

Camila Isis da Silva Carlos

**APLICABILIDADE DOS MÉTODOS ALTERNATIVOS DE SOLUÇÃO DE CONFLITOS NO ÂMBITO
DO DIREITO TRIBUTÁRIO**

Monografia apresentada no Curso de Especialização em Direito Tributário da COGEAE – Coordenadoria Geral de Especialização, Aperfeiçoamento e Extensão, da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC-SP, como requisito parcial à obtenção do título de especialista.

Curso de Especialização em Direito Tributário

São Paulo

2010

O progresso é a realização das utopias

Oscar Wilde

SUMÁRIO

Resumo.....	5
Abstract.....	6
Introdução.....	7
I. Uma Realidade de Crises	
1 - Dever do Estado x Direito dos Contribuintes.....	8
2 - Um Panorama do Cenário Judicial Atual.....	9
II. Os Meios Alternativos de Solução de Conflitos	
1 - Visão Doutrinária Acerca do Tema.....	13
III. A Possibilidade de Uma Nova Realidade	
1 - Permissivos Legais.....	16
2 - Limites Constitucionalmente Estabelecidos.....	20
IV. A Praticabilidade no Direito tributário	
1 - Diretriz Favorável aos Meios Alternativos de Solução de Conflitos (M.A.S.C.'s).....	25
2 - Praticabilidade – O Princípio como Fundamento para os M.A.S.C's.....	30
V. Conclusão.....	34
Anexo.....	36
Bibliografia.....	42

RESUMO

Título do trabalho: “Aplicabilidade dos métodos alternativos de solução de conflitos no âmbito do direito tributário”

O presente trabalho objetivou verificar a possibilidade de se aplicar os métodos alternativos de solução de conflitos às lides que envolvem matéria tributária. Foi observado o número de processos judiciais envolvendo lides tributárias e o montante que perfaz o passivo tributário da União, resultando em números expressivos. Tudo isso ao lado do problema da mora na prestação jurisdicional, bem como, da carência de serviços públicos e da falha na arrecadação. Destacou-se a tendência processualista e constitucional de exaltar os mecanismos que simplifiquem e possibilitem a terminação mais célere dos litígios como maneira de se obter paz e justiça social, efetivamente. Defendeu-se a aplicabilidade dos meios alternativos de solução de conflitos na seara tributária, especialmente nos casos de incerteza da ocorrência do fato jurídico. Os princípios da indisponibilidade dos interesses públicos (tributo) e da legalidade podem bem conviver ao lado dos m.a.s.c.’s aplicados nessa seara, em vista do princípio da praticabilidade. A praticabilidade é decorrente da Constituição e congrega um conjunto de técnicas que possibilitam a adequada e eficiente execução do ordenamento, pois as regras não são um fim em si mesmas, mas têm de ser práticas e eliminar conflitos. Sustentou-se também a viabilidade dos m.a.s.c.’s pelo sopesamento dos princípios envolvidos, em que todos os valores protegidos são considerados, sem falar-se na supressão de nenhum deles.

ABSTRACT

Work title: "applicability of alternative methods of resolving conflicts within tributary law"

This work intended to verify the possibility on applying alternative methods of conflict resolution to some involving tax matters. It was noted the number of lawsuits and the total amount of tax liabilities of the Union, resulting in expressive numbers. All of it besides the delay problems in judicial decisions as well as the lack of public services and the failure in the taxes collection. Stood the procedural and constitutional trend on extolling the mechanisms that simplify and facilitate the faster termination disputes, looking forward peace and social justice, effectively. Was defended the applicability of alternative methods of resolving conflicts in taxation range, especially in cases of uncertainty about the occurrence of legal fact. The unavailability of public interests (tribute) and legality principles might as well live alongside a.m.r.c.'s, applied in this range, out of respect for the principle of practicability. The practicability is a constitutional descendent principle and brings together a set of techniques that enable the proper and efficient implementation of the laws, because the rules are not an end in themselves, but they must be practical and eliminate conflicts. Claimed also the viability of a.m.r.c.'s by balancing the involved principles, in which all values are considered to be protected, do not mentioning the abolition of any of them.

INTRODUÇÃO

A ideia de pesquisar a aplicabilidade de métodos alternativos na solução de conflitos (m.a.s.c.'s) no âmbito do Direito Tributário surgiu desde o primeiro contato com essa “nova” ótica recaída sobre a forma de terminar os conflitos que são levados à apreciação do Poder Judiciário, ocorrido durante o *I Seminário Interdisciplinar de Mediação de Conflitos*, realizado no estado do Rio de Janeiro, de 29 a 31 de outubro de 2008, pela PUC - Rio, no qual tive a oportunidade de estar presente.

Sob a perspectiva da celeridade da tramitação e término, não só da lide, mas de todos os conflitos havidos entre as partes, verificou-se que o sucesso no cumprimento da obrigação resultava da participação dos envolvidos nos termos do acordo. Dessa forma, cada um tinha a oportunidade de ponderar seu ponto de vista perante a outra parte, e também, de ouvir as reflexões alheias acerca do problema. Por certo que o tema central daquele encontro referia-se aos conflitos, principalmente, de natureza civil. Mas será que também seria possível lograr êxito com essa metodologia aplicada às lides de natureza tributária?

Num primeiro plano, e sem muita ginástica mental, parecia ser plausível o uso de métodos alternativos de solução de conflitos envolvendo matéria tributária, todavia, por certo que ainda pairavam dúvidas: como ficariam os princípios que regem a disciplina, como o da indisponibilidade dos interesses públicos? E os princípios da isonomia e da legalidade?

Foi quando, sem muito norte, e já beirando a descrença sobre sua efetiva viabilidade (muitos colegas, ao serem indagados sobre o tema, apontavam somente as controvérsias), talvez não por acaso, tive o aprazimento de conhecer duas obras que foram extremamente importantes para a concretização desse estudo: o texto escrito pelo professor Heleno Taveira Tôrres, intitulado *Arbitragem e Transação em Matéria Tributária*, que respondeu a todas aquelas indagações, com a doutrinal perspicácia pertinente ao ilustre professor, bem como, a igualmente célebre obra da professora Regina Helena Costa *Praticabilidade e Justiça Tributária – Exequibilidade de Lei Tributária e Direitos do Contribuinte*, cujos ensinamentos possibilitaram a motivação da conclusão desse trabalho.

Assim, balizado pelos princípios que orientam o Direito Tributário, esse estudo buscou elucidar a viabilidade do uso dos m.a.s.c.'s na seara dos conflitos de natureza tributária.

I. UMA REALIDADE DE CRISES

1- DEVER DO ESTADO x DIREITO DOS CONTRIBUINTES

A arrecadação de tributos é ato que está diretamente ligado à própria noção de Estado, assim definido por DALLARI, como “a ordem jurídica soberana que tem por fim o bem comum de um povo situado em determinado território”¹. Para esse mesmo autor, “é facilmente verificável que há, de fato, uma estreita relação entre os fins do Estado e as funções que ele desempenha” e que “o Estado, como sociedade política, tem um fim geral (...) que é o bem comum (...), ou seja, o conjunto de todas as condições de vida social que consintam e favoreçam o desenvolvimento integral da personalidade humana”².

Assim, cabe ao Estado proporcionar as condições ou garantir as possibilidades para que cada indivíduo da sociedade alcance também seus fins particulares. “Tributação e orçamento são os dois instrumentos da atividade financeira do Estado, que consiste na obtenção, administração e emprego dos recursos financeiros na satisfação dos interesses coletivos”³.

No Brasil, é no art. 145 da Constituição Federal que está prevista a possibilidade de instituição de tributos pelos entes federados, como forma de captação de recursos financeiros para satisfazer fins públicos: “Art. 145 A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: I - impostos; II - taxas...; III - contribuição de melhoria...”.

O cumprimento da finalidade, nos termos expostos, é valor constitucional e deve ser respeitado em toda e qualquer seara da atuação estatal, possuindo destaque entre o rol dos princípios articulados no art. 37 da Constituição Federal⁴, como princípio da impessoalidade. Rememora-nos Hely Lopes Meirelles que “o princípio da impessoalidade nada mais é que o clássico princípio da *finalidade*, o qual impõe ao administrador público que só pratique o ato para seu *fim legal*. E o *fim legal* é unicamente aquele que a norma de Direito indica expressa ou virtualmente como objetivo do ato, *de forma impessoal*”⁵.

¹ *Elementos de Teoria Geral do Estado*. 23. ed., p. 118.

² Obra citada, p. 102 e 107.

³ SILVA, José Afonso da. *Comentário Contextual à Constituição*. 4. ed., p. 641.

⁴ “Art. 37 A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:...”

⁵ *Direito Administrativo Brasileiro*. 26. ed., p. 85.

Conclui ainda o ilustre autor que todo e qualquer ato administrativo que se desvirtue de seu objetivo, que é o interesse público, está fadado à invalidação por desvio de finalidade, podendo configurar, até mesmo, abuso de poder do administrador.

A tributação, é cediço, assegura a cobertura da mais significativa parcela de encargos públicos, consubstanciando, assim, uma importante fonte de receita para o erário.

Conforme os ensinamentos de Regina Helena Costa⁶, a exigência fiscal deve ser também um instrumento de realização de justiça, posto que se baliza pelos princípios da capacidade contributiva e da vedação à utilização do tributo com efeito de confisco, somando-se o fato de que ser cidadão, à luz do Direito Tributário, é também ser contribuinte, e contribuir para as despesas estatais é um exercício da cidadania, portanto, não deve ser encarada como mera fonte de receita.

E, para a movimentação da máquina pública são destinadas avultadas quantias de dinheiro para todas as áreas em que o Estado deve atuar, conforme o que lhe foi atribuído pela Constituição e pelo interesse social, podendo ele, inclusive, fazer uso de seu poder de coação para auferir essas receitas, nos limites e condições legais.

É de primordial interesse coletivo que toda a receita devida ao erário seja arrecadada. E devidamente arrecadada. Por certo que referimo-nos aos limites constitucionais ao poder de tributar e aos direitos dos contribuintes de um lado, bem como, às prerrogativas atribuídas ao Poder Público de outro.

É bastante comum na cultura brasileira a equiparação da ideia de Estado, pelos contribuintes, como sendo seu inimigo número um e, nesse panorama, a atividade arrecadatória é vista como sinônima de atividade predatória. Não se deve olvidar que a carga tributária nacional é equivalente à de países europeus desenvolvidos, não obstante, os contribuintes ainda precisam investir, no âmbito particular, em serviços que deveriam ser efetivados por aquele mesmo Estado que lhes retirou parcela do patrimônio, para realizar a finalidade constitucionalmente imposta.

Antes de nos aprofundarmos no tema principal deste trabalho, é importante trazer alguns dados estatísticos para melhor visualização da problemática que envolve a questão.

⁶ *Praticabilidade e Justiça Tributária*. 2007. p. 18.

2 - UM PANORAMA DO CENÁRIO JUDICIAL ATUAL

Até novembro de 2008, o passivo tributário da Receita Federal somava o espantoso montante de R\$ 549.562.917.540,22 (quinhentos e quarenta e nove bilhões, quinhentos e sessenta e dois milhões, novecentos e dezessete mil, quinhentos e quarenta reais e vinte e dois centavos), conforme divulgado no sítio eletrônico da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional⁷, referindo-se ao estoque total da dívida ativa da União.

Em recente notícia, o jornal Folha de São Paulo publicou que as autuações daquele mesmo órgão cresceram 20% e chegaram a vinte bilhões de reais no ano de 2009⁸.

Abordando o tema de maneira bastante simplória, tendo como intuito apenas a ilustração da situação dos créditos tributários não recebidos, concluímos pela existência de uma formidável quantia pecuniária que poderia estar disponibilizada nos cofres públicos, atendendo e satisfazendo à sempre crescente demanda coletiva por serviços.

Outra realidade brasileira amplamente conhecida, é a demora na prestação jurisdicional. Inúmeros são os apontadores para as causas do mal: ora diz-se da melhora no acesso à justiça, ora à escassez de juízes e funcionários, ora ao mau aparelhamento dos tribunais, e também, aos excessivos procedimentos de revisão das decisões proferidas.

Novamente tendo por escopo apenas a sinalização do problema em números, foi extraído do sítio eletrônico do Supremo Tribunal Federal que, somente no ano de 2009, foram autuados 63.629 processos. Desses, 7.598 são processos relacionados ao ramo do direito tributário, equivalente a 11,94% do total, conforme tabela ilustrativa abaixo*:

⁷ Disponível na Internet via WWW.URL: < <http://www3.pgfn.gov.br/publicacoes/estatisticas-da-divida-ativa-da-uniao/Estoque%20D.A.U%20-%20Valor.pdf/>>. Acesso em: 01 de fevereiro de 2010.

⁸ RODRIGUES, Lorena. Autuações da Receita crescem 20% e chegam a R\$90 bi em 2009. Folha de São Paulo. São Paulo, 01 de fevereiro de 2010. Disponível na Internet via WWW.URL: < <http://www1.folha.uol.com.br/folha/dinheiro/ult91u687540.shtml>>. Acesso em: 01 de fevereiro de 2010.

Ramo do Direito	Qtd Processos	%
Direito Adm. e outras matérias de Direito Público	16.812	26,42%
Direito Processual Civil e do Trabalho	10.659	16,75%
Direito Tributário	7.598	11,94%
Outros	7.401	11,63%
Direito Processual Penal	5.511	8,66%
Direito Civil	4.556	7,16%
Direito do Consumidor	4.033	6,34%
Direito do Trabalho	3.918	6,16%
Direito Penal	1.497	2,35%
Direito Previdenciário	1.302	2,05%
Direito Eleitoral e Processo Eleitoral	184	0,29%
Direito Internacional	67	0,11%
Direito da criança e do adolescente	63	0,10%
Registros públicos	19	0,03%
Direito Marítimo	6	0,01%
Mandado de Segurança	1	0,00%
Processo Civil	1	0,00%
Trabalhador Rural	1	0,00%
TOTAL	63.629	100,00%

*Dados de 2009 atualizados até dezembro⁹.

De todos os processos levados ao Supremo Tribunal Federal no ano de 2009, as lides que versam sobre controvérsias de natureza tributária aparecem em terceiro lugar na lista. A quantia é expressiva, especialmente se considerarmos que o número sob análise refere-se a um único Tribunal.

Instala-se a celeuma: os contribuintes, de maneira geral, sofrem com a alta carga tributária brasileira; os serviços públicos são extremamente precários: a população está carente dos serviços mais básicos que devem ser prestados pelo Estado; há expectativa de recebimento

⁹ Disponível na Internet via WWW.URL: < [http://www.stf.jus.br/portal/cms/verTexto.asp?servico= estatística &pagina=pesquisaRamoDireito](http://www.stf.jus.br/portal/cms/verTexto.asp?servico=estatistica&pagina=pesquisaRamoDireito)>. Acesso em: 18 de janeiro de 2010.

de uma enorme quantia de créditos tributários que estão sendo cobrados judicialmente, podendo permanecer anos aguardando apreciação judicial e que, além disso, estão sobrecarregando as calhas de processos e agravando os dados estatísticos que se ocupam de informar as causas da mora jurisdicional.

Conforme o entendimento de Ada Pellegrini Grinover, a crise da Justiça não experimentou melhoras expressivas decorrentes da evolução científica do direito processual¹⁰.

É necessário que se *repense* a maneira de terminar o litígio.

Nesse contexto, surgem os métodos alternativos de solução de conflitos (transação, mediação, conciliação e arbitragem) os quais, para aquela mesma doutrinadora, “passam ao *status* de instrumentos utilizados no quadro da *política judiciária*. Deixa-se, assim, de lado o aspecto negocial envolvido no acordo, realçado em épocas anteriores, para se considerarem essas vias como verdadeiros equivalentes jurisdicionais...”¹¹, que têm por objetivo a melhora no desempenho e na funcionalidade da justiça.

¹⁰ *Mediação e Gerenciamento do Processo – Revolução na Prestação Jurisdicional*. 2007. p. 2.

¹¹ *Obra citada* p. 3.

II. OS MEIOS ALTERNATIVOS DE SOLUÇÃO DE CONFLITOS

1 - VISÃO DOUTRINÁRIA ACERCA DO TEMA

É atual e crescente a constatação de que o Poder Judiciário não precisa e não deve ser o único legítimo responsável pacificador social existente. Cada pessoa envolvida em um conflito de interesses pode e deve tentar solucioná-lo, tanto quanto possível, sem que precise acionar a máquina judicial.

Tem-se ainda no Brasil a “cultura da sentença”, em que a população anseia pela resolução de seus problemas unicamente através de chancela judicial. Míngua-se o apoderamento das responsabilidades pessoais para a melhor solução de um conflito de interesses. Como explica Kazuo Watanabe:

O grande obstáculo, no Brasil, à utilização mais intensa da conciliação, da mediação e de outros meio alternativos de resolução de conflitos, está na **formação acadêmica de nossos operadores do Direito**, que é voltada, fundamentalmente, para a solução contenciosa e adjudicada dos conflitos de interesses. Vale dizer, toda ênfase é dada à solução dos conflitos por meio de processo judicial, onde é proferida uma **sentença**, que constitui a solução imperativa dada pelo juiz como representante do Estado¹².

Existem vários dispositivos em nosso sistema processual que procuram prestigiar os meios alternativos de solução de conflitos, vide art. 125, IV, art. 331 e arts. 447 a 449 do Código de Processo Civil; art. 171 e art. 156, III do Código Tributário Nacional, Lei nº 9.307/96 que trata da arbitragem; Lei nº 10.259/01 que dispõe sobre o Juizado Especial Federal, especialmente no parágrafo único do art. 10.

A prática ganhou força expressiva pela verificação da efetividade do mecanismo, especialmente na esfera do direito civil, em que a aplicabilidade dos meios alternativos é patente. Apenas para elucidar a grandiosidade dessa metodologia, mister lembrar que o Conselho Nacional de Justiça tem promovido anualmente o *Movimento pela Conciliação*, e que, no último evento ocorrido em dezembro de 2009, foram realizados acordos em 47,2% das audiências realizadas¹³.

¹² *Mediação e Gerenciamento do Processo – Revolução na Prestação Jurisdicional*. 2007. p. 6.

¹³ Disponível na Internet via WWW.URL: http://www.cnj.jus.br/index.php?option=com_content&view=article&id=9973:conciliacao-semana-nacional-resulta-em-acordos-no-valor-total-de-r-1-bilhao&catid=1:notas&Itemid=675. Acesso em: 24 de fevereiro de 2010.

Vale transcrever as lições de Petrônio Calmon a respeito da cultura de conflitos em que vivemos, buscando apresentar os meios adequados para a solução:

A tese que ora se apresenta culmina com a apresentação de uma proposta de *política nacional de incentivo aos mecanismos para a obtenção da autocomposição* e representa uma contribuição para o crescimento e mudança social, para vencer a crise da justiça e consolidar um sistema de efetivas resoluções de conflitos (...) ¹⁴.

Com grande propriedade, esse mesmo autor nos faz refletir sobre a importante marca do século XX: a compreensão holística do fenômeno humano, em contraposição com as antigas barreiras que separavam o mundo em “correntes”, “bandeiras” e “posições” aduzindo que:

Não há mais espaço para a visão compartimentada de qualquer realidade. Observa-se que cada área do conhecimento está reconhecendo maior importância ao eclético, desenvolvendo em escala crescente os estudos interdisciplinares.

A *summa divisio* do direito positivo, que impôs uma radical divisão entre o “público” e o “privado”, não percorre caminho diverso na tendência universal. Atenuam-se os dualismos civil-penal e disponibilidade-indisponibilidade, que cedem lugar à crescente superposição e mútua interferência (...). Sendo teoricamente ilimitado o objeto da autocomposição, todos os ramos do direito deveriam dela se ocupar, ao menos como referência ¹⁵.

Finalmente, reforçando o ideal de aprimoramento das soluções alternativas de litígios, João Baptista de Mello e Souza Neto destaca:

É possível enfatizar os benefícios obtidos cada vez que a conciliação entre os litigantes ocorre: certeza jurídica das obrigações questionadas; abreviação do processo; equacionamento da solução pelos envolvidos, elemento facilitador do cumprimento das cláusulas ajustadas tanto por razões psicológicas (limites impostos e aceitos pelos próprios litigantes) como por razões de adequação patrimonial (limites assumidos com base no potencial de equacionamento do litigante) ¹⁶.

“Autocomposição é a prevenção ou solução do litígio por decisão consensual das próprias pessoas envolvidas no conflito” ¹⁷, segundo os ensinamentos de Petrônio Calmon, que

¹⁴ *Fundamentos da Mediação e da Conciliação*. 2007. p. 3.

¹⁵ *Obra citada* p. 8-9.

¹⁶ *Mediação em Juízo*. 2000. p. 27.

¹⁷ *Fundamentos da Mediação e da Conciliação*. 2007. p. 54.

classifica a *transação* como uma das espécies de autocomposição bilateral, objeto de maior relevância nesse estudo.

Na transação, “o acordo caracteriza-se por concessões recíprocas, ou seja, quando todos os envolvidos em um conflito abrem mão parcialmente do que entendem ser de seu direito”¹⁸ – assim no direito privado – todavia, merece desde logo destacar as ressalvas feitas por Hugo de Brito Machado¹⁹ sobre referido instituto aplicado ao Direito Tributário, que apresenta duas particularidades: i) relativamente à natureza jurídica da relação tributária, devendo, por isso, ser expressamente previsto em lei e; ii) deve ser aproveitado unicamente para pôr fim aos litígios.

Com propriedade, e introduzindo a problemática acerca da (in)disponibilidade do tributo, Hugo de Brito observa que:

Para aceitarmos a transação no Direito Tributário, realmente, basta entendermos que o tributo, como os bens públicos em geral, é patrimônio do Estado. Indisponível na atividade administrativa, no sentido de que na prática ordinária dos atos administrativos a autoridade dele não dispõe. Disponível, porém, para o Estado, no sentido de que este, titular do patrimônio, dele pode normalmente dispor, desde que atuando pelos meios adequados para a proteção do interesse público, vale dizer, atuando pela via legislativa, e para a realização dos fins públicos²⁰.

¹⁸ *Idem.*

¹⁹ *Revista Dialética de Direito Tributário*. 2001. p. 62.

²⁰ *Obra citada* p. 65.

III. A POSSIBILIDADE DE UMA NOVA REALIDADE

1 - PERMISSIVOS LEGAIS

A partir da exposição feita, em direção à aplicabilidade dos métodos alternativos na solução de litígios no âmbito do direito tributário, essencial analisar um dos direitos fundamentais garantidos constitucionalmente no art. 5º, inciso LXXVIII:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

LXXVIII a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação.

Incluído pela Emenda Constitucional nº 45 de 2004, o inciso acima, ao final, bem ilustra a preocupação do legislador em agilizar o andamento e a duração dos processos judiciais e administrativos, abrindo espaço para a atual e crescente tendência de, por meio de lei, prestigiar procedimentos²¹ céleres para terminação da lide.

Interessante, por oportuno, trazer à baila a indagação feita por José Afonso da Silva, comentando o inciso em apreço:

(...) isso também já está assegurado no art. 37, pois quando aí se estatui que a *eficiência* é um dos princípios da Administração Pública, por certo que nisso se inclui a presteza na solução dos interesses pleiteados. Fica sempre essa dúvida: se a prestação jurisdicional assegurada no inciso XXXV (do art. 5º) e a eficiência do art. 37 não tiveram eficácia, será que a introdução de mais uma norma assecuratória desses direitos individuais terá?²².

É ousada, mas certa, a resposta negativa ao questionamento feito, pois, do contrário, nenhuma razão haveria para a existência de inúmeros estudos e obras, como os utilizados na elaboração do presente estudo (além de movimentos efetivos nesse sentido) na tentativa de buscar novos recursos e métodos – que não os judiciais, já conhecidos e sabidamente ineficazes – para a solução de litígios e pacificação social.

²¹ Para José Afonso da Silva: “o termo “processo” deve ser tomado no sentido abrangente de todo e qualquer procedimento judicial e administrativo” in *Comentário Contextual à Constituição*. 4. ed. p. 176.

²² *Obra citada* p. 176.

Assim sendo, é imprescindível a análise da aplicabilidade dos métodos alternativos também no que concerne ao direito público, especialmente na seara tributária, por ser fonte interminável de conflitos. Há insatisfação para todos os lados: dos contribuintes que se sentem lesados, e do Estado na tentativa de desempenhar seus deveres. Paradigmas e antigos conceitos devem ceder às tendências de simplificação fiscal, como bem ilustra Heleno Taveira Tôres:

Tal como houve mudanças nos mecanismos de arrecadação e cobrança (...) em que o contribuinte declara, qualifica o fato jurídico, quantifica e liquida a dívida; o que se quer é que tais medidas de simplificação fiscal alarguem-se em seus horizontes, como prática de justiça, nos moldes do que ocorreu com o instituto da compensação, sem que se tenha qualquer notícia de prejuízo para o erário público. Esses meios propostos serão sempre úteis para resolver conflitos baseados na interpretação do texto normativo, naquilo que não for claro e determinável (...). Aplicando-se onde a Administração não tenha certeza da ocorrência do fato jurídico tributário, na interpretação dos fatos jurídicos, portanto, especialmente nos casos sujeito a regimes de presunções, quando houver dificuldade de demarcação dos conceitos fáticos, quando não houver provas ou sejam estas insuficientes.

Temos para nós que o legislador detém, sim, liberdade constitucional para proceder à identificação de métodos alternativos para extinção do crédito tributário, mediante solução de controvérsias em matéria tributária (...) devendo predispor, de modo claro, os limites que permitirão aos contribuintes e à Administração alcançarem bom êxito na resolução de conflitos que tenham como objeto matéria de fato de difícil delimitação ou cujas provas apresentadas não permitam a formação de um juízo consistente para identificar a proporção da ocorrência factual ou mesmo a correta quantificação da base de cálculo do tributo²³.

Nos dizeres de Regina Helena Costa, “oportuno lembrar a máxima formulada pelo processualista alemão Adolf Wach para quem ‘a finalidade no processo não é teórica, mas prática’”²⁴.

Lembra ainda, a mesma autora, citando Cândido Rangel Dinamarco: “Falar em instrumentalidade do processo ou em sua efetividade significa, no contexto, falar dele como algo posto à disposição das pessoas com vistas a fazê-las mais felizes (ou menos infelizes), mediante a eliminação dos conflitos que as envolvem, com decisões justas”²⁵.

²³ *Arbitragem no Brasil*. 2008. p. 179.

²⁴ *Praticabilidade e Justiça Tributária*. 2007. p. 67.

²⁵ *Idem*.

Em sede infraconstitucional, no Capítulo IV do Código Tributário Nacional que trata da *Extinção do Crédito Tributário*, o art. 156, inciso III aduz que:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

III - a transação;

Um pouco mais adiante, na Seção IV do mesmo capítulo, que trata das *Demais Modalidades de Extinção*, o art. 171 estatui:

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

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

Nota-se que o legislador infraconstitucional preocupou-se também em possibilitar que *a lei* disponha sobre transação em matéria tributária, com a finalidade de determinar o litígio e extinguir o crédito tributário.

Nesse momento importa mencionar duas importantes ressalvas feitas por notáveis juristas sobre os dispositivos acima: i) conforme os ensinamentos de Paulo César Conrado, ao comentar o art. 156 a respeito da equivocada terminologia “crédito tributário”, afirma que o correto seria dizer “obrigação tributária”, uma vez que aquele é elemento integrativo desta. “Dessa forma, a locução crédito tributário hospedaria anômalo sentido de obrigação tributária”²⁶; ii) Paulo de Barros Carvalho relembra que “a extinção da obrigação, quando ocorre a figura transacional, não se dá, propriamente, por força das concessões recíprocas, e sim do pagamento”²⁷.

Nos dizeres de Heleno Taveira Tôrres, os artigos 156, III e 171, do Código Tributário Nacional não impuseram quaisquer limites para o exercício da transação, “aplicam-se os limites decorrentes da Constituição, que entabula as coordenadas de garantia do equilíbrio de valores

²⁶ *Comentários ao Código Tributário Nacional*. 2005. p. 1174.

²⁷ *Curso de Direito Tributário*. 2007. p. 498.

supremos que podem ser eventualmente afetados pela sua aplicação, mas sem que a proíba ou a afaste do mundo jurídico²⁸.

Cumpra ponderar as observações feitas por diversos autores, comentando o instituto da transação autorizada pelo legislador nesses dispositivos.

Para José Eduardo Soares de Melo, contrário à ideia de que o Poder Público possa dispensar qualquer gravame fiscal em razão da indisponibilidade do crédito tributário, aduz que “o CTN trata da possibilidade de ser realizado autêntico acordo entre a Fazenda Pública e os devedores, em que as partes *renunciam ao questionamento* de seus eventuais direitos relativos ao tributo”²⁹ (grifou-se).

Hugo de Brito Machado interpreta o dispositivo como sendo um impedimento para que se use a transação para prevenir litígio, mas apenas para depois de sua instauração. E ressalta: “No Direito Tributário a transação tem suas peculiaridades (...) depende de previsão expressa e (...) se presta exclusivamente para terminar litígios”³⁰.

No mesmo sentido, Paulo de Barros Carvalho acrescenta que “o princípio da indisponibilidade dos bens públicos impõe seja necessária previsão normativa para que a autoridade competente possa entrar no regime de concessões mútuas (...); nos quadrantes do direito tributário só se admite a transação terminativa. Há de existir litígio para que as partes, compondo seus mútuos interesses, transijam (...) quer se trate de conflito de interesses deduzido judicialmente (...) ou controvérsias meramente administrativas”³¹.

Pormenorizadamente, Heleno Taveira Tôrres explica que:

Formas alternativas de resolução de conflitos em matéria tributária podem ser desenvolvidas e aplicadas tanto de um modo preventivo, (...) como para as que se encontrem já na forma de lides (...). No primeiro caso, temos diversas modalidades de procedimentos, alguns dos quais já adotados com plena eficácia, como é o caso do parcelamento (art. 155A, CTN), denúncia espontânea (art. 138, CTN), consignação em pagamento (art. 164, CTN), anistia (art. 180, CTN); (...). No outro, como alternativa para a solução de conflitos em andamento, parecemos que a conciliação judicial, a mediação e a transação (art. 171, CTN) e outros pactos na

²⁸ *Arbitragem no Brasil*. 2008. p. 190-191.

²⁹ *Comentários ao Código Tributário Nacional*. 2005. p. 1263.

³⁰ *A Transação no Direito Tributário*. 2001. p. 62.

³¹ *Curso de Direito Tributário*. 2007. p. 498-499.

relação tributária, seriam os instrumentos recomendáveis, dentro dos limites que a legislação possa impor³².

2 - LIMITES CONSTITUCIONALMENTE ESTABELECIDOS

Compartilhando do entendimento de Heleno Tôrres, mister analisar os limites constitucionais que balizam a utilização da transação, sem que isso afronte qualquer de seus princípios. O mesmo autor ressalta:

Muitos são os obstáculos teóricos e culturais a superar, tendo em vista conceitos e valores que merecem novos sopesamentos, diante do quadro de evolução técnica dos ordenamentos e renovação científica da doutrina. Dentre todos, é o princípio da indisponibilidade do patrimônio público (tributo) o que maiores problemas de análise e de afetação comporta³³.

A respeito da indisponibilidade do tributo, continua:

No Brasil, onde a Constituição Federal discrimina competências prévias, prescrevendo os tributos que cada pessoa pode criar, isso permitiria vislumbrar uma indisponibilidade absoluta da competência tributária, mas não do “crédito tributário” – previsto em lei – que pode ser disponível para a Administração, segundo os limites estabelecidos pela própria lei, atendendo a critérios de interesse coletivo, ao isolar (a lei) os melhores critérios para constituição, modificação ou extinção do crédito tributário, bem como de resolução de conflitos³⁴.

Nos dizeres de Regina Helena Costa, corroborando com o que foi aludido acima, “os meios alternativos de solução de conflitos fiscais convivem adequadamente com tal princípio [o da indisponibilidade do patrimônio público], na medida em que tutelar o patrimônio público, por vezes, significa resolver tais conflitos de modo mais rápido e prático, observadas as exigências legais”³⁵.

Acerca desse princípio, Paulo de Barros Carvalho (Obra citada, p. 173) ensina que a indisponibilidade dos interesses públicos está retida no âmbito do Estado, o qual, através de sua função legislativa a manipula; Na seara tributária o princípio se manifesta de forma patente,

³² *Arbitragem e Transação em matéria Tributária* in *Arbitragem no Brasil: aspectos....* 2008. p. 180-181.

³³ *Arbitragem no Brasil*. 2008. p. 181.

³⁴ *Idem*, p. 182.

³⁵ *Praticabilidade e Justiça Tributária*. 2007. p. 200.

pois sempre que o administrador remitir débitos, transigir, efetuar compensações ou lidar com interesses do Erário, a lei se faz imperiosa.

É cediço que toda atividade administrativa, por determinação constitucional, deve atender ao princípio da legalidade (art. 5º, II, art. 37 *caput*, e também art. 150, I). Vale repisar o primado sob a ótica de Hely Lopes, para o qual em toda atividade funcional, sob pena de ineficácia, o administrador público estará sujeito aos mandamentos da lei e às exigências do bem comum.

Para a consecução de seus fins, são conferidos à Administração Pública *poderes administrativos*, classificados em *poder vinculado* e *poder discricionário* que “se apresentam (...) segundo as exigências do serviço público, os interesses da coletividade e os objetivos a que se dirigem”³⁶.

Adverte-nos Hely Lopes que a “a faculdade discricionária distingue-se da vinculada pela maior liberdade de ação que é conferida ao administrador” e observa, no entanto, que a “discricionabilidade é sempre relativa e parcial, porque, quanto à *competência* [autoridade competente], à *forma* [prescrita em lei] e à *finalidade* [interesse público] do ato, a autoridade está subordinada ao que a lei dispõe, como para qualquer ato vinculado”³⁷.

Foco de extrema atenção dos doutrinadores, e de grande interesse a todos os contribuintes por afetar diretamente as relações tributárias, o poder discricionário atribuído ao administrador público não deve ser confundido com poder arbitrário, cuja ação é contrária ou excedente da lei, sempre ilegítima e inválida.

“Poder discricionário é o que o Direito concede à Administração (...) para a prática de atos administrativos com liberdade na escolha de sua conveniência, oportunidade e conteúdo” e se justifica “na impossibilidade de o legislador catalogar na lei todos os atos que a prática administrativa exige”³⁸.

Não há que se pensar que não existem limitações quanto aos elementos discricionários do ato. Tomando-se ainda a lição de Hely Lopes Meirelles “a atividade discricionária permanece sempre sujeita a um duplo condicionamento: externo e interno. Externamente, pelo

³⁶ *Direito Administrativo Brasileiro*. 2001. p. 108.

³⁷ *Idem*. p. 111.

³⁸ *Idem*. p. 111.

ordenamento jurídico a que fica subordinada toda a atividade administrativa (...); internamente, pelas exigências do bem comum e da moralidade da instituição administrativa”³⁹.

Falar em atos discricionários não fecha, portanto, que as manifestações administrativas serão livres e desenfreadas, ao impulso do administrador. Elas terão, ao invés, uma *margem* de liberdade que será delineada pela lei, sempre com vistas ao atendimento dos princípios em comento: o da legalidade, o da indisponibilidade dos interesses públicos e o da finalidade.

É importante a transcrição dos ensinamentos elucidados por Paulo de Barros Carvalho sobre a vinculabilidade da tributação, com a ressalva para o uso de atos discricionários nesta área do direito:

O magistério dominante inclina-se por entender que, nos confins da estância tributária, não de existir somente atos vinculados, fundamento sobre o qual exaltam o chamado princípio da vinculabilidade da tributação. Entretanto, as coisas não se passam bem assim. O exercício da atuação administrativa, nesse setor, se opera também por meio de atos discricionários, que são, aliás, mais frequentes e numerosos. O que acontece é que os expedientes de maior importância, aqueles que dizem mais de perto aos fins últimos da pretensão tributária, são pautados por uma estrita vinculabilidade, caráter que, certamente, influenciou a doutrina no sentido de chegar à radical generalização. Podemos isolar um catálogo extenso de atos administrativos, no terreno da fiscalização dos tributos, que respondem, diretamente, à categoria dos discricionários, em que o agente atua sob critérios de conveniência e oportunidade, para realizar os objetivos da política administrativa planejada e executada pelo Estado⁴⁰.

Conforme o entendimento de Regina Helena Costa, é equivocada a reiterada afirmação de que normas legais, inclusive as de natureza tributária, e a discricionariedade administrativa não se conciliam⁴¹, e justifica a outorga dada ao administrador diante de dois fundamentos básicos:

(i) a impossibilidade de a lei prever antecipadamente todas as situações... (ii) o reconhecimento, pela lei, de que em determinadas situações é preferível deferir certa margem de liberdade ao administrador público, que conhece as peculiaridades do caso concreto, para que este escolha a alternativa mais adequada, com vista a propiciar a aplicação da solução justa.⁴²

³⁹ *Idem.* p. 112.

⁴⁰ *Curso de Direito Tributário.* 2007. p. 183.

⁴¹ *Praticabilidade e Justiça Tributária.* 2007. p. 106.

⁴² *Idem.* p. 64.

Em verdade, parece inexistir iniciativa de nossos legisladores, no intuito de criar mecanismos legais que viabilizem a utilização de meios alternativos na solução de conflitos de índole tributária, dando efetividade ao parágrafo único do art. 171 do Código Tributário Nacional.

As palavras de Heleno Tôrres se fazem necessárias, pela pertinência nesse contexto: “É preciso perder o medo da liberdade (vigiada) que se possa atribuir aos agentes da Administração, sempre presente nos conteúdos de normas tributárias, especialmente aquelas destinadas a reconhecer direitos para os contribuintes, como isenções, remissões, anistias, parcelamentos ou moratórias”⁴³.

E continua o autor, advertindo para o tom que deveria assumir eventual lei autorizadora do uso do poder discricionário pela Autoridade Administrativa, na solução de controvérsias de índole tributária:

É difícil aceitar que a transação ou a arbitragem se possam prestar para discutir situações jurídicas formais ou adequadamente provadas (...) porquanto estejam em jogo questões de técnica jurídica e não questões de fato (...), mister que o espaço de discricionariedade limite-se o mais que possível pelo texto legal, indicando precisamente seu campo de atuação, hipóteses de cabimento e outros elementos de mérito que mereçam demarcação prévia (...). Nenhuma quebra de legalidade ou de isonomia, portanto⁴⁴.

Regina Helena Costa doutrina que “a discricionariedade administrativa consubstancia relevante expediente genericamente utilizado pela lei com vista à praticabilidade”⁴⁵, introduzindo o instituto da praticabilidade aplicado aos atos administrativos, e explica com propriedade:

O Texto Fundamental, em seu art. 145, §1º declara que “sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte”, aduzindo ser “facultado à Administração Tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte”, sinalizando a inviabilidade da utilização de presunções absolutas e ficções para a instituição de obrigações tributárias. (...)

⁴³ *Arbitragem no Brasil*. 2008. p. 180.

⁴⁴ *Arbitragem no Brasil*. 2008. p. 180.

⁴⁵ *Praticabilidade e Justiça Tributária*. 2007. p. 66.

As dificuldades de arrecadação e fiscalização bem como o elevado custo das diversas atividades encetadas nesse sentido apontam, paulatinamente, para a racionalização dos procedimentos administrativos. Buscam-se, pois, incessantemente, a simplificação das práticas administrativas, a diminuição do número de atos de controle, o corte de custos. (...)

Desse modo, merece especial consideração a adoção de técnicas destinadas a simplificar a execução de normas legais por meio de atos administrativos, tais como regulamentos, instruções e pareceres normativos. (...)

Pensamos que a praticidade que pode ser operada por meio de atos administrativos se restringe, exatamente, àquilo sobre o quê o ato administrativo pode dispor, ao conteúdo que pode abrigo, nos estritos limites traçados pela lei⁴⁶.

A ilustre autora também ressalta, citando Casalta Nabais, a dificuldade que encontra o administrador em individualizar a tributação, em prejuízo do que lhe é assegurado por princípios constitucionais:

Em face da “realidade das situações cujo grau de diferenciação e individualização não é possível acompanhar por razões de ordem prática (...) se apela à edição de normas de simplificação, seja em sede legislativa, seja em sede administrativa, (...) assumindo como regra o que é típico, normal, provável, e desprezando o potencial de diferenciação e individualização que uma tributação analítica e assente na capacidade contributiva efectiva proporciona”⁴⁷.

⁴⁶ *Obra citada* p. 98-103.

⁴⁷ *Obra citada* p. 92.

IV. A PRATICABILIDADE NO DIREITO TRIBUTÁRIO

1 - DIRETRIZ FAVORÁVEL AOS MEIOS ALTERNATIVOS DE SOLUÇÃO DE CONFLITOS (M.A.S.C.'S)

Regina Helena Costa, na obra *Praticabilidade e Justiça Tributária*, já citada em diversas ocasiões nesse estudo, dedicou-se à profunda análise do referido instituto e sua operacionalidade na seara tributária, acentuando que:

“Praticabilidade” é a qualidade de tudo o que é praticável, factível, exequível, realizável (...). Nesse sentido, sobre a praticabilidade do Direito, Alfredo Augusto Becker ensina, com apoio na lição de Jean Dabin, que ‘o direito positivo não é uma realidade metafísica existindo em si e por si; a regra jurídica não é um fim em si mesma, mas um *instrumento de convivência social*’ (grifos no original). E prossegue: ‘Todo o esforço do legislador consiste precisamente em criar este instrumento de ação social, *moldando* (transfigurando e deformando) a matéria-prima (‘dados’ e diretrizes) oferecida pelas ciências (inclusive pela ciência jurídica), ao melhor rendimento humano, *porquanto a regra jurídica somente existe (com natureza jurídica) na medida de sua praticabilidade*’ (grifos no original)⁴⁸.

Notadamente, o conceito é de grande valia para o estudo em comento, pois nele se fundamentam as finalidades buscadas através das formas alternativas de solução de conflitos, quais sejam, a terminação célere do litígio, o cumprimento efetivo das obrigações, a manutenção da ordem jurídica, o respeito aos direitos dos contribuintes e às garantias conferidas ao Fisco.

Explica a autora que “a *praticabilidade* (...) pode ser traduzida, em sua acepção jurídica, no conjunto de técnicas que visam a viabilizar a adequada execução do ordenamento jurídico” (Obra citada, p. 53), e complementa: “[Hans Wolfgang] Arndt define a praticabilidade das normas tributárias como ‘o conjunto de meios e técnicas utilizáveis com o objetivo de fazer simples e viável a execução das leis’; Já na lição de [Josef] Isensee, ‘praticidade é o nome que designa a totalidade das condições que garantem uma execução eficiente e econômica das leis’” (Obra citada, p. 90).

E salienta:

A ideia de praticabilidade, como conceito técnico, no âmbito tributário, surgiu há muito. Adam Smith, já nos idos de 1776, enfatizava a importância da garantia de certeza e

⁴⁸ Obra citada p. 53.

praticabilidade dos tributos como meio de propiciar igualdade e segurança jurídica aos contribuintes (...).

Se a noção de *praticabilidade* é relevante para a viabilização da vontade estatal, manifestando-se, precipuamente, por meio da lei, na medida em que seus comandos devem ser executados em massa, no campo tributário tal circunstância é sentida em grande dimensão, haja vista a rápida e automática multiplicação das relações jurídico-tributárias. Com efeito, ostentando tais relações natureza *ex lege*, a praticabilidade encontra nelas campo fértil para disseminar amplamente os seus efeitos⁴⁹.

Todavia, adverte a autora para a importância da observação dos limites que são impostos à autoridade, para que, em nome mesmo da praticabilidade, não exacerba em seus atos:

A acentuada expressão da praticabilidade no âmbito tributário é, no dizer de Mizabel Derzi, devida ao fato de que o direito tributário ‘enseja aplicação em massa de suas normas, a cargo da Administração, *ex officio*, e de forma contínua ou fiscalização em massa da aplicação dessas normas (nas hipóteses de tributos lançados por homologação)’. E antevê (...) a problemática que a praticabilidade pode ensejar: ‘É preciso considerar exatamente as esquematizações, abstrações e generalizações (...) que a norma inferior, em nome da praticidade, faz ou pode fazer. Por essa razão, exatamente no direito tributário, onde compete a órgão estatal executar a norma em massa ou fiscalizar a sua execução, é que se coloca de forma mais aguda a questão da praticidade e seus limites’⁵⁰.

Analisando os limites atinentes à praticabilidade tributária, Regina Helena Costa ressalta o pensamento de Herrera Molina acerca dos conflitos originados por problemas de praticabilidade administrativa, para o qual: “uma restrição ao direito de prova que não permita tributar com fundamento nos rendimentos reais pode infringir, em primeiro lugar, o direito à tutela judicial efetiva, mas pode lesar também o direito de contribuir com fundamento na capacidade econômica”⁵¹.

Tomando a lição de Heleno Tôrres, a autora também destaca a necessidade de observância dos limites constitucionais ao emprego desses meios, na busca pela praticidade:

(...) nesse projeto de controle formal, o recurso às *presunções legais* é cada vez mais frequente, sendo elas seguidas pelas inversões do ônus da prova e qualificações de figuras jurídicas por equiparação (...). Contudo, essa é uma prática que tem limites e não pode ser levada

⁴⁹ *Ob. Cit.* p. 89.

⁵⁰ *Idem.* p. 90.

⁵¹ *Obra citada* p. 212.

às últimas circunstâncias pela Administração, sob pena de se criar um regime de exceção absoluto em matéria negocial (...), qualquer recurso ao uso de *presunções legais* deve satisfazer a estritos requisitos de justificação, sob pena de afetar os princípios de segurança jurídica e interdição de arbítrio, e ter por prejudicada sua aplicação⁵².

Finalmente, sobre os limites à aplicação do instituto, Regina Helena Costa traz também os ensinamentos de Misabel Derzi, que “na mesma linha de pensamento, averba que o emprego irracional da praticidade vem acarretando o enfraquecimento de direitos fundamentais até antes incontestáveis”:

A deslegalização, a ausência de regras, o pluralismo, o corporativismo, a descrença em valores e princípios, próprios do pós-modernismo, têm desencadeado a perda da fé na força normativa do Direito. *A praticidade tem sido desviada de seu sentido original (execução para realização dos fins da lei) para converter-se em mero instrumento de arrecadação, independentemente da aplicação, da boa gestão dos recursos e da eficiência dos serviços públicos (...). O que não se pode admitir é a objetivação extrema que tais fórmulas abrigam, com desprezo pelo subjetivismo, pela capacidade contributiva individual e pessoal. Surgem assim as presunções materiais absolutas e as tipificações (todos são equiparados a um contribuinte médio, frequente ou ideal), com desprezo pelas diferenças relevantes, do ponto de vista legal. Sobretudo, não se pode admitir a sobreposição da praticidade sobre a justiça, o abandono dos compromissos do Estado Democrático de Direito.*

De modo algum se nega que o legislador possa criar presunções jurídicas por razões as mais diversificadas (praticidade, prevenção da sonegação, comodidade, etc.). Mas nunca ‘iuris et de iure’, contra o princípio da realidade e da capacidade econômica (...). O que se afirma, apenas é que (...) o legislador tem de ser fiel à Constituição, aos seus valores e princípios. Sua liberdade está restringida por aqueles valores e princípios, sua discricionariedade não se confunde com o arbítrio de um querer qualquer, que não encontra justificação naquelas normas superiores da Constituição. A praticidade não tem primazia sobre a justiça (que é sempre individual)⁵³.

Regina Helena Costa salienta também, com base nos ensinamentos de Casalta Nabais, que o conceito deriva da própria Constituição, pois sempre que existe uma dificuldade real do legislador em disciplinar um grande número de situações, há justificação constitucional para que ele possa valer-se de mecanismos facilitadores. Tendo em vista que o legislador está

⁵² *Idem.*

⁵³ *Idem.* p. 213.

atrelado à padronização ou tipificação, visando à praticabilidade, satisfaz-se com uma “justiça tipificada”, ao invés de buscar critérios que indiquem a certeza da ocorrência do fato jurídico tributário (Obra citada, p. 89).

Ponderando tudo o que foi acima exposto, a respeito da praticabilidade pode-se dizer que:

Trata-se de autêntico princípio, e não simples regra jurídica, porque apresenta traços característicos daquela espécie normativa: (i) contém elevado grau de generalidade e abstração, irradiando seus efeitos sobre múltiplas normas; e (ii) contempla valor considerado fundamental para a sociedade, qual seja, a viabilização da adequada execução do ordenamento jurídico, no campo tributário.

As leis tributárias devem ser exequíveis, propiciando o atingimento dos fins de interesse público por elas objetivado, quais sejam, o adequado cumprimento de seus comandos pelos administrados, de maneira simples e eficiente, bem como a devida arrecadação dos tributos.

Assim sendo, pensamos seja o princípio da praticabilidade tributária desdobramento ou derivação de princípio maior, considerado essencial ao direito público: *o princípio da supremacia do interesse público sobre o particular*, também conhecido por *princípio da finalidade pública* ou *interesse coletivo*.

Na seara tributária a supremacia do interesse público sobre o interesse particular pode ser traduzida, singelamente, na convivência harmônica entre a adequada realização da arrecadação tributária e o respeito aos direitos dos contribuintes. Nesse contexto, há de atuar a praticidade para, de um lado, viabilizar a imprescindível geração de receita tributária e, de outro, propiciar ao contribuinte o cumprimento, eficiente e sem demasiados ônus, de suas obrigações e deveres fiscais⁵⁴.

Com propriedade, e elucidando com professoral clareza o tema que se tem tentado levantar através do presente estudo com as peculiaridades que o envolvem, Heleno Taveira Tôres pondera que: “Diversos países alcançaram bons êxitos na redução dos seus passivos tributários, acomodando os princípios de indisponibilidade do patrimônio público e segurança jurídica dos contribuintes, com aqueles da eficiência e simplificação fiscal”⁵⁵.

⁵⁴ *Idem.* p. 92-93.

⁵⁵ *Arbitragem no Brasil.* 2008. p. 197.

Analisando os instrumentos de viabilização da praticabilidade tributária, citando os ensinamentos de Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, Regina Helena Costa anota que:

O emprego de métodos alternativos para a solução de conflitos não agride os princípios da legalidade, da indisponibilidade da obrigação tributária e da capacidade contributiva, uma vez que atuam nas hipóteses em que o cabimento de mais de uma interpretação da norma legal gere incerteza. Assim – esclarece –, ‘no contexto de discussões e de dúvidas sobre fatos jurídico-tributários em que não haja prova certa e direta, não há como se afirmar disposição de direitos, pelo quê os mecanismos alternativos podem contribuir, de forma significativa, para a eficácia da administração da justiça’⁵⁶.

Compartilhando desse entendimento, Heleno Taveira Tôrres aclara o que poderia ser objeto de discussão através dos meios alternativos, apontando para as ficções e presunções: “Os aspectos discutíveis, para os quais seja possível encontrar uma solução de compromisso, são os que revelam o conteúdo dos atos sujeitos a alguma hipótese de solução alternativa de controvérsia”⁵⁷.

Partindo do pressuposto da inexistência de um princípio universal da “indisponibilidade do tributo”, porquanto “tributo” e “indisponibilidade” sejam conceitos do direito positivo, e não conceitos lógicos (portanto, variam conforme a cultura de cada nação, podendo o direito positivo atribuir os contornos que entender adequados), o autor conclui que “nada impede que a lei possa qualificar, dentro de limites e no atendimento do interesse coletivo, os melhores critérios para constituição, modificação ou extinção do crédito tributário, inclusive os meios de resolução de conflitos, vinculativamente e com o espaço para a discricionariedade, no que couber, visando a atender a praticabilidade, economicidade, celeridade e eficiência da administração tributária”⁵⁸.

Ao posicionar-se em prol da transação extrajudicial, citada pelo Código Tributário Nacional no art. 171, Heleno Taveira Tôrres explica que “o procedimento para a transação deve ser necessariamente conciliatório de conflito formalmente reconhecido”, e grafa:

Nenhuma razão assiste àqueles que querem ver no ato decisório do procedimento uma espécie de “contrato” entre o contribuinte e a Administração. Nada mais descabido. O que se verifica é tão-somente a ponência no sistema jurídico de uma norma individual e concreta, típico

⁵⁶ *Praticabilidade e Justiça Tributária*. 2007. p. 198.

⁵⁷ *Arbitragem no Brasil*. 2008. p. 180.

⁵⁸ *Ob.cit.* p. 182.

ato administrativo, por meio do qual o contribuinte chega a um entendimento prévio com a Administração, participando do procedimento. Mais não será do que espécie de ato preparatório ou de revisão de lançamento tributário previamente praticado (...). Sempre haverá um *quantum* de apreciação pessoal, no ato administrativo, por parte do Agente da Administração. No ato decorrente da conciliação mais não seria⁵⁹.

Novamente, com perspicácia, Regina Helena Costa, ao tecer comentários sobre os meios alternativos de solução de conflitos tributários, anota:

A maior parte dos conflitos surgidos entre o Fisco e os contribuintes, compreensivelmente, advém daquelas hipóteses em que estes participam ativamente da gestão do tributo, como no chamado *lançamento por homologação*. Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas (...) grafa: “Tal modelo resulta num complexo de normas minuciosas e específicas, com utilização de conceitos ambíguos e imprecisos, e até com utilização exagerada de presunções e ficções que favorecem o surgimento de lacunas, contradições e interpretações variadas. Geralmente são normas técnicas de difícil inteligência, que alimentam conflitos. Enquanto os contribuintes buscam uma opção legítima para diminuir sua carga tributária, a Administração busca seu aumento, na defesa de seu também legítimo direito de arrecadação, o que culmina muitas vezes em posições de conflito quanto aos fatos estimados ou qualificados em relação aos meios de prova”⁶⁰.

2 - PRATICABILIDADE – O PRINCÍPIO COMO FUNDAMENTO PARA OS M.A.S.C’S

Leciona Regina Helena Costa que os estudos desenvolvidos por Ronald Dworkin foram os responsáveis pelo reconhecimento da normatividade dos princípios, assim de sua supremacia em relação às regras, e pondera, com doutrinal sapiência:

Dworkin distingue as normas jurídicas entre *políticas*, *princípios* e *regras* (...) as *políticas* (*policies*) constituem comandos que estabelecem um objetivo a ser alcançado, geralmente de natureza econômica, social ou política. Já os *princípios* (*principles*), devem ser observados (...) porque consistem numa exigência de justiça ou equidade ou alguma outra dimensão da moralidade. Em outras palavras: as diretrizes prescrevem objetivos, enquanto os princípios prescrevem direitos.

⁵⁹ *Idem.* p. 191.

⁶⁰ *Praticabilidade e Justiça Tributária.* 2007. p. 199.

A distinção entre *princípio* e *política* perde muito do seu sentido, pois o Direito contemporâneo transforma algumas diretrizes em autênticos princípios quando juridiciza os objetivos políticos, tornando-os verdadeiras questões de justiça social.

Outrossim, ensina o professor que os *princípios* distinguem-se das *regras* (*rules*) sob um aspecto lógico, pois, enquanto é possível, ao menos em tese, a enumeração de todas as hipóteses de exceção à aplicação do comando previsto em uma regra, nos princípios tal enumeração não pode ser realizada, nem mesmo em tese. Isto porque as regras determinam que, ocorrido o pressuposto de fato nela previsto, cabe ao intérprete aplicá-las, sem quaisquer outras cogitações. Os princípios não impõem uma decisão particular, apenas representam uma razão a conduzir a decisão em um determinado sentido, e que deve ser ponderada e sopesada com outras razões derivadas de outros princípios que se demonstram igualmente relevantes. (...)

Todavia, se duas regras estabelecem comandos opostos, se conflitam diante de um caso concreto, uma deve perder a validade. O conflito entre princípios, por outro lado, resolve-se através da escolha do princípio que, diante das características do caso, assume maior importância ou peso (...); a eleição de um princípio não invalida os demais princípios que conduzam à direção oposta⁶¹.

E prossegue tomando as lições de Robert Alexy, para o qual a distinção entre princípios e regras é, acima de tudo, qualitativa:

As regras se caracterizam como sendo mandamentos definitivos, (...) somente podem ser cumpridas ou não cumpridas. Se uma regra vale, é ordenado fazer exatamente aquilo que ela dispõe (...). A forma de aplicação das regras, portanto, é a *subsunção*.

Já os *princípios*, por seu turno, são razões *prima facie*, *mandamentos de otimização*. São normas que ordenam que algo seja realizado em uma medida tão ampla quanto possível, relativamente a possibilidades fáticas ou jurídicas (...). A medida ordenada do cumprimento depende não só das possibilidades fáticas, senão também das jurídicas. O procedimento para a solução de colisões de princípios não é a *subsunção*, mas a *ponderação*. (...)

Fazendo referência ao magistério de Paulo de Barros Carvalho com apoio na lição de Miguel Reale, a respeito da importância dos valores inseridos nos princípios, Regina Helena Costa traslada os ensinamentos daquele jurista, cuja transcrição também se impõe:

Entreveamos na consideração do signo ‘princípio’, distinguindo-o como ‘valor’ ou como ‘limite objetivo’ (...), se reconhecermos no enunciado prescritivo a presença de um valor,

⁶¹ *Ob.cit.* p. 80-81.

teremos de ingressar, forçosamente, no campo da Axiologia (...). Quanto aos ‘limites objetivos’ ... é muito mais simples a construção do sentido dos enunciados. E na aplicação prática do Direito esses limites saltam aos olhos, sendo de verificação pronta e imediata (...). A diretriz da anterioridade, com toda a força de sua presença na sistemática impositiva brasileira, é um ‘limite objetivo’ (...). E, por igual, a legalidade (...). *Atente-se, porém, para o seguinte: os ‘limites objetivos’ são postos para atingir certas metas, certos fins. Estes, sim, assumem o porte de valores. Aqueles limites não são valores, se os considerarmos em si mesmos, mas voltam-se para realizar valores, de forma indireta, mediata*⁶².

Pode-se extrair que os princípios, contemplados como limites objetivos, buscam alcançar uma finalidade: realizar valores. Assim, a finalidade a ser alcançada é a realização do valor protegido pela norma que constitui um princípio.

Tomando os contornos de princípio de derivação constitucional, a praticabilidade deve servir de parâmetro para os atos administrativos, principalmente no que concerne à maneira de dirimir conflitos instaurados, haja vista sua já ampla utilização nos atos de tributação (efetivamente) e de fiscalização.

Nesse passo, o processo administrativo reveste-se de significativa expressividade quando busca dirimir conflitos fiscais, como reconhece Regina Costa (Obra citada, p. 204), filtrando as demandas que seriam propostas perante o Judiciário, e apresentando as vantagens da tramitação mais rápida, da informalidade e da gratuidade.

Dessa forma, com a utilização dos meios alternativos de solução de conflitos, especialmente da transação aplicada aos processos administrativos, estaria assegurada a realização dos valores contidos nos princípios da capacidade contributiva, da isonomia, da razoabilidade, da verdade material e da segurança jurídica, todos convergindo para o princípio da praticabilidade, harmonicamente ponderados com os princípios da indisponibilidade dos bens públicos, da legalidade e da vinculabilidade da tributação.

O uso da transação como meio de terminar litígios fiscais, não configura hipótese de renúncia de receita, ou seja, ocasião em que o ente político “abre mão” de parte da arrecadação. A respeito, vale trazer a ponderação feita por Heleno Taveira Tôres:

Em se aplicando a transação no Brasil, não se daria qualquer espécie de “renúncia” de crédito tributário; ao contrário, serviria para reforçar o princípio da verdade material, como meio

⁶² *Ob.cit.* p. 81-83.

para se alcançar, conjuntamente, solução célere e econômica para controvérsia que poderia ocupar lustros em pendências administrativas ou judiciais⁶³.

No mesmo sentido, aduz Hugo de Brito Machado que não se trata a transação de renúncia de receita, como referida na Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000), pois é instituto previsto no Código Tributário Nacional e que possui características próprias, não podendo ser confundida com nenhum benefício concedido ao contribuinte, chamando a atenção para o elemento teleológico da norma contida no art. 14 da LRF: “A finalidade da limitação (...) é simplesmente evitar que sejam concedidas pelo legislador vantagens a certos contribuintes sem uma razoável justificação, deixando a Fazenda Pública de arrecadar os tributos a ela indiscutivelmente devidos”⁶⁴.

⁶³ *Arbitragem no Brasil*. 2008. p. 192-193.

⁶⁴ *Revista Dialética de Direito Tributário*. 2001. p. 67.

V. CONCLUSÃO

É dever impelido ao Estado promover o bem comum e atender aos interesses da coletividade, sendo essas suas finalidades precípua. A atividade arrecadatória realizada através da tributação é um dos meios para a realização desses fins.

Assim sendo, com vistas ao cumprimento da ordem constitucional, é necessária a criação de um sistema de arrecadação de fato eficiente, respeitoso dos direitos garantidos aos contribuintes, bem como, das prerrogativas atribuídas ao Poder Público.

O cenário atual aponta para uma realidade de crises, relacionadas à má prestação dos serviços públicos – significando o não-atendimento das finalidades estatais –, à forma de efetuar a tributação e ao vultoso montante que perfaz o passivo tributário – verificando-se o descumprimento dos princípios da capacidade econômica, da isonomia e do dever de tributar –, à morosidade das decisões proferidas pelo Poder Judiciário – e, conseqüentemente, a inobservância do princípio da eficiência, da celeridade processual e do direito à jurisdição. Enfim, são inúmeros os aspectos que envolvem o procedimento de arrecadação de tributos e os conflitos dele decorrentes.

À vista da crescente doutrina que desenvolve os métodos alternativos de solução de conflitos, seja como meta, ou como direcionamento para os mais diversos ramos do Direito (ou seja, aqueles em que as partes em conflito buscam resolver a lide extrajudicialmente ou com o mínimo de participação estatal), verificou-se através desse estudo a possibilidade de sua aplicabilidade no que concerne aos conflitos de natureza tributária, apesar de suas peculiaridades.

O ponto mais sensível ao uso dos m.a.s.c.'s no âmbito de conflitos de índole tributária repousa no princípio da indisponibilidade do interesse público (tributo) e no princípio da legalidade. Entretanto, observou-se que é necessária a ponderação de referidos princípios, mormente porque indisponível é o tributo nos atos ordinários da administração, bem como é indisponível a competência. Todavia, a fim de proteger o interesse público, através da via legislativa, é possível dispor do crédito tributário.

A própria Constituição Federal traz em seu bojo a consagração da razoável duração do processo. Assim também em diversos diplomas de conteúdo processual, aclamam os procedimentos relativos à autocomposição, visando à breve terminação do litígio e à paz social.

Os conflitos de origem tributária são numerosos e, geralmente, envolvem aqueles tributos em que o próprio contribuinte declara e efetua o pagamento, no chamado *lançamento por homologação*, enaltecendo o equívoco na interpretação do texto normativo. Também quando há incerteza da ocorrência do fato jurídico tributável, possibilitando à autoridade administrativa tributar com base em presunções e ficções. Justamente nessas ocasiões poderiam ser utilizados os mecanismos alternativos de solução de conflitos.

Considerando a inexistência de impedimento constitucional ao uso dos m.a.s.c.'s em sede tributária, fato também não verificado no Código Tributário Nacional, resta a imposição de limites decorrentes da própria Lei Maior.

Não se pode olvidar que a maioria dos atos administrativos são discricionários, os quais também sofrem limitações do ordenamento – e em nada se confundem com arbitrariedade. O ato resultado da transação inserir-se-ia nessa espécie de ato-poder administrativo, e não discutiria situações adequadamente provadas, mas tão somente o oposto disso.

É preciso ratificar a praticabilidade e a simplificação no cumprimento das obrigações tributárias através de veículos normativos que de fato contemplem essas premissas, eximindo os contribuintes dos altos custos e da enorme perda de tempo despendidos com os processos judiciais.

Os meios alternativos de solução de conflitos encontram fundamento na praticabilidade, princípio decorrente de interpretação constitucional, pois viabilizam agilização procedimental e adequada execução do ordenamento (as regras jurídicas só existem na medida de sua praticabilidade) – as leis tributárias devem ser exequíveis para que se atinja sua finalidade: o cumprimento dos comandos, a arrecadação efetiva e o respeito aos direitos dos contribuintes.

ANEXOS

Ao final da fase de conclusão deste trabalho, obteve-se a notícia da publicação da Lei nº 12.153/09, que regulamenta os Juizados Especiais da Fazenda Pública. Não se poderia deixar de mencionar ao menos o avanço legislativo no sentido de tudo o que se procurou defender no presente estudo, em especial o que dispõe o art. 8º: *Os representantes judiciais dos réus presentes à audiência poderão conciliar, transigir, ou desistir nos processos da competência dos Juizados Especiais, nos termos e nas hipóteses previstas na lei do respectivo ente da Federação.*

Programado para ter vigência no meado de 2010, o diploma deve ser elogiado, mesmo que tenha sido timidamente editado: se restringe às causas de até sessenta salários mínimos (art. 2º), podendo ser propostas apenas por pessoas físicas ou por microempresas e empresas de pequeno porte (art. 5º, I). No entanto, o diploma só será eficiente na medida em que houver, paralela e conjuntamente, a criação de estruturas física e de pessoal, para a realização dos objetivos legais, tornando os procedimentos de fato mais céleres e econômicos.

Lei nº 12.153, de 22 de dezembro de 2009

Dispõe sobre os Juizados Especiais da Fazenda Pública no âmbito dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 1º Os Juizados Especiais da Fazenda Pública, órgãos da justiça comum e integrantes do Sistema dos Juizados Especiais, serão criados pela União, no Distrito Federal e nos Territórios, e pelos Estados, para conciliação, processo, julgamento e execução, nas causas de sua competência.

Parágrafo único. O sistema dos Juizados Especiais dos Estados e do Distrito Federal é formado pelos Juizados Especiais Cíveis, Juizados Especiais Criminais e Juizados Especiais da Fazenda Pública.

Art. 2º É de competência dos Juizados Especiais da Fazenda Pública processar, conciliar e julgar causas cíveis de interesse dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios, até o valor de 60 (sessenta) salários mínimos.

§1º Não se incluem na competência do Juizado Especial da Fazenda Pública:

I - as ações de mandado de segurança, de desapropriação, de divisão e demarcação, populares, por improbidade administrativa, execuções fiscais e as demandas sobre direitos ou interesses difusos e coletivos;

II - as causas sobre bens imóveis dos Estados, Distrito Federal, Territórios e Municípios, autarquias e fundações públicas a eles vinculadas;

III - as causas que tenham como objeto a impugnação da pena de demissão imposta a servidores públicos civis ou sanções disciplinares aplicadas a militares.

§2º Quando a pretensão versar sobre obrigações vincendas, para fins de competência do Juizado Especial, a soma de 12 (doze) parcelas vincendas e de eventuais parcelas vencidas não poderá exceder o valor referido no caput deste artigo.

§3º (VETADO)

§4º No foro onde estiver instalado Juizado Especial da Fazenda Pública, a sua competência é absoluta.

Art. 3º O juiz poderá, de ofício ou a requerimento das partes, deferir quaisquer providências cautelares e antecipatórias no curso do processo, para evitar dano de difícil ou de incerta reparação.

Art. 4º Exceto nos casos do art. 3º, somente será admitido recurso contra a sentença.

Art. 5º Podem ser partes no Juizado Especial da Fazenda Pública:

I - como autores, as pessoas físicas e as microempresas e empresas de pequeno porte, assim definidas na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006;

II - como réus, os Estados, o Distrito Federal, os Territórios e os Municípios, bem como autarquias, fundações e empresas públicas a eles vinculadas.

Art. 6º Quanto às citações e intimações, aplicam-se as disposições contidas na Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil.

Art. 7º Não haverá prazo diferenciado para a prática de qualquer ato processual pelas pessoas jurídicas de direito público, inclusive a interposição de recursos, devendo a citação para a audiência de conciliação ser efetuada com antecedência mínima de 30 (trinta) dias.

Art. 8º Os representantes judiciais dos réus presentes à audiência poderão conciliar, transigir ou desistir nos processos da competência dos Juizados Especiais, nos termos e nas hipóteses previstas na lei do respectivo ente da Federação.

Art. 9º A entidade ré deverá fornecer ao Juizado a documentação de que disponha para o esclarecimento da causa, apresentando-a até a instalação da audiência de conciliação.

Art. 10. Para efetuar o exame técnico necessário à conciliação ou ao julgamento da causa, o juiz nomeará pessoa habilitada, que apresentará o laudo até 5 (cinco) dias antes da audiência.

Art. 11. Nas causas de que trata esta Lei, não haverá reexame necessário.

Art. 12. O cumprimento do acordo ou da sentença, com trânsito em julgado, que imponham obrigação de fazer, não fazer ou entrega de coisa certa, será efetuado mediante ofício do juiz à autoridade citada para a causa, com cópia da sentença ou do acordo.

Art. 13. Tratando-se de obrigação de pagar quantia certa, após o trânsito em julgado da decisão, o pagamento será efetuado:

I - no prazo máximo de 60 (sessenta) dias, contado da entrega da requisição do juiz à autoridade citada para a causa, independentemente de precatório, na hipótese do § 3o do art. 100 da Constituição Federal; ou

II - mediante precatório, caso o montante da condenação exceda o valor definido como obrigação de pequeno valor.

§1º Desatendida a requisição judicial, o juiz, imediatamente, determinará o sequestro do numerário suficiente ao cumprimento da decisão, dispensada a audiência da Fazenda Pública.

§2º As obrigações definidas como de pequeno valor a serem pagas independentemente de precatório terão como limite o que for estabelecido na lei do respectivo ente da Federação.

§3º Até que se dê a publicação das leis de que trata o § 2o, os valores serão:

I - 40 (quarenta) salários mínimos, quanto aos Estados e ao Distrito Federal;

II - 30 (trinta) salários mínimos, quanto aos Municípios.

§4º São vedados o fracionamento, a repartição ou a quebra do valor da execução, de modo que o pagamento se faça, em parte, na forma estabelecida no inciso I do caput e, em parte, mediante expedição de precatório, bem como a expedição de precatório complementar ou suplementar do valor pago.

§5º Se o valor da execução ultrapassar o estabelecido para pagamento independentemente do precatório, o pagamento far-se-á, sempre, por meio do precatório, sendo facultada à parte exequente a renúncia ao crédito do valor excedente, para que possa optar pelo pagamento do saldo sem o precatório.

§6º O saque do valor depositado poderá ser feito pela parte autora, pessoalmente, em qualquer agência do banco depositário, independentemente de alvará.

§7º O saque por meio de procurador somente poderá ser feito na agência destinatária do depósito, mediante procuração específica, com firma reconhecida, da qual constem o valor originalmente depositado e sua procedência.

Art. 14. Os Juizados Especiais da Fazenda Pública serão instalados pelos Tribunais de Justiça dos Estados e do Distrito Federal.

Parágrafo único. Poderão ser instalados Juizados Especiais Adjuntos, cabendo ao Tribunal designar a Vara onde funcionará.

Art. 15. Serão designados, na forma da legislação dos Estados e do Distrito Federal, conciliadores e juízes leigos dos Juizados Especiais da Fazenda Pública, observadas as atribuições previstas nos arts. 22, 37 e 40 da Lei no 9.099, de 26 de setembro de 1995.

§1º Os conciliadores e juízes leigos são auxiliares da Justiça, recrutados, os primeiros, preferentemente, entre os bacharéis em Direito, e os segundos, entre advogados com mais de 2 (dois) anos de experiência.

§2º Os juízes leigos ficarão impedidos de exercer a advocacia perante todos os Juizados Especiais da Fazenda Pública instalados em território nacional, enquanto no desempenho de suas funções.

Art. 16. Cabe ao conciliador, sob a supervisão do juiz, conduzir a audiência de conciliação.

§1º Poderá o conciliador, para fins de encaminhamento da composição amigável, ouvir as partes e testemunhas sobre os contornos fáticos da controvérsia.

§2º Não obtida a conciliação, caberá ao juiz presidir a instrução do processo, podendo dispensar novos depoimentos, se entender suficientes para o julgamento da causa os esclarecimentos já constantes dos autos, e não houver impugnação das partes.

Art. 17. As Turmas Recursais do Sistema dos Juizados Especiais são compostas por juízes em exercício no primeiro grau de jurisdição, na forma da legislação dos Estados e do Distrito Federal, com mandato de 2 (dois) anos, e integradas, preferencialmente, por juízes do Sistema dos Juizados Especiais.

§1º A designação dos juízes das Turmas Recursais obedecerá aos critérios de antiguidade e merecimento.

§2º Não será permitida a recondução, salvo quando não houver outro juiz na sede da Turma Recursal.

Art. 18. Caberá pedido de uniformização de interpretação de lei quando houver divergência entre decisões proferidas por Turmas Recursais sobre questões de direito material.

§1º O pedido fundado em divergência entre Turmas do mesmo Estado será julgado em reunião conjunta das Turmas em conflito, sob a presidência de desembargador indicado pelo Tribunal de Justiça.

§2º No caso do § 1º, a reunião de juízes domiciliados em cidades diversas poderá ser feita por meio eletrônico.

§3º Quando as Turmas de diferentes Estados derem a lei federal interpretações divergentes, ou quando a decisão proferida estiver em contrariedade com súmula do Superior Tribunal de Justiça, o pedido será por este julgado.

Art. 19. Quando a orientação acolhida pelas Turmas de Uniformização de que trata o § 1º do art. 18 contrariar súmula do Superior Tribunal de Justiça, a parte interessada poderá provocar a manifestação deste, que dirimirá a divergência.

§1º Eventuais pedidos de uniformização fundados em questões idênticas e recebidos subsequentemente em quaisquer das Turmas Recursais ficarão retidos nos autos, aguardando pronunciamento do Superior Tribunal de Justiça.

§2º Nos casos do caput deste artigo e do § 3o do art. 18, presente a plausibilidade do direito invocado e havendo fundado receio de dano de difícil reparação, poderá o relator conceder, de ofício ou a requerimento do interessado, medida liminar determinando a suspensão dos processos nos quais a controvérsia esteja estabelecida.

§3º Se necessário, o relator pedirá informações ao Presidente da Turma Recursal ou Presidente da Turma de Uniformização e, nos casos previstos em lei, ouvirá o Ministério Público, no prazo de 5 (cinco) dias.

§4º (VETADO)

§5º Decorridos os prazos referidos nos §§ 3o e 4o, o relator incluirá o pedido em pauta na sessão, com preferência sobre todos os demais feitos, ressalvados os processos com réus presos, os habeas corpus e os mandados de segurança.

§6º Publicado o acórdão respectivo, os pedidos retidos referidos no § 1o serão apreciados pelas Turmas Recursais, que poderão exercer juízo de retratação ou os declararão prejudicados, se veicularem tese não acolhida pelo Superior Tribunal de Justiça.

Art. 20. Os Tribunais de Justiça, o Superior Tribunal de Justiça e o Supremo Tribunal Federal, no âmbito de suas competências, expedirão normas regulamentando os procedimentos a serem adotados para o processamento e o julgamento do pedido de uniformização e do recurso extraordinário.

Art. 21. O recurso extraordinário, para os efeitos desta Lei, será processado e julgado segundo o estabelecido no art. 19, além da observância das normas do Regimento.

Art. 22. Os Juizados Especiais da Fazenda Pública serão instalados no prazo de até 2 (dois) anos da vigência desta Lei, podendo haver o aproveitamento total ou parcial das estruturas das atuais Varas da Fazenda Pública.

Art. 23. Os Tribunais de Justiça poderão limitar, por até 5 (cinco) anos, a partir da entrada em vigor desta Lei, a competência dos Juizados Especiais da Fazenda Pública, atendendo à necessidade da organização dos serviços judiciários e administrativos.

Art. 24. Não serão remetidas aos Juizados Especiais da Fazenda Pública as demandas ajuizadas até a data de sua instalação, assim como as ajuizadas fora do Juizado Especial por força do disposto no art. 23.

Art. 25. Competirá aos Tribunais de Justiça prestar o suporte administrativo necessário ao funcionamento dos Juizados Especiais.

Art. 26. O disposto no art. 16 aplica-se aos Juizados Especiais Federais instituídos pela Lei no 10.259, de 12 de julho de 2001.

Art. 27. Aplica-se subsidiariamente o disposto nas Leis nos 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, 9.099, de 26 de setembro de 1995, e 10.259, de 12 de julho de 2001.

Art. 28. Esta Lei entra em vigor após decorridos 6 (seis) meses de sua publicação oficial.

Brasília, 22 de dezembro de 2009; 188º da Independência e 121º da República.

LUIZ INÁCIO LULA DA SILVA

Tarso Genro

BIBLIOGRAFIA

- CALMON, Petrônio. **Fundamentos da mediação e da conciliação**. Rio de Janeiro: Forense, 2007.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 19. ed. – São Paulo: Saraiva, 2007.
- COSTA, Regina Helena. **Praticabilidade e Justiça Tributária: Exequibilidade de Lei Tributária e Direitos do Contribuinte**. São Paulo: Malheiros, 2007.
- DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos de Teoria Geral do Estado**. 23. ed. – São Paulo: Saraiva, 2002.
- GRINOVER, Ada Pellegrini; WATANABE, Kazuo; NETO, Caetano Lagrasta (Coord.). **Mediação e Gerenciamento do Processo: Revolução na Prestação Jurisdicional**. São Paulo: Atlas, 2007.
- JOBIM, Eduardo; MACHADO, Rafael Bicca (Coord.). **Arbitragem e Transação em Matéria Tributária. Arbitragem no Brasil: aspectos jurídicos relevantes**. São Paulo: Quartier Latin, 2008.
- JUNIOR, Luiz Manoel Gomes; GAJARDONI, Fernando da Fonseca; CRUZ, Luana Pedrosa de Figueiredo; CERQUEIRA, Luis Otávio Sequeira. **Comentários à Nova Lei dos Juizados Especiais da Fazenda Pública: Lei 12.153, de 22 de dezembro de 2009**. São Paulo: RT, 2010.
- LEITE, Eduardo de Oliveira. **Monografia Jurídica**. 7. ed. – São Paulo: RT, 2006.
- MACHADO, Hugo de Brito. A Transação no Direito Tributário. **Revista Dialética de Direito Tributário**. São Paulo: Editora Dialética, n. 75, p. 60-70, dezembro de 2001.
- MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 26. ed. – São Paulo: Malheiros, 2001.
- NETO, João Baptista de Mello e Souza. **Mediação em Juízo: Abordagem Prática para Obtenção de um Acordo Justo**. São Paulo: Atlas, 2000.
- PEIXOTO, Marcelo Magalhães; LACOMBE, Rodrigo Santos Masset (Coord.). **Comentários ao Código Tributário Nacional**. São Paulo: MP Editora, 2005.
- SILVA, José Afonso da. **Comentário Textual à Constituição**. 4. ed. – São Paulo: Malheiros, 2007.

<http://www3.pgfn.gov.br>

<http://www1.folha.uol.com.br>

<http://www.cnj.jus.br>

<http://www.stf.jus.br>

<http://www.senado.gov.br>