALTHAZAR, Ubaldo César. **História do Tributo no Brasil**. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005.

BASTOS, Simone de Almeida Ribeiro; CORRÊA, Marcelo Girade; PASSANI, Andrezza Gaglianone; Panorama da Autocomposição no Brasil. In: OLIVEIRA, Igor Lima Goettenauer de (Org.). **Resolução de Conflitos para Representantes de Empresas**. 1. ed. Brasília, DF: Fundação Universidade de Brasília/UFB, 2014, p. 01-159.

BRASIL. Câmara Federal. **Projeto de Lei nº 5.082/2009**. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=431269>>. Acesso em: 01 de maio 2018.

_____. Código de Processo Civil. **Lei 13.105/2015**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 16 mar. 2015. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm>. Acesso em: 11 jun. 2018.

_____. Código Penal. **Decreto-Lei 2.848/1940**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 31 dez. 1940. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del2848compilado.htm>. Acesso em: 07 jun. 2018.

_____. Código Tributário Nacional. **Lei nº 5.172/1966**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 27 out. 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 13 jun. 2018.

_____. Conselho Nacional de Justiça. **A Execução Fiscal no Brasil e o Impacto no Judiciário**. 2011. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2016/03/2d53f36cdc1e27513af9868de9d072dd.pdf>>. Acesso em: 01 de maio 2018.

_____. Conselho Nacional de Justiça. **Justiça em Números 2017: ano base 2016**. 2017. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/programas-e-acoes/pj-justica-em-numeros>>. Acesso em: 08 mai. 2018.

_____. Conselho Nacional de Justiça. **Resolução nº 125, de 29 de novembro de 2010**. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/atos-normativos?documento=156>>. Acesso em: 08 mai. 2017.

_____. **Constituição Federal**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 5 out. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>.

Acesso em: 02 jun. 2018.

_____. **Constituição Política do Império do Brasil**. 1824. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao24.htm>. Acesso em: 07 jun. 2018.

_____. **Lei nº 6.830/1980**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 24 set. 1980. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6830.htm>. Acesso em: 13 jun. 2018.

_____. **Lei nº 8.429/1992**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 03 jun. 1992. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/l8429.htm>. Acesso em: 09 jun. 2018.

_____. **Lei nº 9.099/1995**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 27 set. 1995. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9099.htm>. Acesso em: 05 jun. 2018.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº. 514351 PR 2003/0023163-7**. Primeira Turma. Ministro Luiz Fux. Julgado em: 20 mar. 2003. Disponível em: <<https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/210316/recurso-especial-resp-514351-pr-2003-0023163-7#!,06-05-1711:27>>. Acesso em: 09 jun. 2018.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Súmula nº 463**. Aprovada em 03 de dezembro de 1969. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=473.NUME.%20NAO%20S.FLSV.&base=baseSumulas>>. Acesso em: 13 jun. 2018.

CHIMENTI, Ricardo Cunha. **Teoria e Prática dos Juizados Especiais Cíveis Estaduais e Federais**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

COSTA, Elisson Pereira da, **Direito administrativo II**. 32. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

GIACOMOLLI, Nereu José. **Juizados Especiais Criminais: Lei 9.099/95: abordagem crítica**. 3. ed. ver. atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2009.

LATORRACA, Nilton. **Legislação Tributária**. Uma introdução ao Planejamento Tributário. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1979.

MARTINS, Sérgio Pinto. **Manual de Direito Tributário**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

MATIAS, Pereira José. **Finanças Públicas: a política orçamentária no Brasil**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MEIRELLES, Hely Lopes; ALEIXO, Délcio Balestero; FILHO, José Emmanuel Burle.

Direito Administrativo Brasileiro. 41. ed. atual. São Paulo: Malheiros 2015.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo.** 31. ed. rev. atual., São Paulo: Malheiros, 2014.

MOORE, Christopher. **O processo de mediação.** Estratégias práticas para resolução de conflitos. Porto Alegre: Ed. Artes Médicas, 1998.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de Direito Tributário.** 14. ed. atual. São Paulo: Saraiva, 1995.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Direito Tributário Essencial.** 3. ed. rev. atual. e amp. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2015.

SANTOS, Maria Januária Vilela. **História Geral:** 1º grau. 2. ed. São Paulo: Ática, 1978.

UNESCO. **Transformações sociais no Brasil.** [s.d.]. Disponível em: <<http://www.unesco.org/new/pt/brasil/social-and-human-sciences/social-transformations/>>. Acesso em: 01 de maio. 2018.

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