FADISP

FACULDADE AUTÔNOMA DE DIREITO

Thalene Brandão Flauzino de Oliveira

A COOPERAÇÃO ENTRE OS PODERES PARA INCENTIVO À AUTOCOMPOSIÇÃO TRIBUTÁRIA: ESTUDO A PARTIR DA EXPERIÊNCIA DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE GOIÁS

GOIÂNIA

2026

THALENE BRANDÃO FLAUZINO DE OLIVEIRA

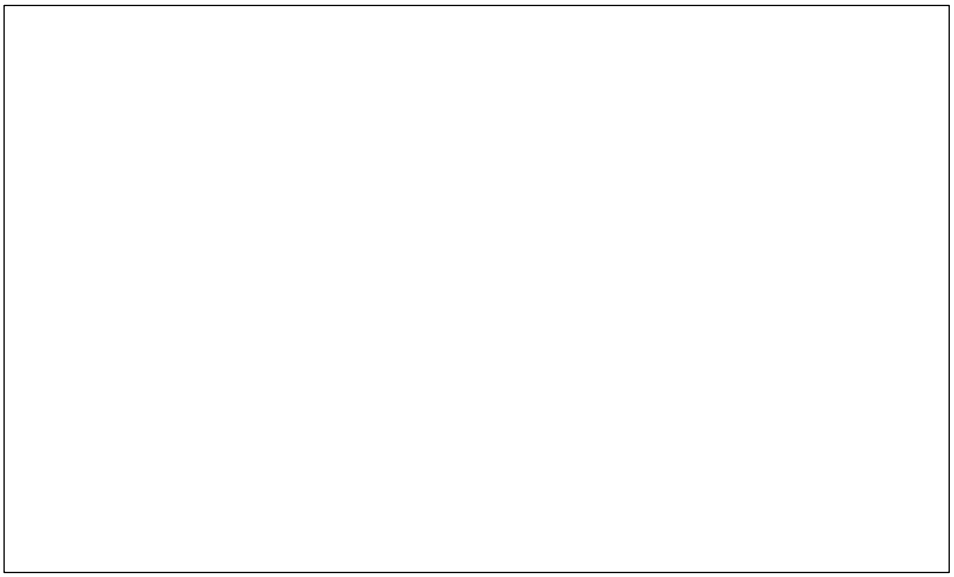
A COOPERAÇÃO ENTRE OS PODERES PARA INCENTIVO À AUTOCOMPOSIÇÃO TRIBUTÁRIA: ESTUDO A PARTIR DA EXPERIÊNCIA DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE GOIÁS

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação da Faculdade Autônoma de Direito – FADISP, como requisito parcial para a obtenção do título de Mestra em Direito.
Orientador: Prof. Dr. Marco Bruno Miranda Clementino
Co-orientadora: Dra. Geovana Mendes Baía Moisés

Goiânia

2026

FICHA CATALOGRÁFICA



Thalene Brandão Flauzino de Oliveira

A COOPERAÇÃO ENTRE OS PODERES PARA INCENTIVO À AUTOCOMPOSIÇÃO TRIBUTÁRIA: ESTUDO A PARTIR DA EXPERIÊNCIA DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE GOIÁS

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação da Faculdade Autônoma de Direito como requisito parcial para a obtenção do título de Mestra em Direito.
Orientador: Prof. Dr. Marco Bruno Miranda Clementino
Co-orientadora: Dra. Geovana Mendes Baía Moisés

Goiânia,___de junho de 2026.

Banca Examinadora:

_____

Prof. Dr. Marco Bruno Miranda Clementino – Fadisp (orientador)

_____

Prof. Dra. Geovana Mendes Baía Moisés

_____

Prof. Dra. Cristiane Pires McNaughton

_____

Prof. Dr. Fernando Gentil Gizzi de Almeida Pedroso

AGRADECIMENTOS

A Deus, por me permitir concluir mais uma etapa da minha trajetória, conduzindo-me com força, sabedoria e discernimento ao longo desta caminhada acadêmica. Sua presença constante foi essencial para que eu pudesse avançar no mundo acadêmico com dedicação, perseverança e gratidão.

À minha família, especialmente aos meus pais e à minha irmã, pelo amor incondicional, apoio constante e por estarem ao meu lado em mais esta conquista. Cada incentivo, palavra de conforto e demonstração de carinho foram fundamentais para que este sonho se concretizasse.

Ao meu namorado, Hector Victor, por todo o suporte emocional, compreensão, incentivo e auxílio durante esta jornada. Sua presença tornou os momentos difíceis mais leves e os momentos felizes ainda mais especiais.

Ao meu orientador, Dr. Marco Bruno Miranda Clementino, pelos valiosos conselhos, pela orientação segura e pelas contribuições essenciais para a construção desta pesquisa. Sua experiência acadêmica e generosidade intelectual foram fundamentais para o desenvolvimento deste trabalho.

À coordenadora, Dra. Geovana Mendes Baía Moisés, pelas sugestões finais e pela atenção dedicada ao aperfeiçoamento desta dissertação.

À Dra. Cristiane Pires McNaughton, por gentilmente aceitar o convite para compor a banca de defesa, motivo de grande honra e alegria, sobretudo pela profunda admiração que nutro por sua trajetória acadêmica e profissional.

Ao meu amigo e eterno professor, Dr. Fernando Gentil Gizzi de Almeida Pedroso, pelo constante apoio às minhas pesquisas, pelos ensinamentos compartilhados ao longo dos anos e pelo incentivo permanente à vida acadêmica.

Às servidoras do NUPEMEC/GO, Daiane Coelho Machado e Érica Mello, meu especial agradecimento pela disponibilidade, atenção e compartilhamento de dados essenciais, sem os quais a conclusão deste trabalho não seria possível.

Aos meus amigos Isa Daniele, Cleiton Morgado e Juliana Sena, por torcerem sinceramente por mim, pelo apoio constante e por permanecerem ao meu lado durante toda esta caminhada.

Ao Diretor da EJUG, Jeronymo Villas Boas, pela importante oportunidade conferida aos magistrados e servidores de ingressarem no mestrado, incentivando o aprimoramento acadêmico e profissional.

À professora Cíntia Brunetta, pela receptividade, paciência, compreensão e acessibilidade, sempre auxiliando os alunos com atenção e gentileza.

A toda a equipe da EJUG, na pessoa da professora Elka Cândida, por proporcionarem um ambiente acolhedor, agradável e marcado pela constante solicitude ao longo do curso.

Por fim, e não menos importante, ao Presidente Desembargador Leandro Crispim, pela confiança ao me designar para a função de Coordenadora do 7º CEJUSC Regional, oportunidade que intensificou meu interesse pela autocomposição e contribuiu significativamente para o amadurecimento das reflexões desenvolvidas nesta pesquisa.

A todos que, de alguma forma, contribuíram para a realização deste trabalho, minha mais sincera gratidão.

“A justiça não é um ideal abstrato, é prática diária.”

Ruth Bader Ginsburg

OLIVEIRA, Thalene Brandão Flauzino de. A cooperação entre os poderes para incentivo à autocomposição tributária: estudo a partir da experiência do Tribunal de Justiça do Estado de Goiás. Goiânia. 2026. 140 fls

RESUMO

A presente dissertação analisa a cooperação entre os Poderes da República como elemento estruturante para a implementação e efetividade de políticas públicas de autocomposição tributária, a partir da experiência do Tribunal de Justiça do Estado de Goiás. Parte-se do diagnóstico de que o modelo tradicional de execução fiscal, historicamente consolidado como principal instrumento de cobrança da dívida ativa, revela-se insuficiente diante do fenômeno da macrolitigância tributária, caracterizado pelo elevado volume de demandas, baixa taxa de recuperação de créditos e altos custos operacionais para o Estado. No plano teórico, o estudo examina a evolução histórica da tributação e dos modelos de execução fiscal, evidenciando a permanência de estruturas regressivas e a inadequação do modelo judicial massificado para a gestão eficiente do contencioso tributário. A análise do contexto brasileiro, especialmente após a Constituição de 1988, demonstra a tensão entre os princípios do acesso à justiça e da eficiência administrativa, exigindo soluções que transcendam a lógica exclusivamente adjudicatória. Nesse cenário, a pesquisa sustenta que a autocomposição tributária — por meio da conciliação, mediação, transação e parcelamento — representa alternativa mais eficiente e adequada à resolução de conflitos fiscais, sobretudo quando integrada a uma atuação cooperativa entre Legislativo, Executivo e Judiciário. O Legislativo atua na criação de marcos normativos que viabilizam a consensualidade; o Executivo estrutura mecanismos administrativos de negociação; e o Judiciário promove e legitima tais práticas, especialmente por meio dos Centros Judiciários de Solução de Conflitos e Cidadania (CEJUSCs) e do Núcleo Permanente de Métodos Consensuais de Solução de Conflitos (NUPEMEC). Como recorte empírico, analisa-se a experiência do Estado de Goiás, destacando iniciativas como o projeto "Execução Fiscal Eficiente", a utilização de ferramentas de gestão estratégica e análise de dados (Business Intelligence), a aplicação da análise de Pareto para priorização de processos e a cooperação institucional com os Municípios para estímulo à autocomposição. Os dados evidenciam a predominância de execuções fiscais de baixo valor e baixa recuperabilidade, bem como a concentração da arrecadação em poucos processos, o que reforça a necessidade de seletividade e racionalização da atuação estatal. A pesquisa adota metodologia de estudo de caso e qualitativa, com análise bibliográfica, documental e empírica, articulando fundamentos teóricos com dados concretos da experiência goiana. Os resultados indicam que a cooperação interinstitucional contribui significativamente para a redução da litigiosidade, o aumento da eficiência administrativa e a melhoria da arrecadação, sem prejuízo das garantias fundamentais do contribuinte. Conclui-se que a superação do atual sistema de justiça exige a adoção de um modelo cooperativo de governança pública, no qual a autocomposição tributária se consolida como política pública estruturante. A experiência do Tribunal de Justiça do Estado de Goiás demonstra que a integração entre os Poderes possibilita a construção de soluções mais eficientes, sustentáveis e alinhadas aos princípios constitucionais, oferecendo, ainda, subsídios para replicação em outros entes federativos.

Palavras-chave: autocomposição tributária; cooperação entre Poderes; execução fiscal; macrolitigância; eficiência administrativa; sistema de justiça.

OLIVEIRA, Thalene Brandão Flauzino de. Cooperation between branches of government to encourage tax self-regulation: a study based on the experience of the Court of Justice of the State of Goiás. Goiânia. 2026. 140 pgs

ABSTRACT

This dissertation analyzes the cooperation among the Powers of the Republic as a structuring element for the implementation and effectiveness of public policies aimed at tax dispute resolution through consensual methods, based on the experience of the Court of Justice of the State of Goiás. The study is grounded on the diagnosis that the traditional tax enforcement model, historically consolidated as the main mechanism for the collection of public debt, has proven insufficient in the face of the phenomenon of tax macro-litigation, characterized by a high volume of lawsuits, low credit recovery rates, and elevated operational costs for the State. From a theoretical perspective, the research examines the historical evolution of taxation and tax enforcement models, highlighting the persistence of regressive structures and the inadequacy of the mass judicial model for the efficient management of tax disputes. The analysis of the Brazilian context, especially after the 1988 Federal Constitution, reveals the tension between the principles of access to justice and administrative efficiency, thus requiring solutions that transcend the exclusively adjudicative logic. In this context, the study argues that tax consensual dispute resolution — through conciliation, mediation, settlement agreements, and installment payment arrangements — constitutes a more efficient and suitable alternative for resolving tax conflicts, particularly when integrated into a cooperative framework involving the Legislative, Executive, and Judiciary branches. The Legislative branch acts by creating normative frameworks that enable consensuality; the Executive structures administrative negotiation mechanisms; and the Judiciary promotes and legitimizes such practices, especially through the Judicial Centers for Conflict Resolution and Citizenship (CEJUSCs) and the Permanent Center for Consensual Conflict Resolution Methods (NUPEMEC). As an empirical case study, the dissertation examines the experience of the State of Goiás, emphasizing initiatives such as the "Efficient Tax Enforcement" project, the use of strategic management and data analysis tools (Business Intelligence), the application of Pareto analysis for process prioritization, and institutional cooperation with municipalities to encourage consensual solutions. The data demonstrate the predominance of low-value and low-recoverability tax enforcement proceedings, as well as the concentration of revenue collection in a limited number of cases, reinforcing the need for selectivity and rationalization of state action. The research adopts a qualitative case study methodology, combining bibliographic, documentary, and empirical analysis, articulating theoretical foundations with concrete data from the Goiás experience. The results indicate that interinstitutional cooperation significantly contributes to reducing litigation, increasing administrative efficiency, and improving revenue collection, without undermining taxpayers' fundamental guarantees. It is concluded that overcoming the current justice system crisis requires the adoption of a cooperative public governance model, in which tax consensual dispute resolution is consolidated as a structuring public policy. The experience of the Court of Justice of the State of Goiás demonstrates that integration among the Powers enables the construction of more efficient, sustainable, and constitutionally aligned solutions, while also providing parameters for replication in other federative entities.

Keywords: tax consensual dispute resolution; cooperation among Powers; tax enforcement; macro-litigation; administrative efficiency; justice system.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas
ADI – Ação Direta de Inconstitucionalidade
BI – Business Intelligence
CADH – Convenção Americana de Direitos Humanos
CC – Código Civil
CCJ – Comissão de Constituição e Justiça
CEJUSC – Centro Judiciário de Solução de Conflitos e Cidadania
CF – Constituição Federal
CNJ – Conselho Nacional de Justiça
CPC – Código de Processo Civil
CTN – Código Tributário Nacional
EC – Emenda Constitucional
FADISP – Faculdade Autônoma de Direito
GEEF – Grupo Especial de Execução Fiscal
IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IPEA – Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada
ISS – Imposto Sobre Serviços
IPTU – Imposto Predial e Territorial Urbano
ITBI – Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis
ITCMD – Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação
ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
LC – Lei Complementar
LEF – Lei de Execução Fiscal
MP – Medida Provisória
NUPEMEC – Núcleo Permanente de Métodos Consensuais de Solução de Conflitos
OAB – Ordem dos Advogados do Brasil
PGE – Procuradoria-Geral do Estado
PGFN – Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
RE – Recurso Extraordinário
REFIS – Programa de Recuperação Fiscal
STF – Supremo Tribunal Federal
STJ – Superior Tribunal de Justiça
TJGO – Tribunal de Justiça do Estado de Goiás
TRF – Tribunal Regional Federal

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Gráfico - Total de acordos realizados por município na 2ª edição da Semana Nacional de Regularização Tributária. 120

Figura 2 - Gráfico - Valores totais arrecadados por município na 2ª edição da Semana Nacional de Regularização Tributária. 121

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO 13
2 METODOLOGIA 16
2.1. Natureza da pesquisa e delimitação do objeto de estudo 16
2.2. O método do estudo de caso e a escolha da experiência do Tribunal de Justiça do Estado de Goiás 18
2.3. Fontes de pesquisa e técnicas de coleta de dados 20
2.4. Procedimento de análise e interpretação dos dados 22
2.5. Limitações da pesquisa e justificativa da estrutura metodológica da dissertação 23
3 MEDIDAS IMPLEMENTADAS PELO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE GOIÁS PARA A PROMOÇÃO DA AUTOCOMPOSIÇÃO TRIBUTÁRIA 26
3.1. A realidade do Estado de Goiás: breve análise da distribuição das execuções fiscais 26
3.2. Projeto "Execução Fiscal Eficiente": gestão estratégica, celeridade processual e promoção da solução consensual 29
3.3. Parceria do Poder Executivo com o CEJUSC: construção de alternativas ao contencioso, diálogo e mutirões de conciliação locais 34
4 ASPECTOS TEÓRICOS DA TRIBUTAÇÃO, MODELOS DE EXECUÇÃO E O DESAFIO DA MACROLITIGÂNCIA FISCAL 39
4.1. Aspectos gerais e funções da tributação 39
4.2. Brasil: Do Império à Constituição de 1988 46
4.3. Modelos de execução fiscal 54
4.4. O desafio da macrolitigância tributária e o Tema 1.184 do STF 63
4.5. A desjudicialização como resposta à macrolitigância fiscal 76
5 A COOPERAÇÃO ENTRE OS PODERES PARA CONTER A LITIGIOSIDADE TRIBUTÁRIA E PROMOVER A AUTOCOMPOSIÇÃO 79
5.1. A compatibilização dos princípios do acesso à justiça e da eficiência administrativa 79
5.2. Conciliação e mediação no âmbito tributário 85
5.3. A regulamentação do CNJ e a política judiciária de incentivo à autocomposição tributária 91
5.4. A edição de leis de transação tributária e os programas de recuperação fiscal 97
5.5. A parceria do Judiciário com o Executivo 106
6 A COOPERAÇÃO INSTITUCIONAL COMO VETOR DE EFETIVIDADE DA AUTOCOMPOSIÇÃO TRIBUTÁRIA: ANÁLISE CRÍTICA E PROJEÇÕES A PARTIR DA EXPERIÊNCIA DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE GOIÁS 110

6.1. Federalismo cooperativo, Estado Social e políticas públicas eficientes 110
6.2. A atuação cooperativa dos entes públicos e a construção de uma política pública de autocomposição tributária 112
6.3 Impactos econômicos, eficiência administrativa e sustentabilidade fiscal: para além da arrecadação imediata 115
6.4. Perspectivas futuras e diretrizes para o aperfeiçoamento do modelo brasileiro 124
7 CONSIDERAÇÕES FINAIS 128
REFERÊNCIAS 134

1 INTRODUÇÃO[1]

A presente dissertação parte da experiência desenvolvida no Estado de Goiás para analisar a crise contemporânea do modelo tradicional de execução fiscal e a implementação de medidas autocompositivas em matéria tributária, especialmente a partir das iniciativas promovidas pelo Tribunal de Justiça do Estado de Goiás (TJGO) em cooperação com os demais Poderes e entes públicos.

Trata-se de pesquisa estruturada sob a perspectiva do estudo de caso, tomando como objeto central as políticas públicas voltadas à racionalização das execuções fiscais e à promoção da consensualidade tributária no âmbito estadual, com destaque para os projetos implementados em parceria com os Centros Judiciários de Solução de Conflitos e Cidadania (CEJUSCs), NUPEMEC/GO e entes fazendários municipais e estaduais.

A escolha do Estado de Goiás decorre da relevância institucional das medidas adotadas pelo Tribunal de Justiça goiano no enfrentamento da litigiosidade fiscal, especialmente no contexto dos municípios do interior, onde foram implementadas práticas voltadas à autocomposição tributária e à racionalização da cobrança judicial da dívida ativa. O estudo busca compreender como essas iniciativas se inserem em movimento mais amplo de transformação do modelo tradicional de resolução de conflitos tributários, historicamente baseado em lógica predominantemente coercitiva e judicializada.

A crescente expansão do contencioso tributário brasileiro evidencia as limitações estruturais da execução fiscal como principal mecanismo de recuperação do crédito público. O elevado número de demandas, os altos custos operacionais do sistema e a reduzida efetividade prática das execuções fiscais demonstram a insuficiência do modelo tradicional para lidar com o fenômeno da macrolitigância tributária. Nesse cenário, intensifica-se o debate acerca da necessidade de adoção de mecanismos consensuais capazes de promover maior eficiência

[1] Em conformidade com o art. 9º, inciso I, alíneas "c", "d" e "f", da Portaria CNPq nº 2.664, de 6 de março de 2026, que institui a Política de Integridade na Atividade Científica, declara-se que esta dissertação contou com o auxílio da seguinte ferramenta de Inteligência Artificial Generativa: ChatGPT (OpenAI). A ferramenta foi empregada exclusivamente para tarefas auxiliares à pesquisa, especificamente: levantamento e mapeamento bibliográfico preliminar, busca e localização de fontes acadêmicas, fichamento e sumarização de obras consultadas, esclarecimento conceitual em diálogos exploratórios, revisão linguística e estilística pontual, estruturação formal, formatação, diagramação e revisão técnica do documento conforme as normas da ABNT (NBR 14724, 6023, 6024, 6027, 6028, 10520) e o Manual de Normalização da FADISP. As ferramentas não foram empregadas na concepção da pesquisa, na formulação dos problemas e hipóteses, na construção do referencial teórico crítico, na redação substantiva do texto, na análise jurídico-constitucional, na argumentação ou na elaboração das conclusões, atividades integralmente executadas pela mestranda sob orientação acadêmica. Toda informação obtida por meio dessas ferramentas foi submetida a verificação independente nas fontes primárias, e nenhuma referência bibliográfica foi incluída sem consulta direta à obra. A autora assume integral responsabilidade pelo conteúdo final, inclusive por eventuais imprecisões.

administrativa, racionalidade procedimental e efetividade arrecadatória, sem afastar as garantias fundamentais do contribuinte.

A pesquisa insere-se, portanto, no contexto de fortalecimento da autocomposição tributária como instrumento de política pública, analisando a relevância da cooperação institucional entre Legislativo, Executivo e Judiciário para a implementação e consolidação dessas medidas. Parte-se da compreensão de que a superação da crise do modelo tradicional de execução fiscal exige atuação articulada entre os Poderes da República, em perspectiva que ultrapassa soluções meramente processuais ou reformas normativas isoladas. Logo, a consensualidade tributária passa a ser observada não apenas como técnica de desjudicialização, mas como mecanismo de aprimoramento da governança fiscal e de fortalecimento do acesso à justiça.

No plano teórico, a dissertação dialoga com os fundamentos históricos e constitucionais da tributação, os modelos de execução fiscal e o fenômeno da macrolitigância tributária, examinando as transformações do sistema de cobrança da dívida ativa no Brasil e a progressiva incorporação dos métodos adequados de solução de conflitos ao ordenamento jurídico brasileiro. Analisa-se, ainda, a evolução normativa da autocomposição, especialmente após a Constituição de 1988, o Código de Processo Civil de 2015, a atuação do Conselho Nacional de Justiça e a regulamentação da transação tributária em âmbito federal, estadual e municipal, abordando-se de forma ampla os mecanismos de negociação.

A dissertação também examina a cooperação entre os Poderes como elemento estruturante das políticas públicas de autocomposição tributária, considerando que a efetividade dessas medidas depende da integração entre os órgãos responsáveis pela arrecadação, regulamentação e operacionalização dos mecanismos consensuais. Nesse contexto, a experiência do Tribunal de Justiça do Estado de Goiás apresenta-se como importante referencial empírico para análise da implementação de políticas públicas voltadas à redução da litigiosidade fiscal e à construção de modelo mais eficiente de tratamento dos conflitos tributários.

Após esta introdução, o primeiro capítulo apresenta a metodologia adotada na pesquisa, destacando a abordagem qualitativa, o método do estudo de caso, as fontes utilizadas e os limites temporais e espaciais da investigação. Na sequência, o segundo capítulo analisa as medidas implementadas pelo Tribunal de Justiça do Estado de Goiás voltadas à racionalização das execuções fiscais e à promoção da autocomposição tributária, com enfoque nas experiências concretamente desenvolvidas no âmbito estadual. O terceiro capítulo examina os aspectos

teóricos da tributação, os modelos de execução fiscal e os fenômenos da macrolitigância tributária e desjudicialização.

Ato contínuo, o quarto capítulo examina a cooperação entre os Poderes como elemento central para a promoção da autocomposição tributária, analisando seus fundamentos normativos e institucionais. Por sua vez, o quinto capítulo apresenta a cooperação institucional como vetor de efetividade da autocomposição tributária, ressaltando os impactos econômicos, eficiência administrativa e sustentabilidade fiscal advindos das medidas autocompositivas implementadas, com base em dados empíricos fornecidos pelo NUPEMEC/GO. Ao final, busca-se demonstrar se as hipóteses inicialmente formuladas foram confirmadas pela pesquisa, especialmente no que se refere à insuficiência estrutural do modelo tradicional de execução fiscal, à maior adequação dos mecanismos autocompositivos e à indispensabilidade da cooperação interinstitucional para a consolidação de políticas públicas consensuais em matéria tributária.

Por fim, o sexto capítulo reúne as considerações finais, sintetizando as conclusões da pesquisa e apontando perspectivas para o aprimoramento das políticas públicas na área. Dessa forma, busca-se demonstrar que a efetividade das políticas de autocomposição tributária depende, em larga medida, da superação de visão fragmentada da atuação estatal, em favor de modelo cooperativo, no qual os Poderes da República atuem de forma integrada, orientados por objetivos comuns de eficiência, justiça e sustentabilidade fiscal.

2 METODOLOGIA

2.1. Natureza da pesquisa e delimitação do objeto de estudo

A presente pesquisa possui natureza qualitativa, desenvolvida a partir de abordagem jurídico-institucional e interdisciplinar, voltada à análise da cooperação entre os Poderes da República como elemento estruturante para implementação e consolidação de políticas públicas de autocomposição tributária. A investigação insere-se no campo das pesquisas jurídicas contemporâneas que ultrapassam a perspectiva estritamente dogmática do Direito, buscando compreender o funcionamento concreto das instituições públicas e os impactos efetivamente produzidos pelas medidas implementadas no âmbito do sistema de justiça fiscal.

Nesse contexto, parte-se da compreensão de que o fenômeno da litigiosidade tributária não pode ser adequadamente analisado apenas sob perspectiva normativa ou abstrata, exigindo investigação capaz de correlacionar teoria jurídica, prática institucional e realidade empírica. Logo, a escolha pela abordagem qualitativa decorre da própria complexidade do objeto investigado.

A problemática central da dissertação pode ser sintetizada a partir do seguinte questionamento: em que medida a cooperação entre os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário contribui para a implementação e consolidação de políticas públicas voltadas à autocomposição tributária, especialmente no contexto do Estado de Goiás? A partir deste questionamento, foram formuladas três hipóteses centrais a serem verificadas ao longo do estudo. A primeira hipótese sustenta que o modelo tradicional de execução fiscal apresenta inadequação estrutural para o enfrentamento da macrolitigância tributária contemporânea, diante da excessiva judicialização, da baixa efetividade na recuperação dos créditos públicos e dos elevados custos operacionais do sistema. A segunda hipótese parte da premissa de que os mecanismos autocompositivos — especialmente a transação tributária, a conciliação e os programas consensuais de regularização fiscal — revelam-se alternativas mais eficientes, proporcionais e constitucionalmente adequadas para o tratamento dos conflitos tributários, na medida em que conciliam arrecadação, eficiência administrativa e preservação das garantias fundamentais do contribuinte, sem implicar renúncia indevida ao interesse público. Por fim, a terceira hipótese estabelece que a efetividade das políticas públicas de autocomposição tributária não pode ser alcançada por ação isolada de um único Poder da República, dependendo, estruturalmente, da atuação cooperativa e integrada entre Legislativo, Executivo e Judiciário, em modelo de governança fiscal colaborativa.

Nessa toada, frisa-se que o objetivo geral da presente pesquisa consiste em analisar em que medida a cooperação entre os Poderes da República contribui para a implementação e consolidação de políticas públicas de autocomposição tributária, tomando como referência a experiência desenvolvida pelo TJGO. Busca-se verificar se a atuação articulada entre Legislativo, Executivo e Judiciário constitui mecanismo apto a enfrentar a macrolitigância tributária, promover maior eficiência administrativa e fortalecer modelos consensuais de tratamento dos conflitos fiscais.

Para alcançar esse propósito, a pesquisa examina a evolução histórica da tributação e dos modelos de execução fiscal, investigando os fatores que contribuíram para a consolidação do atual cenário de litigiosidade em massa e para a insuficiência estrutural da execução fiscal como principal instrumento de recuperação do crédito público. Paralelamente, analisa os fundamentos jurídicos, constitucionais e institucionais da autocomposição tributária, com enfoque nos mecanismos de conciliação, mediação, transação tributária e programas de regularização fiscal.

Outrossim, o estudo busca identificar o papel desempenhado por cada um dos Poderes da República na construção das políticas públicas de consensualidade tributária, examinando a atuação do Legislativo na criação dos marcos normativos necessários à autocomposição, do Executivo na implementação dos mecanismos administrativos de negociação e do Judiciário na promoção e coordenação dos métodos adequados de solução de conflitos. Nesse contexto, analisa-se a compatibilidade dessas iniciativas com os princípios constitucionais do acesso à justiça, da eficiência administrativa e da duração razoável do processo.

No plano empírico, a pesquisa tem por objetivo examinar as medidas implementadas pelo Tribunal de Justiça do Estado de Goiás para racionalização das execuções fiscais e incentivo à autocomposição tributária, especialmente por meio da atuação do NUPEMEC, dos CEJUSCs, do Projeto “Execução Fiscal Eficiente” e das parcerias institucionais firmadas com os Municípios. Ao final, busca-se avaliar os impactos dessas iniciativas na redução da litigiosidade, no incremento da arrecadação, na racionalização da atividade jurisdicional e na consolidação de modelo cooperativo de governança pública voltado à solução consensual dos conflitos tributários.

Portanto, o objeto empírico da investigação encontra-se delimitado à experiência desenvolvida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Goiás, especialmente no que se refere às políticas públicas implementadas para incentivo à consensualidade tributária, à atuação do NUPEMEC/GO, aos CEJUSCs, ao Projeto “Execução Fiscal Eficiente” e às parcerias institucionais estabelecidas com os Municípios para promoção da autocomposição fiscal.

Destaca-se que a delimitação territorial e institucional da pesquisa justifica-se pela relevância das medidas desenvolvidas no âmbito goiano, que evidenciam a construção de modelo cooperativo voltado à gestão estratégica do contencioso tributário, especialmente mediante articulação entre Judiciário e Executivo municipal.

A pesquisa também se insere no debate contemporâneo acerca da transformação do papel do Poder Judiciário no Estado Constitucional contemporâneo. Conforme observa Kazuo Watanabe, o acesso à justiça não se limita ao acesso formal ao Poder Judiciário, exigindo a construção de mecanismos adequados à natureza dos conflitos e aptos a proporcionar soluções efetivas e socialmente adequadas (2011). Nessa perspectiva, a autocomposição tributária revela-se instrumento de racionalização institucional e fortalecimento democrático, ao permitir a construção de soluções mais eficientes, proporcionais e menos onerosas para Administração Pública e contribuinte.

Conclui-se que a relevância da pesquisa decorre da necessidade de compreensão crítica acerca das novas formas de atuação estatal em matéria tributária, especialmente diante da insuficiência estrutural do modelo tradicional de execução fiscal. Ao investigar empiricamente a experiência do Tribunal de Justiça do Estado de Goiás, a dissertação busca contribuir para o fortalecimento da pesquisa jurídica aplicada, aproximando teoria e prática institucional na análise das políticas públicas contemporâneas de consensualidade tributária.

2.2. O método do estudo de caso e a escolha da experiência do Tribunal de Justiça do Estado de Goiás

Adota-se o método do estudo de caso como eixo metodológico central da pesquisa, em razão da necessidade de examinar, de forma aprofundada e contextualizada, a experiência institucional desenvolvida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Goiás no âmbito das políticas públicas de autocomposição tributária e racionalização das execuções fiscais. A escolha desse método decorre da própria natureza do objeto investigado, uma vez que a pesquisa busca compreender fenômeno contemporâneo complexo, diretamente relacionado ao funcionamento das instituições públicas e à implementação concreta de mecanismos consensuais de resolução de conflitos fiscais.

O método do estudo de caso apresenta especial relevância para pesquisas jurídicas voltadas à análise empírica das instituições e políticas públicas. Conforme leciona Robert K. Yin, o estudo de caso consiste em investigação empírica destinada à compreensão aprofundada de fenômeno contemporâneo inserido em contexto da vida real, especialmente quando os

limites entre o fenômeno investigado e o contexto institucional em que se desenvolve não se apresentam claramente definidos (Yin, 2001, p. 19-20). Trata-se de método particularmente adequado para pesquisas que buscam examinar práticas administrativas, processos institucionais e dinâmicas organizacionais complexas, permitindo articulação entre análise teórica e realidade empírica.

Na mesma perspectiva, Antônio Carlos Gil sustenta que o estudo de caso possibilita investigação aprofundada e detalhada de determinado objeto, favorecendo compreensão ampla de suas múltiplas dimensões institucionais, sociais e normativas (1989, p. 78). O autor destaca que referido método se mostra flexível e recomendável nas fases iniciais de uma investigação sobre temas complexos, para a construção de hipóteses ou reformulação do problema (Gil, 1989, p. 79). Nessa linha, o estudo de caso permite aproximação metodológica entre teoria e prática, favorecendo a compreensão mais ampla da realidade investigada.

Outrossim, sob perspectiva filosófica, a escolha metodológica pela aproximação entre experiência concreta e construção teórica dialoga com a concepção desenvolvida por Immanuel Kant acerca da produção do conhecimento. Para Kant, todo conhecimento começa com a experiência, embora nem todo ele derive da experiência (2001, p. 53), evidenciando que a compreensão racional dos fenômenos depende do contato inicial com a realidade empírica, posteriormente submetida à reflexão crítica e sistematização teórica. Tal perspectiva revela-se especialmente adequada à presente investigação, haja vista que a análise das políticas públicas de autocomposição tributária parte da observação concreta das práticas institucionais desenvolvidas no âmbito do TJGO para, posteriormente, avançar à construção crítica das categorias teóricas relacionadas à consensualidade, eficiência administrativa e cooperação entre os Poderes.

A escolha da experiência do TJGO como unidade empírica de análise decorre da relevância institucional das medidas implementadas pelo órgão no enfrentamento da macrolitigância tributária e na promoção da autocomposição fiscal. Diante das normativas do CNJ, o Tribunal vem desenvolvendo iniciativas estruturadas voltadas à racionalização das execuções fiscais, à utilização de ferramentas de gestão estratégica e à construção de mecanismos consensuais de resolução de conflitos tributários, especialmente mediante atuação articulada com o Poder Executivo municipal. Nesse cenário, destacam-se o Projeto “Execução Fiscal Eficiente”, a atuação do NUPEMEC/GO, os mutirões de conciliação tributária, a utilização de ferramentas de Business Intelligence e Análise de Pareto, bem como a atuação dos CEJUSCs fiscais e regionais.

Cumpre registrar que a escolha do caso concreto também se justifica pela trajetória profissional da autora, que atualmente exerce a função de Coordenadora do 7º CEJUSC Regional, com sede na Comarca de Rio Verde/GO, atuando diretamente na implementação e acompanhamento de políticas públicas voltadas à autocomposição e à solução consensual de conflitos. Tal circunstância proporcionou contato institucional direto com as práticas analisadas ao longo da pesquisa, permitindo observação concreta dos desafios estruturais relacionados às execuções fiscais, bem como dos impactos produzidos pelas iniciativas consensuais desenvolvidas no âmbito do Tribunal de Justiça do Estado de Goiás.

Ressalta-se que a inserção institucional da pesquisadora no contexto investigado não compromete a cientificidade da investigação. Ao contrário, fortalece a compreensão empírica do objeto analisado, permitindo aproximação qualificada entre experiência prática e reflexão teórica. A escolha metodológica busca justamente alinhar prática institucional e construção acadêmica, especialmente diante da natureza aplicada do fenômeno investigado. O estudo de caso, nesse contexto, não se limita à descrição de experiências administrativas isoladas, constituindo verdadeiro eixo científico da investigação, a partir do qual se torna possível compreender concretamente as potencialidades e limitações da cooperação entre os Poderes na construção de políticas públicas de consensualidade tributária.

Nesse viés, a adoção do estudo de caso também dialoga com a concepção contemporânea de pesquisa jurídica empírica, voltada à superação de modelos exclusivamente abstratos de produção do conhecimento jurídico. Isto porque a compreensão crítica do sistema de justiça exige análise concreta de seu funcionamento institucional e de seus impactos sociais, superando perspectivas puramente normativistas (Santos, 2007). Nesse sentido, a investigação busca aproximar teoria jurídica e realidade institucional, compreendendo o Direito não apenas como sistema normativo, mas como prática social concretamente desenvolvida pelas instituições públicas.

Assim, o método do estudo de caso revela-se adequado não apenas pela possibilidade de investigação aprofundada do fenômeno da autocomposição tributária, mas também pela capacidade de articular análise normativa, institucional e empírica, permitindo compreensão mais ampla das políticas públicas implementadas no Estado de Goiás e de seus impactos na racionalização do contencioso tributário.

2.3. Fontes de pesquisa e técnicas de coleta de dados

A presente investigação fundamenta-se na utilização articulada de fontes primárias e secundárias, com o objetivo de conferir rigor metodológico, densidade empírica e sustentação teórica à análise desenvolvida. A pluralidade das fontes utilizadas decorre da própria complexidade do objeto investigado, que exige correlação entre documentos institucionais, dados empíricos, legislação, produção doutrinária e pesquisas acadêmicas voltadas à consensualidade tributária e à gestão do contencioso fiscal.

As fontes primárias da pesquisa consistem, principalmente, em documentos institucionais produzidos pelo Tribunal de Justiça do Estado de Goiás, relatórios elaborados pelo Núcleo Permanente de Métodos Consensuais de Solução de Conflitos (NUPEMEC/GO), dados estatísticos relacionados às execuções fiscais, atos normativos referentes ao Projeto "Execução Fiscal Eficiente", e informações disponibilizadas pelos CEJUSCs participantes das iniciativas consensuais, além de relatórios e dados da Procuradoria-Geral do Estado de Goiás e por entes municipais que aderiram às políticas consensuais examinadas.

A utilização dessas fontes primárias permitiu aproximação concreta da realidade institucional investigada, possibilitando análise empírica das políticas públicas implementadas e de seus impactos na gestão do contencioso tributário. A pesquisa buscou examinar não apenas os resultados quantitativos produzidos pelas iniciativas consensuais, mas também os mecanismos institucionais que possibilitaram sua implementação, especialmente no que se refere à cooperação entre Judiciário e Executivo municipal.

As fontes secundárias foram compostas por ampla revisão bibliográfica e normativa, envolvendo doutrina tributária, constitucional, processual e administrativa, além de artigos científicos, dissertações, teses, relatórios técnicos e pesquisas empíricas produzidas por instituições como IPEA, CNJ e Insper. A revisão bibliográfica buscou fornecer sustentação teórica à análise desenvolvida, especialmente no que se refere aos debates contemporâneos acerca da macrolitigância tributária, da eficiência administrativa, da consensualidade e da cooperação institucional entre os Poderes.

As técnicas de coleta de dados envolveram levantamento bibliográfico, pesquisa documental, análise normativa, levantamento estatístico e exame de relatórios institucionais relacionados às execuções fiscais e aos mecanismos autocompositivos implementados no Estado de Goiás. A utilização de múltiplas fontes permitiu triangulação metodológica das informações coletadas, fortalecendo a consistência da investigação e possibilitando correlação entre os dados empíricos e os referenciais teóricos adotados.

2.4. Procedimento de análise e interpretação dos dados

O procedimento metodológico adotado consistiu na análise qualitativa, documental e interpretativa dos dados coletados, mediante correlação entre os elementos empíricos obtidos e os referenciais teóricos relacionados à tributação, eficiência administrativa, acesso à justiça, consensualidade e cooperação institucional entre os Poderes da República. Destaca-se que a investigação não se limitou à descrição das medidas implementadas no âmbito do Tribunal de Justiça do Estado de Goiás, buscando desenvolver análise crítica acerca dos impactos concretos produzidos pelas políticas públicas de autocomposição tributária examinadas.

A interpretação dos dados foi realizada a partir de perspectiva sistemática e crítica, buscando verificar em que medida as iniciativas consensuais implementadas no Estado de Goiás contribuíram para redução da litigiosidade tributária, racionalização das execuções fiscais, incremento da arrecadação e fortalecimento da eficiência administrativa. A análise também buscou compreender os limites estruturais do modelo tradicional de execução fiscal e as razões pelas quais a consensualidade vem se consolidando como alternativa mais adequada para tratamento do contencioso tributário de massa.

Os dados empíricos coletados foram correlacionados com os referenciais teóricos desenvolvidos ao longo da pesquisa, especialmente no que se refere à insuficiência estrutural do modelo adjudicatório tradicional, à necessidade de fortalecimento da cooperação institucional e à transformação do papel do Poder Judiciário no Estado contemporâneo. A investigação buscou analisar não apenas os resultados quantitativos obtidos pelas medidas examinadas, mas também seus reflexos institucionais, administrativos e jurídicos na construção de modelo mais eficiente de governança pública.

O procedimento analítico também se orientou pela verificação das hipóteses inicialmente formuladas na pesquisa, especialmente quanto à inadequação estrutural da execução fiscal massificada, à maior eficiência dos mecanismos autocompositivos e à indispensabilidade da cooperação entre Legislativo, Executivo e Judiciário para consolidação das políticas públicas consensuais em matéria tributária.

A análise interpretativa adotada buscou evitar abordagem meramente descritiva ou estatística, privilegiando a compreensão crítica do fenômeno investigado. Conforme observa Boaventura de Sousa Santos, a análise do sistema de justiça exige compreensão das práticas institucionais concretamente desenvolvidas pelos órgãos públicos e de seus impactos sociais efetivos (Santos, 2007). Nessa perspectiva, a pesquisa buscou compreender a autocomposição tributária como fenômeno institucional complexo, relacionado à transformação das formas

contemporâneas de atuação estatal e à construção de modelos cooperativos de resolução de conflitos.

2.5. Limitações da pesquisa e justificativa da estrutura metodológica da dissertação

A presente pesquisa possui delimitações metodológicas inerentes ao método do estudo de caso adotado, tendo em vista que a investigação se concentra na experiência desenvolvida no âmbito do TJGO e nos Municípios participantes das iniciativas consensuais examinadas, razão pela qual os resultados obtidos não podem ser automaticamente generalizados para todos os entes federativos brasileiros. Ressalta-se que as diferenças estruturais, econômicas, administrativas e institucionais existentes entre os diversos Estados e Municípios impõem cautela quanto à universalização das conclusões extraídas a partir da experiência goiana.

Além disso, parte dos dados analisados decorre de relatórios institucionais produzidos pelos próprios órgãos participantes das políticas públicas examinadas, circunstância que exige interpretação crítica das informações obtidas. Não obstante, a utilização de múltiplas fontes documentais, normativas e bibliográficas permitiu maior consistência metodológica à investigação, reduzindo riscos de parcialidade analítica e fortalecendo a confiabilidade dos dados examinados.

Cumpre destacar que a presente pesquisa também possui delimitação temporal específica, diretamente relacionada às fontes empíricas e documentais utilizadas ao longo da investigação. Os dados analisados relativos às políticas públicas de autocomposição tributária implementadas pelo Tribunal de Justiça do Estado de Goiás concentram-se, principalmente, nas informações disponibilizadas pelo NUPEMEC/GO até abril de 2025, especialmente aquelas relacionadas aos mutirões de conciliação tributária realizados no ano de 2024, com destaque para as iniciativas desenvolvidas durante a Semana Nacional do Contencioso Tributário promovida pelo Conselho Nacional de Justiça. Tal recorte temporal decorre da disponibilidade dos dados institucionais consolidados até o momento da elaboração da pesquisa, permitindo análise empírica mais segura acerca dos impactos concretos das medidas consensuais implementadas no âmbito estadual.

Da mesma forma, os dados relacionados à transação tributária em âmbito federal encontram-se fundamentados, sobretudo, nos estudos produzidos pelo Insper no ano de 2022, utilizados na dissertação em razão de sua relevância metodológica e da consistência das análises desenvolvidas acerca dos impactos arrecadatórios e institucionais dos mecanismos consensuais adotados pela União. Embora posteriores alterações normativas e administrativas possam ter

ocorrido após referido período, os estudos examinados permanecem relevantes para compreensão do cenário de consolidação da transação tributária no contexto brasileiro contemporâneo.

No que se refere às execuções fiscais no Estado de Goiás, a pesquisa utiliza, como importante base empírica, os dados produzidos em estudo referente ao ano de 2018, especialmente aqueles voltados à análise da distribuição das execuções fiscais por município e à concentração do acervo processual estadual. Referido levantamento mostra-se particularmente relevante para compreensão estrutural da litigiosidade tributária no âmbito goiano, permitindo identificação das distorções relacionadas à judicialização massificada e à concentração da arrecadação em reduzido número de processos. Embora se trate de recorte temporal anterior às políticas públicas consensuais mais recentes, os dados permanecem relevantes para demonstração das características estruturais do contencioso tributário estadual e para compreensão das razões que impulsionaram a adoção de medidas voltadas à racionalização das execuções fiscais.

Também integram o suporte empírico da pesquisa os dados constantes do relatório "Justiça em Números 2025", elaborado pelo Conselho Nacional de Justiça, especialmente no que se refere aos índices de congestionamento processual das execuções fiscais e aos impactos desse acervo na estrutura do Poder Judiciário brasileiro. A utilização do relatório mais recente disponível busca conferir contemporaneidade à análise institucional desenvolvida, permitindo contextualização atualizada da litigiosidade tributária no cenário nacional.

Além disso, a investigação utiliza como referência metodológica e teórica o estudo desenvolvido pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada no ano de 2011, intitulado "Custo unitário do processo de execução fiscal na Justiça Federal", elaborado em parceria com o Conselho Nacional de Justiça. Referida pesquisa permanece como importante marco empírico na análise da eficiência das execuções fiscais brasileiras, especialmente por demonstrar o elevado custo operacional e o longo tempo médio de tramitação desses processos no sistema judicial brasileiro. Apesar de sua produção remontar ao ano de 2011, o estudo continua amplamente utilizado pela doutrina e pelas pesquisas contemporâneas relacionadas à litigiosidade fiscal, em razão da relevância metodológica de seus resultados e da ausência de alterações estruturais substanciais no modelo tradicional de execução fiscal brasileiro.

Sob o aspecto espacial, a pesquisa também apresenta delimitação própria do método de estudo de caso adotado. A investigação concentra-se na experiência desenvolvida no âmbito do Tribunal de Justiça do Estado de Goiás, especialmente nos municípios que aderiram às políticas públicas de autocomposição tributária implementadas pelo TJGO, mediante atuação articulada

entre CEJUSCs, NUPEMEC/GO e Poder Executivo municipal. A escolha desse recorte territorial decorre da própria lógica metodológica do estudo de caso, que pressupõe análise aprofundada e contextualizada de realidade institucional específica, permitindo compreensão concreta das práticas implementadas, de seus resultados e de suas limitações.

Assim, os municípios analisados ao longo da dissertação não representam a integralidade dos entes federativos goianos, mas especificamente aqueles que aderiram às iniciativas consensuais examinadas, sobretudo os participantes dos mutirões de conciliação tributária e das políticas públicas desenvolvidas no contexto da Semana Nacional do Contencioso Tributário. Tal delimitação metodológica permite investigação mais aprofundada acerca da efetividade das medidas implementadas, sem pretensão de generalização automática dos resultados para todos os municípios brasileiros ou mesmo para todos os municípios do Estado de Goiás.

Conforme já assinalado, a dissertação adota estrutura metodológica invertida em relação ao modelo tradicional das pesquisas jurídicas. Em vez de iniciar exclusivamente pela construção abstrata do referencial teórico para posteriormente alcançar a análise empírica, optou-se por iniciar a investigação a partir da experiência concreta desenvolvida no Estado de Goiás. Tal escolha metodológica decorre da própria natureza do objeto investigado, uma vez que a pesquisa busca compreender a efetividade concreta das políticas públicas de autocomposição tributária, circunstância que exige aproximação inicial com a realidade institucional efetivamente desenvolvida pelos órgãos públicos envolvidos.

A opção pela inversão metodológica busca aproximar empiria e teoria, permitindo que os problemas observados na prática institucional conduzam à problematização teórica subsequente. Assim, o estudo das medidas implementadas pelo Tribunal de Justiça do Estado de Goiás não constitui simples ilustração do referencial teórico posteriormente desenvolvido, mas verdadeiro eixo estruturante da investigação científica. A experiência concreta do TJGO funciona como ponto de partida metodológico para compreensão crítica das insuficiências do modelo tradicional de execução fiscal e da necessidade de fortalecimento da cooperação institucional e dos mecanismos consensuais em matéria tributária.

A adoção dessa estrutura metodológica também se justifica pela compreensão de que o fenômeno da autocomposição tributária possui forte dimensão prática e institucional, cuja análise exige investigação diretamente conectada à realidade concreta das políticas públicas efetivamente implementadas. Nesse contexto, este estudo busca contribuir para fortalecimento da pesquisa jurídica empírica no Brasil, aproximando a reflexão acadêmica e experiência institucional na análise das transformações contemporâneas do sistema de justiça tributário.

3 MEDIDAS IMPLEMENTADAS PELO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE GOIÁS PARA A PROMOÇÃO DA AUTOCOMPOSIÇÃO TRIBUTÁRIA

3.1. A realidade do Estado de Goiás: breve análise da distribuição das execuções fiscais

A compreensão das medidas implementadas no Estado de Goiás para o enfrentamento da litigiosidade tributária demanda, como etapa prévia, a análise da realidade empírica que caracteriza a distribuição das execuções fiscais no âmbito estadual. Tal exame, fundamentado nos dados constantes do Relatório de Atuação do Grupo Especial de Execução Fiscal (GEEF), da Procuradoria Tributária da Procuradoria-Geral do Estado de Goiás, revela não apenas a dimensão quantitativa do fenômeno, mas, sobretudo, sua natureza estrutural, evidenciando a inadequação do modelo tradicional de cobrança judicial como instrumento predominante de recuperação do crédito público.

A partir de recorte territorial vinculado às Procuradorias Regionais da PGE-GO, verifica-se que a "litigiosidade fiscal se distribui de forma capilarizada em todo o território estadual, abrangendo unidades que vão além da capital, como Anápolis, Rio Verde e Luziânia" (Diniz, 2020, p. 106). Tal dispersão revela que o problema da execução fiscal não se restringe aos grandes centros urbanos, mas assume contornos estruturais, reproduzindo-se de maneira homogênea em diferentes regiões. Esse dado permite afastar leituras simplificadoras do fenômeno, exigindo abordagem sistêmica e institucional.

No plano quantitativo, destaca-se a "predominância de execuções fiscais de baixo valor econômico, com significativa incidência de demandas inferiores a R$ 500 mil" (Diniz, 2020, p. 106). Esse dado evidencia uma distorção relevante na racionalidade administrativa, na medida em que parcela expressiva da estrutura estatal é mobilizada para a cobrança de créditos cujo custo de persecução judicial pode superar o benefício econômico potencial. Tal cenário confirma a crítica desenvolvida pela análise econômica do direito, segundo a qual a eficiência deve orientar a atuação estatal, especialmente na alocação de recursos públicos escassos. Nesse sentido, Richard Posner sustenta que "um sistema jurídico eficiente é aquele que minimiza os custos sociais totais, incluindo os custos de adjudicação" (Posner, 2014, p. 23), o que não se verifica no modelo massificado de execução fiscal.

Além disso, a elevada incidência de créditos de pequeno valor evidencia a ausência de critérios de seletividade no ajuizamento das execuções fiscais, o que revela a permanência de um paradigma tradicional de atuação fazendária, centrado no dever abstrato de arrecadar, sem a incorporação de parâmetros de recuperabilidade. Referida prática destoa das diretrizes

contemporâneas de administração pública, especialmente do princípio da eficiência, previsto no art. 37 da Constituição Federal.

Em contraponto, os dados relativos aos créditos de maior valor evidenciam uma concentração significativa da arrecadação em poucos processos. O relatório do Grupo Especial de Execuções Fiscais (GEEF) aponta que, no ano de 2017, apenas cinco devedores foram responsáveis por 40,8% de todo o valor arrecadado judicialmente, "totalizando R$ 48.889.962,46 em execuções fiscais, além de R$ 123.264.978,04 obtidos por meio de parcelamentos" (Diniz, 2020, p. 102). Esse dado é particularmente relevante, pois evidencia uma forte concentração da efetividade arrecadatória em um número extremamente reduzido de processos. Em outras palavras, enquanto milhares de execuções fiscais tramitam sem resultado concreto, a arrecadação efetiva está concentrada em poucos grandes devedores. Tal constatação reforça a necessidade de adoção de critérios de seletividade, priorizando créditos com maior potencial de recuperação.

Ainda no plano quantitativo, Diniz destaca que os índices de recuperação da dívida ativa são extremamente baixos, "não atingindo sequer 1% do total da dívida ativa após o ajuizamento das execuções fiscais" (2020, p. 188), o que evidencia que a execução fiscal, como instrumento principal de cobrança, apresenta desempenho extremamente reduzido em termos de efetividade. De se assinalar que os mecanismos consensuais, especialmente os parcelamentos, são responsáveis pela maior parte da arrecadação. Em determinados períodos, os parcelamentos representaram mais de 90% dos valores efetivamente recuperados, "superando amplamente os resultados obtidos por meio da execução fiscal tradicional" (Diniz, 2020, p. 188). Esse dado reforça, de forma inequívoca, a superioridade dos mecanismos consensuais em termos de eficiência arrecadatória.

Outro aspecto quantitativo relevante refere-se à composição do estoque processual, uma vez que se verifica a existência de um grande volume de processos de pequeno valor em tramitação sem recuperação do crédito, "o que contribui para o congestionamento do sistema" (Diniz, 2020, p. 102). Esse cenário demonstra que o problema não está apenas no ingresso de novas demandas, mas também na manutenção de processos inviáveis em tramitação por longos períodos.

Nesse contexto, a análise quantitativa reforça a tese de que a adoção de políticas públicas voltadas à autocomposição tributária é não apenas desejável, mas necessária. A elevada participação dos parcelamentos na arrecadação demonstra que os contribuintes respondem de forma mais eficiente a mecanismos consensuais, especialmente quando estes consideram sua capacidade econômica. Outrossim, os dados evidenciam a importância da

implementação de critérios de seletividade no ajuizamento das execuções fiscais, destacando que a priorização de créditos de maior valor e maior probabilidade de recuperação pode gerar ganhos significativos de eficiência, reduzindo o volume de processos e aumentando a arrecadação efetiva.

Com efeito, o problema da execução fiscal não se limita à sua duração, mas está relacionado à forma como o processo é estruturado e gerenciado. O elevado tempo de tramitação decorre, em grande medida, da incapacidade do sistema em dar vazão ao volume de demandas, o que resulta em longos períodos de inatividade processual, os quais refletem não apenas a sobrecarga do Judiciário, mas também a inadequação do modelo de cobrança judicial como instrumento principal de recuperação de créditos.

Observa-se que grande parte das execuções fiscais envolve créditos de baixo valor ou devedores sem patrimônio identificado. Nesses casos, a probabilidade de recuperação é extremamente reduzida, o que torna a utilização da via judicial economicamente ineficiente. Esse cenário evidencia a necessidade de revisão do paradigma tradicional de cobrança da dívida ativa, haja vista que a utilização indiscriminada da execução fiscal como instrumento principal de arrecadação ignora a heterogeneidade dos créditos e dos devedores, tratando de forma uniforme situações que demandam abordagens diferenciadas. Por demais, a ausência de classificação prévia dos créditos, com base em critérios de recuperabilidade, contribui para a ineficiência do sistema, ao direcionar esforços para demandas de baixo retorno.

Quanto à estrutura judiciária, verifica-se que a distribuição dos processos de execução fiscal também impacta a organização interna do Poder Judiciário. Em varas mistas, o elevado volume dessas demandas compromete a tramitação de outras matérias, uma vez que magistrados e servidores precisam dividir sua atuação entre diferentes tipos de processos. Esse cenário pode resultar no aumento do tempo de resposta em outras áreas, afetando a prestação jurisdicional de forma mais ampla. Segundo relatório Justiça em Números, sem as execuções fiscais, o tempo médio de tramitação dos processos baixados cairia de 2 anos e 8 meses para 1 ano e 8 meses em 2024 (Conselho, 2025).

Por outro lado, a criação de varas especializadas em execução fiscal, embora permita maior foco na matéria, não resolve o problema do congestionamento. Observa-se que, mesmo em varas especializadas, o elevado número de processos impede a redução significativa do tempo de tramitação, uma vez que “a demanda continua superando a capacidade de processamento” (Diniz, 2020, p. 96). Isso demonstra que a especialização, embora relevante, não é suficiente para enfrentar o problema estrutural da execução fiscal.

A partir desse diagnóstico, é possível identificar que a distribuição dos processos de execução fiscal no Estado de Goiás reflete um modelo de atuação baseado na lógica da judicialização em massa, modelo que se mostra incompatível com as diretrizes contemporâneas de administração pública, as quais exigem racionalidade na alocação de recursos e foco em resultados.

Nesse contexto, ganha relevância a adoção de mecanismos alternativos de recuperação de créditos, especialmente aqueles baseados na consensualidade. A autocomposição tributária surge, assim, como instrumento capaz de enfrentar as limitações do modelo tradicional, ao permitir soluções mais céleres e eficientes, alinhadas à capacidade econômica do devedor e às necessidades da Administração Pública.

Tem-se que as medidas alternativas de cobrança, especialmente aquelas de baixo custo, são mais adequadas para créditos de pequeno valor, ao passo que a execução fiscal deveria ser reservada para casos com maior probabilidade de recuperação. Essa lógica reforça a importância da seletividade no ajuizamento, como forma de otimizar a utilização dos recursos públicos e aumentar a eficiência do sistema.

Portanto, a implementação de políticas de gestão eficiente e autocomposição tributária no Estado de Goiás deve ser compreendida como resposta a um problema estrutural evidenciado pela análise da distribuição das execuções fiscais. Ao reduzir a dependência da via judicial e incentivar soluções consensuais, tais políticas contribuem para a diminuição do estoque processual e para o aumento da efetividade na recuperação de créditos.

Ressalta-se que a autocomposição tributária não se apresenta apenas como alternativa, mas como instrumento necessário para a construção de um modelo mais eficiente de gestão fiscal. Ao integrar mecanismos consensuais ao sistema de cobrança, o Estado de Goiás pode avançar na superação das limitações do modelo tradicional, promovendo maior efetividade na arrecadação e contribuindo para a melhoria da prestação jurisdicional.

Dessa forma, faz-se necessária a implementação de medidas inovadoras, capazes de alinhar a atuação do Poder Judiciário e da Administração Pública aos princípios da eficiência, economicidade e razoável duração do processo, questão que tem sido objeto de atuação pelo Tribunal de Justiça do Estado de Goiás, como se expõe a seguir.

3.2. Projeto “Execução Fiscal Eficiente”: gestão estratégica, celeridade processual e promoção da solução consensual

Como é cediço, a elevada litigiosidade decorrente das execuções fiscais representa um dos maiores desafios estruturais do Poder Judiciário brasileiro. Trata-se de fenômeno caracterizado por acúmulo massivo de processos, baixo índice de recuperação proporcional ao custo da tramitação e expressivo impacto nos indicadores de congestionamento judicial. A execução fiscal, embora concebida como instrumento célere de tutela do crédito público, historicamente revelou limitações práticas quando submetida a um modelo tradicional de processamento padronizado, pouco sensível à análise econômica do custo-benefício e à gestão estratégica do acervo.

Atento a essa realidade, o Tribunal de Justiça do Estado de Goiás tem desenvolvido projetos na esfera do contencioso tributário, mormente observando as diretrizes traçadas pelo Conselho Nacional de Justiça. Nesse cenário, insere-se o Projeto "Execução Fiscal Eficiente", institucionalizado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Goiás por meio do Decreto Judiciário nº 1.757/2022, como iniciativa voltada à construção de método eficaz de gestão do acervo processual das execuções fiscais municipais e à materialização da duração razoável do processo (TJGO, 2022).

O referido decreto estabelece que a iniciativa visa estimular a difusão de ações direcionadas à construção de método eficiente e eficaz para a gestão processual dos executivos fiscais municipais, promovendo definição de fluxo de trabalho, capacitação de pessoas, planejamento estratégico e interlocução institucional com os Municípios goianos (TJGO, 2022). A institucionalização formal do projeto revela que não se trata de prática administrativa isolada, mas de política pública judicial estruturada, alinhada às diretrizes da Estratégia Nacional do Poder Judiciário estabelecida pela Resolução do CNJ nº 325/2020. Ao inserir o projeto no âmbito estratégico da Presidência do Tribunal, com coordenação da Diretoria de Planejamento e Inovação e atuação articulada com o NUPEMEC, o TJGO confere centralidade institucional à temática da execução fiscal, reconhecendo seu impacto sistêmico na prestação jurisdicional.

A racionalidade subjacente ao projeto dialoga diretamente com o princípio constitucional da eficiência administrativa, previsto no art. 37 da Constituição Federal, e com o direito fundamental à duração razoável do processo, consagrado no art. 5º, LXXVIII. Ao mesmo tempo, aproxima-se da análise econômica do direito, na medida em que prevê expressamente a identificação do custo médio da execução fiscal com vistas à definição de valor de alçada para cobrança judicial (TJGO, 2022). A preocupação com o custo médio do processo revela compreensão de que a atividade jurisdicional não pode ser desenvolvida de forma dissociada de critérios de economicidade e racionalidade. Richard Posner, ao tratar da análise

econômica do direito, sustenta que as instituições jurídicas devem ser avaliadas também sob o prisma da eficiência alocativa, especialmente quando envolvem recursos públicos escassos (2014). No âmbito das execuções fiscais, essa perspectiva mostra-se particularmente relevante, pois inúmeros processos possuem valor inferior ao custo estimado de sua tramitação.

O Projeto "Execução Fiscal Eficiente" parte de diagnóstico empírico consistente acerca da concentração do acervo processual em determinadas comarcas e da necessidade de tratamento diferenciado dos processos com maior potencial arrecadatório. Conforme apresentado pela Diretoria de Planejamento e Inovação do TJGO, algumas comarcas representam aproximadamente 80% do acervo de execução fiscal do Estado, totalizando quase 300 mil processos (TJGO, 2021). Assim, busca-se identificar os 20% dos processos que, em regra, correspondem a cerca de 80% do valor de arrecadação da respectiva unidade judiciária (TJGO, 2021), conforme análise de Pareto, técnica desenvolvida pelo economista italiano Vilfredo Pareto, no final do século XIX (Laoyan, 2026).

A análise de Pareto, também denominada regra 80/20, configura-se como um instrumento teórico e prático voltado à racionalização da tomada de decisões, a partir da identificação da desigualdade existente entre causas e efeitos em determinado fenômeno. Parte-se da premissa de que os resultados não decorrem de maneira proporcional dos fatores que os originam, mas, ao contrário, concentram-se de forma significativa em um número reduzido de causas, o que revela a necessidade de hierarquização das prioridades.

Sob essa perspectiva, a aplicação da análise de Pareto permite selecionar, dentre múltiplas variáveis, aquelas que efetivamente produzem maior impacto, favorecendo a adoção de estratégias mais eficientes e direcionadas. Referida abordagem contribui para evitar a dispersão de recursos em fatores de baixa relevância, promovendo uma atuação mais estratégica, especialmente em ambientes complexos que exigem decisões fundamentadas em critérios objetivos.

De acordo com Sarah Laoyan (2026), "a regra 80/20 sugere que cerca de 80% dos resultados vêm de 20% das causas", evidenciando a concentração dos efeitos em um conjunto restrito de fatores determinantes. A partir dessa compreensão, a análise de Pareto se consolida como ferramenta essencial para a definição de prioridades e para a maximização de resultados, ao orientar a concentração de esforços naquilo que efetivamente gera maior retorno. Essa estratégia permite direcionar a atuação jurisdicional aos casos de maior relevância econômica e com elevado grau de recuperabilidade do crédito, evitando dispersão de recursos humanos e tecnológicos em demandas cujo retorno é diminuto.

Verifica-se, dessa forma, que a aplicação da Análise de Pareto ao acervo processual demonstra incorporação de lógica gerencial à administração da justiça, sem comprometer as garantias processuais. Ao priorizar processos com maior potencial arrecadatório, o Tribunal promove racionalização do trabalho judicial e potencializa resultados concretos. Marinoni, Arenhart e Mitidiero enfatizam que a efetividade do processo não se resume à produção formal de decisões, "mas à capacidade de atender às tutelas prometidas pelo direito material, gerando resultados práticos socialmente relevantes" (Arenhart e Mitidiero, 2017, p. 228). Sob essa perspectiva, a gestão estratégica do acervo revela-se instrumento legítimo de aprimoramento da jurisdição, desde que pautada por critérios objetivos e transparentes.

Outro elemento estruturante do projeto consiste na elaboração de Painel Gerencial de *Business Intelligence* (BI), previsto expressamente no Decreto Judiciário nº 1.757/2022 (TJGO, 2022). A utilização de ferramentas de BI permite acompanhamento em tempo real dos indicadores de desempenho, identificação de gargalos, análise do perfil do acervo e monitoramento da arrecadação decorrente das execuções fiscais. A incorporação de tecnologia à gestão judicial insere-se no movimento mais amplo de transformação digital do Poder Judiciário brasileiro, alinhado à agenda da Justiça 4.0. A gestão orientada por dados fortalece a transparência e a *accountability* institucional, além de permitir tomada de decisão fundamentada em evidências empíricas. Bresser-Pereira, ao discorrer sobre a reforma gerencial do Estado, destaca que a administração pública contemporânea deve ser orientada por resultados e indicadores mensuráveis, "substituindo modelos burocráticos tradicionais por sistemas baseados em eficiência e desempenho" (Bresser-Pereira, 1998, p. 151-156).

No âmbito das execuções fiscais, o uso de BI contribui para identificação de padrões de inadimplência, tempo médio de tramitação, taxa de arquivamento e efetividade da cobrança, subsidiando estratégias mais adequadas. Dados apresentados na exposição institucional do projeto indicam impacto expressivo na arrecadação e no arquivamento de processos nas comarcas participantes, revelando incremento na eficiência da gestão processual (TJGO, 2021). Ainda que tais números não esgotem a análise qualitativa do projeto, evidenciam potencial concreto de melhoria na prestação jurisdicional.

A interlocução institucional com os Municípios constitui outro eixo relevante da iniciativa. O decreto prevê a promoção de diálogo com chefes dos Poderes Executivo e Legislativo municipais para criação de leis fixando valor mínimo para cobrança judicial ou autorizando acordos até determinada alçada (TJGO, 2022). Essa previsão demonstra compreensão de que a eficiência da execução fiscal não depende exclusivamente da atuação do Judiciário, mas da coordenação interinstitucional. A fixação de valor de alçada evita o

ajuizamento de demandas cujo custo supera o benefício econômico, promovendo racionalidade administrativa e reduzindo litigiosidade desnecessária.

A previsão de utilização preferencial dos mecanismos de solução adequada de conflitos, constante do art. 5º do Decreto Judiciário nº 1.757/2022, reforça a dimensão consensual do projeto (TJGO, 2022). Caso editada lei municipal autorizando acordos em executivos fiscais, caberá ao NUPEMEC a gestão de mutirões e o fomento à conciliação. Tal diretriz integra o projeto à Política Judiciária Nacional instituída pela Resolução nº 125/2010 do CNJ, que estabelece a conciliação e a mediação como instrumentos prioritários de tratamento adequado dos conflitos. A execução fiscal eficiente, nesse contexto, não se limita à aceleração de atos processuais, mas busca promover ambiente institucional favorável à autocomposição tributária.

A consensualidade em matéria fiscal representa evolução significativa no tratamento do crédito público. Tradicionalmente, a relação tributária foi concebida sob perspectiva eminentemente coercitiva. Contudo, a doutrina contemporânea reconhece espaço para consensualidade administrativa, desde que autorizada por lei e preservado o interesse público. Di Pietro sustenta que "a Administração pode celebrar acordos quando houver previsão normativa e quando a solução consensual se mostrar mais vantajosa ao interesse coletivo" (Di Pietro, 2022, p. 2.365). A execução fiscal eficiente, ao estimular acordos até determinado valor de alçada e ao integrar CEJUSCs e NUPEMEC na gestão do acervo, contribui para mudança cultural no tratamento do contencioso tributário municipal.

A padronização de fluxos de trabalho, a capacitação de magistrados e servidores e o agrupamento de autos para decisão ou movimentação em lote também compõem o arcabouço metodológico do projeto (TJGO, 2022). Essas medidas reduzem retrabalho, aumentam previsibilidade e permitem tratamento uniforme de demandas repetitivas. A automação de procedimentos, inclusive mediante utilização de scripts e ferramentas eletrônicas, contribui para maior celeridade sem comprometer a segurança jurídica.

Didier Jr. observa que a duração razoável do processo deve ser compreendida como tempo adequado à efetividade da tutela jurisdicional, não significando mera rapidez formal, mas eficiência com respeito às garantias processuais. Nesse sentido, reflete: "não existe um princípio da celeridade. O processo não tem de ser rápido/célere: o processo deve demorar o tempo necessário e adequado à solução do caso submetido ao órgão jurisdicional" (Didier Jr., 2017, p. 110).

A combinação entre gestão estratégica, análise de dados, racionalidade econômica e estímulo à autocomposição revela que o Projeto "Execução Fiscal Eficiente" transcende modelo tradicional de aceleração processual, e configura política pública judicial estruturada, orientada

por resultados e alinhada às diretrizes nacionais de governança e inovação no Judiciário. Seus benefícios manifestam-se na redução do acervo congestionado, no aumento da arrecadação efetiva, na racionalização do trabalho judicial, no fortalecimento da cultura de consensualidade e na melhoria dos indicadores institucionais de desempenho.

Logo, o Projeto "Execução Fiscal Eficiente" do Tribunal de Justiça do Estado de Goiás representa experiência inovadora de gestão estratégica do contencioso tributário municipal. Ao integrar diagnóstico estatístico, aplicação da Análise de Pareto, uso de ferramentas de *Business Intelligence*, interlocução institucional com Municípios e promoção de solução consensual, o projeto concretiza os princípios constitucionais da eficiência e da duração razoável do processo, contribuindo para superação do paradigma massificado e pouco efetivo das execuções fiscais tradicionais. Trata-se de modelo que reafirma o papel do Judiciário não apenas como órgão julgador, mas como agente articulador de políticas públicas voltadas à racionalização do sistema de justiça e à promoção de soluções adequadas e consensuais para conflitos tributários.

3.3. Parceria do Poder Executivo com o CEJUSC: construção de alternativas ao contencioso, diálogo e mutirões de conciliação locais

Conforme já explanado, a litigiosidade tributária constitui, historicamente, um dos principais fatores de sobrecarga do Poder Judiciário brasileiro. As execuções fiscais, sobretudo aquelas relacionadas a créditos de pequeno e médio valor, concentram elevado número de processos, apresentam baixo índice de recuperação proporcional ao custo processual e contribuem significativamente para os índices de congestionamento judicial. Nesse cenário, a adoção de políticas públicas voltadas à autocomposição revela-se não apenas desejável, mas estruturalmente necessária.

No Estado de Goiás, a implementação de medidas destinadas à promoção da conciliação e da mediação em matéria tributária insere-se em movimento mais amplo de transformação do paradigma tradicional de resolução de conflitos, com destaque para a institucionalização dos Centros Judiciários de Solução de Conflitos e Cidadania (CEJUSCs) e para a celebração de parcerias estratégicas entre o Poder Judiciário e o Poder Executivo municipal, mormente nos municípios do interior goiano.

A análise dessas iniciativas exige contextualização normativa, teórica e institucional, a fim de demonstrar que não se trata de medidas isoladas, mas da consolidação de uma política pública estruturada de autocomposição tributária. A base normativa da política de autocomposição no Brasil encontra-se na Resolução nº 125/2010 do Conselho Nacional de

Justiça (CNJ), que instituiu a Política Judiciária Nacional de tratamento adequado dos conflitos de interesses. O referido ato normativo determinou que os tribunais organizassem estruturas permanentes de conciliação e mediação, reconhecendo tais métodos como instrumentos legítimos e prioritários de solução de controvérsias.

Posteriormente, a Resolução nº 471/2022 do CNJ reforçou a necessidade de enfrentamento da alta litigiosidade no contencioso tributário por meio de estratégias consensuais, estabelecendo diretrizes para mutirões, mobilizações e especialização dos CEJUSCs na matéria fiscal. Cumpre registrar que os CEJUSCs possibilitam que contribuintes negociem dívidas tributárias de forma célere e acessível, inclusive em fase pré-processual, ampliando o acesso à justiça e promovendo soluções efetivas (CNJ, 2022). Nesse contexto, os tribunais devem programar ações para garantir a solução adequada dos conflitos tributários, inclusive por meio da Semana Nacional da Autocomposição Tributária.

A diretriz nacional dialoga diretamente com o art. 3º, § 3º, do Código de Processo Civil de 2015, que estabelece que "a conciliação, a mediação e outros métodos de solução consensual de conflitos deverão ser estimulados por juízes, advogados, defensores públicos e membros do Ministério Público". Trata-se de verdadeira mudança paradigmática: a jurisdição deixa de ser exclusivamente adjudicatória para assumir feição cooperativa e consensual.

No plano constitucional, a política de autocomposição encontra respaldo nos princípios da eficiência administrativa (art. 37, caput, da Constituição Federal), do acesso à justiça (art. 5º, XXXV) e da duração razoável do processo (art. 5º, LXXVIII). A adoção de mecanismos consensuais em matéria tributária revela-se instrumento apto a concretizar tais garantias fundamentais.

No âmbito do Tribunal de Justiça do Estado de Goiás (TJGO), a institucionalização da política de autocomposição tributária ganhou concretude com a criação do 7º Centro Judiciário de Solução de Conflitos (CEJUSC) em Goiânia, com atribuição exclusiva para ações de execução fiscal. Segundo divulgado pela Associação dos Magistrados do Estado de Goiás, aproximadamente 300 mil ações de execução fiscal tramitavam no âmbito municipal de Goiânia à época da inauguração da unidade especializada, evidenciando a magnitude do problema estrutural enfrentado pelo Judiciário local (ASMEGO, 2016).

A criação do CEJUSC Fiscal teve como objetivo dar celeridade às demandas e fomentar a solução consensual tanto na fase pré-processual quanto na processual. O novo centro passou a realizar mutirões diários para solucionar pendências administrativas e processuais, reforçando a conciliação como política prioritária (ASMEGO, 2016). A coordenação do Núcleo Permanente de Métodos Consensuais de Solução de Conflitos (NUPEMEC) destacou que o

elevado número de execuções fiscais exigia soluções inovadoras e estruturais, sob pena de inviabilizar a prestação jurisdicional efetiva.

Do ponto de vista teórico, a iniciativa pode ser compreendida à luz da concepção de acesso à justiça desenvolvida por Cappelletti e Garth (1988), para quem a efetividade do sistema jurídico depende da existência de mecanismos adequados à natureza dos conflitos, de acordo com a terceira onda renovatória de acesso à justiça. A execução fiscal de massa, caracterizada por valores reduzidos e alto custo de tramitação, mostra-se inadequada ao modelo tradicional de cobrança judicial, justificando a adoção de métodos consensuais como alternativa racional.

Outrossim, a proposta aproxima-se da teoria da "justiça multiportas", sistematizada por Frank Sander, segundo a qual o sistema de justiça "deve oferecer múltiplas vias de resolução, selecionando o mecanismo mais apropriado conforme o tipo de controvérsia" (Crespo; Almeida; Almeida; 2012, p. 25-30). No contencioso tributário de massa, a conciliação revela-se instrumento mais eficiente do que a execução coercitiva tradicional.

De se assinalar que a política de autocomposição tributária em Goiás não se limitou à estruturação interna do Judiciário. Houve também a formalização de cooperação institucional com o Poder Executivo municipal, especialmente com o Município de Goiânia, por meio do Termo de Cooperação nº 70/2025. O acordo firmado entre o TJGO e a Prefeitura de Goiânia tem por finalidade implementar a conciliação e a mediação pré-processual de créditos tributários municipais não ajuizados, bem como de débitos arquivados em razão da lei de alçada (Rota Jurídica, 2025).

Nos termos do plano de trabalho, compete ao Tribunal, por intermédio do 7º CEJUSC Fiscal, promover a cientificação dos contribuintes, agendar e conduzir sessões de conciliação, disponibilizar sistema eletrônico e homologar os acordos firmados, conferindo-lhes natureza de título executivo judicial. Ao Município cabe encaminhar a relação de inadimplentes, fornecer dados atualizados e apresentar minutas de acordo (Rota Jurídica, 2025). O modelo adotado revela estrutura cooperativa que transcende a lógica tradicional de separação estanque entre os Poderes. Trata-se de governança pública orientada por resultados, na qual o Judiciário atua como articulador institucional de políticas públicas voltadas à redução da litigiosidade.

Frisa-se que o CEJUSC Fiscal atua tanto na fase pré-processual quanto na processual, promovendo: redução do volume de processos; diminuição de custos operacionais; recuperação mais célere de créditos; estímulo à cultura do diálogo; ampliação do acesso à justiça. Além disso, a cooperação com o Poder Executivo municipal demonstra que a autocomposição se tornou instrumento de governança fiscal, integrando política pública estruturada.

Vale ressaltar que a medida beneficia a sociedade ao oferecer alternativas acessíveis ao contribuinte, permitir recuperação estratégica de créditos ao Município e possibilitar ao Judiciário concentrar esforços em demandas que efetivamente exijam tutela jurisdicional (Rota Jurídica, 2025). Sob a ótica da teoria do Estado cooperativo, a parceria evidencia a superação de modelo puramente contencioso para adoção de arranjo colaborativo interinstitucional, alinhado à busca por eficiência e racionalidade fiscal.

Outra medida relevante implementada em Goiás foi a criação de CEJUSC destinado à resolução de dívidas protestadas em cartório, sem necessidade de judicialização. Conforme divulgado, entre janeiro de 2018 e março de 2024, apenas um cartório de Goiânia registrou cerca de 386 mil títulos protestados, representando aproximadamente R$ 5 bilhões em saldo devedor (Rota Jurídica, 2024).

Diante desses números expressivos, o TJGO lançou unidade de CEJUSC instalada no âmbito do cartório de protesto, com o objetivo de auxiliar na quitação e renegociação de milhares de títulos, incluindo Certidões de Dívida Ativa, contratos e outros documentos, sem a propositura de ação judicial (Rota Jurídica, 2024). Ao permitir negociação antes da judicialização, evita-se a instauração de novos processos e reduz-se o custo sistêmico da cobrança. Do ponto de vista econômico-jurídico, a desjudicialização promove alocação mais eficiente de recursos públicos, reduz custos administrativos e aumenta a probabilidade de recuperação efetiva de créditos.

Ocorre que as medidas implementadas não se limitaram ao município de Goiânia, capital do estado de Goiás. Nos municípios do interior, tem sido forte a atuação do Tribunal de Justiça, por meio de mutirões de conciliação tributária promovidos pelos CEJUSC`s regionais em parceria com os Poderes Executivos locais, além do trabalho contínuo junto às procuradorias municipais. Essa cooperação entre os Poderes será objeto de aferição no capítulo cinco desta dissertação, com análise dos resultados obtidos e os impactos relevantes dessa medida, sendo a atuação específica nos municípios menores o foco central deste estudo, tendo em vista os recentes dados disponibilizados.

Nessa perspectiva preliminar, denota-se que as iniciativas implementadas no Estado de Goiás evidenciam transição paradigmática no tratamento do contencioso tributário, visto que a execução fiscal deixa de ser mecanismo automático e passa a integrar sistema mais amplo de gestão estratégica de conflitos. Conclui-se que o Estado de Goiás consolidou modelo consistente de autocomposição tributária, alicerçado em base normativa nacional, estruturado institucionalmente, por meio do CEJUSC`s Fiscal e Regionais, e fortalecido por cooperação interinstitucional com o Poder Executivo, visando concretizar os princípios constitucionais da

eficiência, do acesso à justiça e da duração razoável do processo, e contribuir para a racionalização do contencioso tributário e humanização da atuação estatal.

4 ASPECTOS TEÓRICOS DA TRIBUTAÇÃO, MODELOS DE EXECUÇÃO E O DESAFIO DA MACROLITIGÂNCIA FISCAL

4.1. Aspectos gerais e funções da tributação

A análise dos aspectos gerais da tributação no mundo exige uma abordagem metodologicamente integrada, capaz de articular história econômica, teoria do Estado, filosofia política e dogmática jurídico-tributária. A tributação não pode ser compreendida apenas como técnica de arrecadação ou instrumento financeiro do poder público. Ela constitui fenômeno estrutural da organização social, profundamente vinculado às formas de dominação política, à distribuição da riqueza e às concepções de liberdade que orientaram, ao longo do tempo, a formação dos Estados.

A evolução histórica dos tributos revela que sua conformação não é neutra. Ao contrário, cada sistema tributário traduz escolhas políticas e ideológicas. A forma como se tributa, quem suporta o ônus fiscal e quais finalidades se atribuem à arrecadação constituem expressões concretas do modelo de sociedade vigente em determinado período histórico.

Nas civilizações antigas, a tributação estava indissociavelmente ligada à estrutura de poder. O tributo era expressão de submissão e instrumento de consolidação da autoridade política. Não havia, nesse contexto, a ideia moderna de legalidade tributária como garantia do contribuinte. A exigência fiscal decorria da posição ocupada pelo indivíduo na ordem social. Conforme assinala Luís Eduardo Schoueri ao examinar a evolução histórica do Estado fiscal, “as primeiras formas de organização política já conheciam mecanismos de arrecadação destinados à manutenção do aparato estatal e à realização de obras públicas” (Schoueri, 2019, p. 17-18). Na Antiguidade, entretanto, a tributação frequentemente incidia sobre povos conquistados, estrangeiros ou classes subalternas.

Na Grécia antiga, por exemplo, os cidadãos livres não se submetiam a tributos ordinários permanentes. A participação financeira na vida da pólis assumia a forma de contribuições extraordinárias ou liturgias, especialmente em contextos de guerra. Já os estrangeiros (metecos) e os povos dominados suportavam encargos fiscais regulares. O tributo funcionava, assim, como marcador de distinção política.

Em Roma, o sistema tributário evoluiu de forma mais estruturada. Durante a República, o *tributum* era cobrado em situações de necessidade militar, sendo considerado contribuição extraordinária. Com a expansão imperial, contudo, a arrecadação tornou-se permanente nas províncias, consolidando um sistema fiscal que financiava o aparato administrativo e militar do

Império. O elemento central desse período é a desigualdade fiscal, haja vista que a tributação refletia as hierarquias sociais e políticas. A cidadania implicava privilégios, inclusive tributários, enquanto os povos submetidos arcavam com encargos pesados. O tributo era, antes de tudo, instrumento de poder.

Com a queda do Império Romano e a formação do sistema feudal, a tributação assume feição distinta. A descentralização política e a fragmentação do poder implicaram substituição parcial dos tributos monetários por prestações pessoais e em espécie. O vínculo entre senhor e servo estruturava as obrigações econômicas. A servidão implicava deveres de natureza econômica, tais como corveias, censos e prestações em produtos agrícolas. Não se tratava ainda de tributo no sentido moderno, mas de obrigações decorrentes de relação de dependência pessoal. A estrutura feudal não conhecia um sistema fiscal centralizado e racionalizado.

Na idade média, a medida de riqueza era determinada pela quantidade de terras e em cada feudo imperava um senhor feudal que arrecadava impostos, desfrutava de monopólios, criava taxas e serviços, e dirigia os tribunais. Para se ter uma ideia, "se uma viúva desejava casar outra vez deveria ser paga uma multa a seu senhor" (Huberman, 1986, p. 12). Esse engessamento do sistema por certo tempo impediu o desenvolvimento econômico, além de promover desigualdade social e concentração de renda. A intensificação do comércio vem para libertar a população, como bem observa Leo Huberman:

> As populações das cidades desejavam fixar seus impostos à sua maneira, e o fizeram. Opunham-se à municipalidade dos impostos feudais, pagamentos, ajudas e multas, que eram irritantes, e num mundo em evolução apenas serviam para aborrecer. Desejam empreender negócios e, assim, empenharam-se em abolir as taxas, de qualquer tipo, que os tolhessem. Se, porém, falharam no objetivo de suprimir totalmente esses direitos, alcançaram o maior êxito em modificá-los, de uma forma ou de outra, para que se tornassem mais aceitáveis. A liberdade das cidades não era normalmente, concedida de uma só vez, mas pouco a pouco (Huberman, 1986, p. 30).

De se assinalar que, durante a Idade Média, as classes privilegiadas, clero e nobreza, eram isentas do pagamento de tributos, sendo a carga tributária suportada pela classe mais baixa. Com as mudanças sociais e econômicas que assolaram a França – a qual necessitava de recursos financeiros –, no final do século XVIII, que culminaram, posteriormente na Revolução Francesa em 1789, ocorreu há alguns franceses a ideia de cobrar impostos dos privilegiados. Todavia, "clero e nobreza alegavam que o estabelecimento da igualdade levaria à desordem e provocaria a derrubada da sociedade civil" (Huberman, 1986, p. 145).

Nesse sentido, Leo Huberman apresenta os seguintes dados acerca da carga tributária: “80% (oitenta por cento) da renda do camponês era destinada aos coletadores de impostos, sendo que dos 20% (vinte por cento) ele tinha que alimentar e vestir sua família” (Huberman, 1986, p. 147). Os infelizes e pobres camponeses, além de pagar impostos ao Estado, tinham que pagar dízimos à Igreja e taxas à nobreza.

A economia predominantemente rural e de subsistência limitava a monetarização das relações jurídicas. O tributo, quando existente, confundia-se com renda senhorial. A ausência de um Estado central forte impedia a consolidação de um sistema tributário geral e uniforme. Esse período evidencia que a tributação está diretamente vinculada à forma de organização do poder político. Sem centralização estatal, não há tributação estruturada nos moldes contemporâneos.

A transição do feudalismo para o capitalismo, marcada pela formação dos Estados nacionais modernos, trouxe profundas transformações na estrutura tributária. A centralização do poder nas monarquias absolutistas exigiu fontes estáveis de financiamento. No Antigo Regime francês, a tributação era profundamente desigual. Leo Huberman, ao analisar a estrutura social que antecedeu a Revolução Francesa, destaca que “o peso dos tributos recaía, majoritariamente, sobre os camponeses e o chamado Terceiro Estado, enquanto nobreza e clero gozavam de amplos privilégios fiscais” (Huberman, 1986, p. 145-147) .

A carga tributária incluía impostos diretos, como a taille, e tributos indiretos sobre o consumo, como a gabelle (imposto sobre o sal). A desigualdade fiscal alimentava tensões sociais profundas. A tributação tornou-se símbolo da injustiça estrutural do sistema. Huberman demonstra que a estrutura tributária do Antigo Regime era elemento central da crise que culminou na Revolução Francesa. “O Terceiro Estado suportava encargos desproporcionais, sem correspondente participação política” (Huberman, 1986, p. 149-151). Essa realidade evidencia um aspecto fundamental da história da tributação: quando a carga fiscal não é acompanhada de representação política, tende a gerar instabilidade institucional.

A Revolução Francesa representou um marco decisivo na história da tributação. O princípio da legalidade tributária e a ideia de consentimento do imposto consolidam-se como fundamentos da legitimidade fiscal. O lema “*no taxation without representation*”, já presente na experiência norte-americana, traduz a exigência de que a imposição de tributos esteja vinculada à vontade dos representados. A tributação deixa de ser instrumento unilateral do soberano e passa a depender de aprovação legislativa.

Esse momento histórico marca a transição do Estado patrimonial para o Estado fiscal. Conforme Schoueri, o Estado fiscal caracteriza-se pela separação entre patrimônio do soberano

e patrimônio público, “sendo os tributos a principal fonte de financiamento das atividades estatais” (Schoueri, 2019, p. 22-23). Nesse cenário, a tributação passa a ser concebida como dever jurídico geral, vinculado à cidadania, e não mais como instrumento de privilégio ou dominação arbitrária.

Com o advento do Estado Liberal, a tributação assume contornos limitados. Inspirado nos ideais de liberdade individual, propriedade privada e não intervenção estatal, o liberalismo concebe o tributo como mal necessário. Segundo Schoueri, no Estado Fiscal liberal, o tributo deveria ser moderado, previsível e fundado na lei, “evitando-se arbitrariedades que comprometessem a liberdade econômica” (Schoueri 2019, p. 24-25) .

Adam Smith, em “A Riqueza das Nações”, formulou princípios clássicos da tributação: igualdade (capacidade contributiva), certeza, comodidade e economia na arrecadação. Esses princípios influenciaram profundamente os sistemas tributários ocidentais. A tributação, nesse contexto, destinava-se principalmente ao financiamento de funções essenciais do Estado: defesa, justiça e manutenção da ordem. A ideia de redistribuição de renda ainda era incipiente.

Além de Smith, Montesquieu também defendia a ideia de que as contribuições destinadas ao custeio das despesas estatais deveriam ser repartidas de maneira igualitária entre os cidadãos, segundo suas possibilidades, “devendo-se considerar tanto as necessidades do Estado quanto às necessidades dos cidadãos” (Montesquieu, 2000, p. 221). Com efeito, o século XIX testemunhou intensas transformações econômicas decorrentes da Revolução Industrial. A concentração de riqueza e a precarização das condições de trabalho evidenciaram os limites do modelo liberal clássico.

A desigualdade social crescente passou a demandar maior intervenção estatal. O tributo, antes visto apenas como instrumento de financiamento mínimo, passou a ser considerado ferramenta potencial de correção das distorções econômicas. Huberman, ao examinar a consolidação do capitalismo, demonstra como “a ascensão da burguesia e a transformação das relações de produção alteraram profundamente a estrutura social” (Huberman, 1986, p. 152-153). A tributação, nesse cenário, torna-se elemento central na disputa por redistribuição de riqueza.

Na sequência, o século XX marca a consolidação do Estado Social. Após crises econômicas profundas e conflitos mundiais, amplia-se o papel do Estado na promoção de direitos sociais e na regulação econômica. Schoueri destaca que “o tributo passa a desempenhar funções distributivas, alocativas e estabilizadoras” (Schoueri, 2019, p. 36-37). A função distributiva visa reduzir desigualdades; a alocativa orienta a destinação eficiente de recursos; e a estabilizadora busca suavizar ciclos econômicos.

A tributação progressiva da renda e do patrimônio ganha centralidade como instrumento de justiça fiscal. O sistema tributário deixa de ser neutro para assumir finalidade redistributiva explícita. Contudo, a ampliação da carga tributária suscita debates sobre eficiência econômica e limites da intervenção estatal. O dilema entre equidade e eficiência torna-se tema central da teoria das finanças públicas.

No contexto contemporâneo, a tributação enfrenta desafios inéditos. A globalização econômica e a digitalização da economia dificultam a delimitação das bases tributárias tradicionais. Empresas multinacionais operam em múltiplas jurisdições, explorando diferenças legislativas. A erosão de bases tributárias e a transferência artificial de lucros tornam-se problemas relevantes. A cooperação internacional passa a ser indispensável para assegurar justiça fiscal e evitar concorrência tributária predatória. Além disso, a tributação ambiental emerge como instrumento de enfrentamento das mudanças climáticas. Tributos sobre carbono e incentivos fiscais verdes ilustram a função extrafiscal contemporânea.

Cumpre registrar que a legitimidade da tributação está intrinsecamente ligada à democracia. O consentimento do contribuinte, por meio da representação política, permanece como fundamento essencial. Entretanto, a complexidade dos sistemas tributários modernos desafia a transparência e a compreensão social. A opacidade normativa pode comprometer a percepção de justiça fiscal, logo, a educação fiscal e a simplificação tributária tornam-se elementos relevantes para fortalecimento da cidadania fiscal.

Nesse viés, a análise dos aspectos gerais da tributação no mundo revela trajetória marcada por transformações profundas. Da Antiguidade ao Estado contemporâneo, o tributo evoluiu de instrumento de dominação para mecanismo jurídico estruturado, vinculado à legalidade e à democracia. A história demonstra que a tributação sempre refletiu as relações de poder e as concepções de justiça vigentes. No mundo atual, o desafio consiste em equilibrar financiamento estatal, justiça distributiva, eficiência econômica e competitividade internacional.

A compreensão dos aspectos gerais da tributação no mundo não se esgota na análise de sua evolução histórica. No cenário contemporâneo, o tributo assume funções múltiplas e complexas, que transcendem a clássica finalidade arrecadatória. Isto porque, a tributação tornou-se instrumento central de implementação de políticas públicas, de promoção da justiça social, de regulação econômica e de afirmação da soberania estatal em um contexto de globalização e interdependência.

A doutrina contemporânea das finanças públicas reconhece que o tributo exerce, ao menos, três grandes funções estruturais: arrecadatória (ou fiscal), distributiva e extrafiscal. A

essas, agregam-se funções estabilizadoras, indutoras e até simbólicas, conforme a estrutura constitucional e o modelo de Estado adotado por cada país.

De fato, a função originária da tributação é a arrecadatória. Desde as primeiras formas de organização política, o tributo destinou-se a prover recursos para manutenção do aparato estatal. No Estado contemporâneo, essa função adquire dimensão ampliada, em razão da complexidade das atividades públicas. Como destaca Luís Eduardo Schoueri, o tributo constitui a principal fonte de financiamento do Estado Fiscal, "distinguindo-se do Estado Patrimonial justamente porque as receitas públicas deixam de se confundir com o patrimônio do soberano" (Schoueri, 2019, p. 22-23). A arrecadação tributária é, portanto, elemento estruturante da própria existência do Estado moderno.

No mundo contemporâneo, as despesas públicas abrangem não apenas funções clássicas — defesa, segurança e justiça —, mas também políticas sociais, saúde pública, educação, infraestrutura, previdência e proteção ambiental. A expansão dessas atribuições exige base arrecadatória sólida e sustentável.

A sustentabilidade fiscal torna-se condição indispensável à estabilidade institucional. A insuficiência de receitas compromete a capacidade estatal de garantir direitos fundamentais, enquanto a carga tributária excessiva pode gerar distorções econômicas e insatisfação social. O equilíbrio entre arrecadação adequada e moderação fiscal constitui desafio permanente das democracias contemporâneas.

Nesse viés, a função distributiva da tributação ganhou centralidade sobretudo a partir do século XX, com a consolidação do Estado Social. Se, no Estado Liberal, o tributo era concebido como instrumento mínimo de financiamento, no Estado Social ele passa a desempenhar papel ativo na redução de desigualdades. Schoueri ressalta que, no contexto do Estado Social, o tributo "assume função distributiva ao promover redistribuição de renda e concretização de direitos sociais" (Schoueri, 2019, p. 36). Ressalta-se que a progressividade da tributação sobre renda e patrimônio é expressão dessa finalidade.

Por demais, a justiça fiscal articula-se com o princípio da capacidade contributiva. A tributação deve incidir de modo proporcional às condições econômicas do contribuinte, permitindo que os encargos públicos sejam distribuídos segundo critérios de equidade. No plano internacional, a função distributiva também se manifesta nas discussões sobre tributação de grandes fortunas, heranças e lucros extraordinários, haja vista que a crescente concentração de riqueza em escala global reacende o debate sobre o papel do sistema tributário na mitigação das desigualdades.

Todavia, a efetividade da função distributiva depende não apenas da estrutura das alíquotas, mas da eficiência administrativa, da transparência fiscal e da coordenação internacional. A evasão e a elisão agressiva fragilizam o potencial redistributivo do sistema. Acrescenta-se, ainda, a resistência à instituição do imposto sobre grandes fortunas, o qual tem previsão constitucional, mas nunca foi criado no Brasil.

A função extrafiscal consiste na utilização do tributo como instrumento de intervenção indireta na economia. Não se trata apenas de arrecadar, mas de influenciar comportamentos. Tributos seletivos sobre determinados bens — como cigarros, bebidas alcoólicas ou combustíveis fósseis — buscam desestimular o consumo de produtos considerados nocivos. Por outro lado, incentivos fiscais podem estimular setores estratégicos, inovação tecnológica ou desenvolvimento regional.

A experiência do século XX demonstrou que o mercado não é imune a crises cíclicas. A teoria econômica passou a reconhecer a necessidade de instrumentos capazes de suavizar flutuações econômicas. A tributação desempenha papel relevante na estabilização macroeconômica. Em períodos de expansão econômica, o aumento natural da arrecadação pode conter pressões inflacionárias. Em momentos de recessão, a redução da carga tributária ou a ampliação de gastos financiados por receitas tributárias pode estimular a demanda agregada.

Schoueri menciona “a função estabilizadora como uma das dimensões assumidas pelo tributo no Estado Social” (Schoueri, 2019, p. 36-37). Essa função articula-se com políticas fiscais anticíclicas e com a responsabilidade na gestão das contas públicas. A crise financeira global de 2008 e, mais recentemente, os impactos econômicos da pandemia de COVID-19 evidenciaram a importância de sistemas tributários flexíveis e capazes de sustentar políticas de recuperação econômica.

Por sua vez, a função alocativa da tributação refere-se à capacidade do Estado de corrigir falhas de mercado e promover alocação eficiente de recursos. Quando o mercado falha em fornecer bens públicos — como infraestrutura, segurança ou saneamento —, a tributação viabiliza sua provisão. Outrossim, o sistema tributário pode corrigir externalidades negativas, como poluição ou congestionamento urbano, mediante tributação específica. A alocação eficiente de recursos públicos depende, contudo, de planejamento adequado e transparência na aplicação das receitas.

De se assinalar que a legitimidade da tributação contemporânea está diretamente ligada à percepção social de que os recursos arrecadados são destinados a finalidades públicas legítimas e eficientes. A falta de transparência ou o desperdício de recursos compromete a confiança no sistema fiscal.

Além das funções econômicas e sociais, a tributação possui dimensão simbólica. O pagamento de tributos representa a participação do cidadão na construção da coletividade. O sistema tributário expressa valores constitucionais e compromissos sociais. Quando estruturado de forma justa e transparente, o sistema tributário fortalece a confiança institucional e a coesão social. Por sua vez, sistemas percebidos como injustos ou opacos alimentam descrédito e resistência fiscal.

Logo, a legitimidade da tributação contemporânea depende da combinação entre justiça distributiva, eficiência administrativa e respeito às garantias individuais. Conclui-se que as funções da tributação, no mundo contemporâneo, revelam a complexidade do fenômeno fiscal, uma vez que o tributo não é apenas instrumento de arrecadação, mas mecanismo multifuncional que sustenta o Estado, promove justiça social, regula a economia e afirma valores democráticos. A construção de sistemas tributários adequados às demandas atuais exige constante reflexão teórica e adaptação institucional, pois em um cenário de profundas transformações econômicas e tecnológicas, a tributação permanece elemento central da arquitetura do Estado e da organização da vida em sociedade.

4.2. Brasil: Do Império à Constituição de 1988

Para a compreensão do sistema tributário brasileiro contemporâneo, torna-se indispensável a análise histórica da formação do Estado nacional e da evolução de suas estruturas fiscais. A tributação, enquanto manifestação concreta do poder estatal, revela não apenas escolhas econômicas, mas, sobretudo, arranjos políticos e sociais que moldaram a organização do poder no Brasil. Desde o Império até a promulgação da Constituição de 1988, o sistema tributário brasileiro percorreu trajetória marcada por centralização, conflitos federativos, regressividade estrutural e, apenas tardiamente, constitucionalização sistemática.

Em 1822, D. Pedro I proclamou a independência do Brasil, inaugurando o período imperial. O novo Estado nascia em contexto de fragilidade econômica, caracterizado pela queda nas exportações, aumento das importações e profunda desorganização administrativa. A ruptura política com Portugal não significou ruptura estrutural com o modelo fiscal herdado da metrópole. Ao contrário, recepcionou-se a legislação portuguesa, inclusive no âmbito tributário, mantendo-se a estrutura dependente do comércio exterior e marcada por baixa tributação sobre importações.

Conforme sustenta Campello,

> o tributo, sob a ótica constitucional liberal do século XIX, representava uma exceção a dois direitos fundamentais, o de livre obrigar-se e o de propriedade: ninguém está obrigado a fazer ou a deixar de fazer algo senão em virtude de lei (art. 179, I, da Constituição de 1824) e é assegurado a todos o direito de possuir patrimônio (art. 179, XXII, da Constituição de 1824)" (Campello, 2013, p. 8).

A legalidade tributária, portanto, estava formalmente incorporada ao ordenamento imperial, ainda que a prática fiscal revelasse profundas desigualdades.

A Constituição de 1824 instituiu Estado unitário, concentrando no poder central a competência tributária. "À Câmara dos Deputados competia a iniciativa legislativa em matéria de impostos, reforçando o princípio representativo" (Campello, 2013, p. 9). As províncias, desprovidas de autonomia política efetiva, dependiam financeiramente do Tesouro central. Tal concentração revelou-se problemática diante das demandas regionais crescentes.

O Ato Adicional de 1834 alterou parcialmente essa configuração, transformando os Conselhos Gerais em Assembleias Legislativas Provinciais e conferindo-lhes competência para instituir impostos necessários às despesas locais, vedada a incidência sobre importação. Todavia, a ausência de sistema constitucional estruturado de repartição de competências fomentou conflitos. Nas palavras de Campello, criou-se "uma grande guerra fiscal no Império do Brasil" (Campello, 2013, p. 11), pois províncias passaram a instituir adicionais ou tributos que invadiam a esfera do poder central.

Outro aspecto estrutural do período imperial foi a ausência de tributação significativa sobre renda e propriedade territorial rural. O sistema fiscal incidia predominantemente sobre importação, exportação e consumo. Campello observa que o Império "deixou de tributar a renda e a propriedade territorial rural, abstendo-se de impor taxação sobre a acumulação de riqueza da elite brasileira" (Campello, 2013, p. 3). Essa opção reforçou concentração de riqueza e consolidou modelo regressivo.

Com a Proclamação da República, em 1889, inaugurou-se formalmente o federalismo brasileiro. A Constituição de 1891 redistribuiu competências tributárias entre União e estados. "A União manteve o imposto de importação; aos estados coube o imposto de exportação, limitado a trinta por cento, além de tributos sobre propriedade e atividades econômicas" (Campello, 2013, p. 28). Contudo, a base econômica permaneceu agroexportadora, e a tributação indireta continuou predominante. Conforme expõe Oliveira (2020), a Constituição de 1891 representou um marco decisivo na reorganização do sistema tributário nacional, ao estabelecer uma nova lógica de repartição de competências entre União e estados, refletindo diretamente a adoção do federalismo.

Nesse cenário, a tributação brasileira passou a ser estruturada a partir de uma clara divisão de competências, na qual a União concentrou tributos ligados ao comércio exterior, enquanto os estados assumiram a tributação sobre exportações, propriedade e atividades econômicas internas. Tal modelo, segundo Oliveira (2020, p. 23-25), "foi concebido como mecanismo de equilíbrio federativo, ainda que não tenha promovido, de forma efetiva, a redução das desigualdades regionais". Pelo contrário, a autonomia concedida aos estados acabou por acentuar disparidades, uma vez que regiões economicamente mais dinâmicas dispunham de maior capacidade arrecadatória.

Ademais, a base econômica do período — fortemente agroexportadora — influenciou diretamente a estrutura tributária. A dependência do comércio exterior fez com que os impostos sobre importação e exportação assumissem papel central na arrecadação pública. Conforme destacado por Oliveira (2020), no final do século XIX e início do século XX, os tributos incidentes sobre importações representavam parcela significativa das receitas estatais, chegando a aproximadamente 60% em determinados momentos. Essa característica evidencia a fragilidade estrutural do sistema, excessivamente dependente de fatores externos e vulnerável às oscilações do mercado internacional.

A Primeira Guerra Mundial evidenciou a vulnerabilidade do modelo dependente do comércio exterior, fazendo-se necessária a diversificação das fontes de arrecadação. Nesse contexto, destacam-se a criação e ampliação de tributos internos, como o imposto de consumo e, posteriormente, o imposto de renda. Este último, instituído formalmente em 1922, representou uma tentativa de modernização do sistema tributário, aproximando-o de modelos mais progressivos e alinhados à capacidade contributiva. Ainda assim, sua participação na arrecadação permaneceu reduzida por longo período, evidenciando a permanência de um sistema regressivo. Conforme destaca Campello (2013), em 1929, aproximadamente 80% das receitas provinham de impostos indiretos, enquanto apenas 4,5% decorriam do imposto de renda.

Outro aspecto relevante diz respeito à ausência de mecanismos eficazes de redistribuição de receitas entre os entes federativos. Embora a Constituição de 1891 tenha promovido a descentralização tributária, não foram instituídos instrumentos capazes de compensar desigualdades regionais. Como resultado, consolidou-se um federalismo fiscal desequilibrado, no qual estados mais ricos ampliavam sua capacidade de investimento, enquanto regiões menos desenvolvidas enfrentavam limitações estruturais

A crise de 1929 e a Revolução de 1930 inauguraram o período de centralização política e reestruturação econômica. A Constituição de 1934 representou avanço ao discriminar

constitucionalmente competências tributárias, reduzindo conflitos federativos. A tributação passou a integrar estratégia de desenvolvimento econômico e intervenção estatal.

A Constituição de 1937, conhecida como constituição polaca, instaurada no Estado Novo, por Getúlio Vargas, reforçou a centralização fiscal. O modelo interventor consolidou tributos sobre circulação e produção, preparando terreno para industrialização. Na sequência, a Constituição de 1946 restaurou o federalismo cooperativo e reforçou garantias ao contribuinte. Entretanto, a crescente complexidade do sistema revelou necessidade de reforma estrutural.

A Emenda Constitucional nº 18/1965 e o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966) constituíram marco na sistematização do direito tributário brasileiro. Segundo Ives Gandra da Silva Martins, "o CTN apresentou bases teóricas sólidas para a construção da teoria do tributo e da relação entre Fisco e contribuinte" (Martins, 2005, p. 29-31). Foram definidos conceitos estruturantes como obrigação tributária, lançamento e limitações ao poder de tributar.

A Constituição de 1967, alterada pela Emenda nº 1/1969, incorporou a reforma tributária, mantendo, contudo, centralização compatível com o regime militar. O crescimento econômico da década de 1970 ampliou a arrecadação, mas também consolidou a dependência de tributos indiretos.

Ao longo do século XX, especialmente com a intensificação do processo de industrialização e urbanização, o sistema tributário brasileiro passou por sucessivas reformas, buscando adaptar-se às novas demandas econômicas e sociais. Entretanto, como ressalta Oliveira (2020), muitas dessas mudanças ocorreram de forma incremental e reativa, sem uma reformulação estrutural capaz de corrigir distorções históricas, como a regressividade tributária e a concentração de receitas.

A redemocratização conduziu à Assembleia Nacional Constituinte de 1987-1988. A Constituição de 1988 promoveu a constitucionalização detalhada do sistema tributário. Diferentemente do Império, em que a repartição de competências era regulada por leis orçamentárias, a nova ordem constitucional disciplinou minuciosamente competências, princípios e imunidades.

Foram consagrados princípios como legalidade, anterioridade, irretroatividade, capacidade contributiva e vedação ao confisco. A repartição de receitas entre União, estados e municípios buscou fortalecer a autonomia federativa. O controle de constitucionalidade judicial consolidou-se como instrumento de proteção dos contribuintes e de equilíbrio federativo. Todavia, apesar da constitucionalização, desafios históricos persistiram, haja vista que a estrutura manteve elevada carga sobre consumo, reproduzindo traços regressivos herdados do

período imperial. No mais, a guerra fiscal reapareceu no âmbito do ICMS, demonstrando a permanência de tensões federativas.

A trajetória do sistema tributário brasileiro, do Império à Constituição de 1988, revela processo gradual de racionalização e constitucionalização, mas também permanência de estruturas históricas. O Brasil imperial consolidou centralização fiscal e regressividade. A República introduziu o federalismo sem alterar profundamente a base econômica. Por sua vez, a reforma de 1965 estruturou tecnicamente o sistema, enquanto a Constituição de 1988 elevou a tributação à condição de pilar do Estado Democrático de Direito. Compreender essa evolução histórica é fundamental para interpretar os desafios contemporâneos e fundamentar propostas de reforma que enfrentem distorções estruturais ainda presentes no modelo tributário brasileiro.

Diante disso, a trajetória histórica do sistema tributário brasileiro, marcada por centralização, conflitos federativos e predominância da tributação indireta, culmina, no século XXI, em novo momento de inflexão institucional: a Reforma Tributária de 2023. A promulgação da Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023, representa uma das mais significativas alterações estruturais do sistema tributário desde a reforma de 1965 e da Constituição de 1988.

A reforma surge em contexto de reconhecimento quase consensual acerca da complexidade excessiva do sistema brasileiro, da cumulatividade residual, da guerra fiscal entre estados e da elevada litigiosidade tributária. O modelo anterior, fundado em múltiplos tributos sobre consumo — ICMS, ISS, IPI, PIS e COFINS —, produzia fragmentação normativa, sobreposição de bases e insegurança jurídica. A reforma de 2023 buscou enfrentar essas distorções estruturais, especialmente no campo da tributação sobre o consumo, historicamente dominante desde o período imperial, conforme visto.

O núcleo da reforma consistiu na substituição dos principais tributos incidentes sobre o consumo por um modelo de Imposto sobre Valor Agregado (IVA) dual. Foram instituídos dois novos tributos: o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), de competência compartilhada entre estados e municípios, e a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), de competência federal. Além disso, criou-se o Imposto Seletivo (IS), com finalidade extrafiscal, incidente sobre bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente.

A adoção do IVA dual buscou preservar o pacto federativo, ao mesmo tempo em que promoveu simplificação e uniformização da base de incidência. Diferentemente do modelo anterior, marcado por competência fracionada e disputas interpretativas, o IBS será gerido por comitê gestor nacional, composto por representantes dos entes subnacionais, sinalizando

tentativa de superação da histórica guerra fiscal que remonta, em suas raízes, ao período do Ato Adicional de 1834.

Outro elemento relevante da reforma foi a adoção do princípio da tributação no destino, substituindo progressivamente o critério da origem. Essa alteração pretende reduzir distorções competitivas entre entes federativos e mitigar incentivos à concessão de benefícios fiscais unilaterais. Ao deslocar a arrecadação para o local do consumo final, busca-se maior neutralidade econômica e equilíbrio regional.

A reforma também incorporou mecanismos de não cumulatividade plena, com direito amplo a crédito financeiro, aproximando o modelo brasileiro das melhores práticas internacionais. A promessa de simplificação, redução de litígios e maior transparência busca enfrentar o problema estrutural do sistema anterior, cuja complexidade contribuía para elevado contencioso judicial e administrativo.

Importante destacar que a Emenda Constitucional nº 132/2023 estabeleceu período de transição longo e gradual, reconhecendo a magnitude da mudança. A convivência temporária entre sistema antigo e novo demonstra preocupação com estabilidade institucional e segurança jurídica, além de assegurar tempo para planejamento e adaptação do contribuinte diante dos novos tributos.

Sob perspectiva histórica, a Reforma Tributária de 2023 representa tentativa de superação de traços persistentes do modelo brasileiro: fragmentação normativa, regressividade e conflitos federativos. Se, no Império, a tributação estava concentrada no comércio exterior e marcada por ausência de sistematização constitucional, e se a Constituição de 1988 constitucionalizou detalhadamente o sistema sem, contudo, eliminar sua complexidade estrutural, a reforma de 2023 pretende dar novo passo na racionalização da tributação sobre consumo.

Entretanto, permanecem desafios relevantes. A reforma não alterou substancialmente a tributação sobre renda e patrimônio, áreas historicamente menos exploradas desde o período imperial. A estrutura arrecadatória brasileira continua fortemente dependente da tributação indireta, ainda que agora sob modelo mais racional. A discussão acerca da progressividade e justiça fiscal permanece aberta.

Destarte, a Reforma Tributária de 2023 pode ser compreendida como momento contemporâneo de reorganização do sistema fiscal brasileiro, inserido em trajetória histórica mais ampla que remonta à formação do Estado nacional. Seu êxito dependerá da regulamentação infraconstitucional, da cooperação federativa e da efetiva implementação dos princípios de neutralidade, simplicidade e transparência que orientaram sua concepção.

Outrossim, a evolução do sistema de arrecadação tributária no Brasil não pode ser compreendida de forma dissociada da formação das instituições responsáveis pela administração fiscal, bem como dos mecanismos historicamente adotados para a cobrança dos créditos tributários. Nesse sentido, a análise do percurso histórico da tributação brasileira exige a inclusão da trajetória da administração tributária federal — hoje representada pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil — e dos instrumentos de exigibilidade do crédito tributário, que se transformaram significativamente desde o período imperial.

No Brasil Imperial, a arrecadação tributária era realizada por meio de estruturas administrativas ainda incipientes, fortemente influenciadas pelo modelo português. A gestão das receitas públicas estava vinculada ao Tesouro Nacional, criado ainda no período joanino, e posteriormente reorganizado após a independência. A administração fazendária era fragmentada, com baixa padronização e limitada capacidade de fiscalização. A cobrança dos tributos ocorria predominantemente de forma direta ou por meio de agentes arrecadadores locais, sem a existência de um sistema unificado de controle. Nesse contexto, o inadimplemento tributário não era enfrentado por mecanismos processuais estruturados, mas sim por medidas administrativas e coercitivas difusas, muitas vezes marcadas por discricionariedade e ausência de garantias formais ao contribuinte.

Com a República e a progressiva complexificação das relações econômicas, tornou-se necessária a modernização da administração tributária. Ao longo da primeira metade do século XX, diversas reformas administrativas buscaram conferir maior racionalidade ao sistema arrecadatório. Todavia, foi apenas na segunda metade do século XX que se consolidou um modelo institucional mais estruturado. A criação da Receita Federal do Brasil, em 1968, por meio da unificação de órgãos de arrecadação e fiscalização, representou marco relevante na centralização e profissionalização da administração tributária federal. Essa reorganização ocorreu no contexto da reforma tributária iniciada pela Emenda Constitucional nº 18/1965 e pela edição do Código Tributário Nacional, que estabeleceram bases normativas para a atuação do Fisco.

A Receita Federal passou a desempenhar papel central não apenas na arrecadação, mas também na fiscalização e no controle aduaneiro, integrando funções antes dispersas. Conforme destaca Ives Gandra da Silva Martins (2005, p. 29-31), “a sistematização promovida pelo Código Tributário Nacional permitiu a construção de uma teoria jurídica consistente da obrigação tributária”, conferindo maior segurança jurídica tanto ao Estado quanto ao contribuinte. Nesse ambiente, a administração tributária deixou de ser meramente arrecadatória para assumir função estratégica na implementação da política fiscal.

Paralelamente à evolução institucional da administração tributária, também se desenvolveram os mecanismos de cobrança dos tributos. No período imperial, como já mencionado, inexistia um modelo processual estruturado de execução fiscal. A cobrança da dívida pública ocorria de forma difusa, frequentemente mediante atos administrativos coercitivos ou por meio de ações judiciais comuns, sem procedimento específico. A ausência de sistematização comprometia a eficiência arrecadatória e gerava insegurança jurídica.

Com o avanço do século XX, especialmente a partir da década de 1930, iniciou-se o processo de formalização dos instrumentos de cobrança. O Decreto-Lei nº 960/1938 representou uma das primeiras tentativas de disciplinar a cobrança judicial da dívida ativa, ainda que de forma embrionária. Posteriormente, com o desenvolvimento do direito processual civil e a crescente complexidade das relações tributárias, consolidou-se a necessidade de um procedimento próprio para a execução fiscal.

Esse movimento culminou na edição da Lei nº 6.830/1980, que instituiu a execução fiscal como procedimento judicial específico para a cobrança da dívida ativa da Fazenda Pública. Conforme destacado por Silveira (2021, p. 29-35), "a consolidação do modelo judicial de cobrança decorreu mais de uma construção histórica do que de imposição constitucional expressa", refletindo a tradição brasileira de centralização da coerção patrimonial no Poder Judiciário. Esse modelo passou a ser aplicado de forma generalizada, estruturando a atuação estatal na recuperação de créditos tributários.

No plano normativo, o Código Tributário Nacional também desempenhou papel fundamental ao disciplinar o lançamento como procedimento administrativo destinado à constituição do crédito tributário, bem como ao prever mecanismos de exigibilidade, suspensão e extinção do crédito. A partir desse marco, a cobrança tributária passou a se desenvolver em duas esferas complementares: a administrativa, voltada à constituição e controle do crédito, e a judicial, destinada à sua satisfação coercitiva.

Com a Constituição de 1988, esse modelo foi reforçado, especialmente em razão do princípio da inafastabilidade da jurisdição, previsto no art. 5º, XXXV, que consolidou a compreensão de que a constrição patrimonial estatal deveria, como regra, ser submetida ao controle judicial. Ao mesmo tempo, ampliaram-se as garantias do contribuinte, exigindo que a cobrança tributária observasse o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa.

Não obstante, a partir do final do século XX e início do século XXI, passaram a emergir críticas relevantes ao modelo exclusivamente judicial de cobrança, sobretudo em razão de sua baixa eficiência diante do volume massivo de execuções fiscais. Estudos empíricos demonstram que o custo da execução fiscal frequentemente supera o valor recuperado, evidenciando

disfuncionalidade estrutural do sistema (IPEA, 2011). Esse cenário impulsionou a busca por mecanismos alternativos de cobrança, incluindo medidas administrativas mais eficazes e instrumentos de autocomposição tributária, como a transação e o parcelamento.

Nesse contexto contemporâneo, a própria atuação da Receita Federal do Brasil passou a incorporar estratégias de conformidade fiscal, privilegiando a regularização espontânea e a cooperação com o contribuinte, em substituição parcial à lógica exclusivamente coercitiva. Tal mudança revela uma inflexão paradigmática na história da arrecadação tributária brasileira, aproximando-a de modelos mais eficientes e menos litigiosos.

Assim, a trajetória histórica da arrecadação tributária no Brasil evidencia não apenas a evolução das normas e dos tributos, mas também a transformação das instituições e dos instrumentos de cobrança. Do modelo difuso e pouco estruturado do Império à consolidação de um sistema administrativo e judicial complexo, observa-se movimento gradual de racionalização, ainda que permeado por desafios persistentes, especialmente no que concerne à eficiência e à redução da litigiosidade. Essa evolução constitui elemento essencial para a compreensão das atuais propostas de desjudicialização e fortalecimento de mecanismos consensuais, que buscam superar limitações históricas do modelo arrecadatório brasileiro.

Portanto, da análise histórica da tributação brasileira, verifica-se a existência de um sistema complexo, que demanda a observância de princípios constitucionais, cujo estudo vai além do aspecto material da tributação, consistente nas regras de instituição de tributos, fazendo-se essencial compreender o aspecto processual referente aos métodos eficientes de cobrança do crédito tributário, tanto na esfera administrativa quanto judicial, a fim de garantir eficiência arrecadatória e observância ao devido processo legal, tema a ser abordado no tópico a seguir.

4.3. Modelos de execução fiscal

No aspecto processual, a execução fiscal constitui mecanismo essencial de concretização da arrecadação tributária e, por consequência, da própria realização das políticas públicas financiadas pelo Estado. A forma pela qual se estrutura o modelo executivo não se limita a opção procedimental, mas traduz concepção constitucional acerca da distribuição de poderes, da extensão do devido processo legal e da legitimidade da coerção estatal sobre o patrimônio do contribuinte.

No Brasil, consolidou-se historicamente o modelo judicial de execução fiscal, normatizado, de início, no Decreto-lei 960/39, posteriormente, revogado pelo Código de

Processo Civil de 1973. Na sequência, em 1980, criou-se a lei específica para tratar da cobrança da dívida pública, qual seja, a Lei nº 6.830/1980, que, atualmente, aplica-se em conjunto com as normas processuais gerais.

A opção por submeter a cobrança coercitiva da dívida ativa ao Poder Judiciário foi influenciada pela tradição de unidade de jurisdição e pela leitura ampliativa do princípio da inafastabilidade da jurisdição previsto no art. 5º, XXXV, da Constituição Federal. Essa leitura sedimentou a compreensão de que a constrição patrimonial estatal deveria, como regra, ser intermediada por decisão judicial.

Entretanto, a judicialização integral da execução fiscal não decorre de imposição constitucional expressa. Conforme observa Silveira, a centralização judicial da cobrança da dívida ativa tornou-se "paradigma institucional reproduzido sem reavaliação crítica de sua eficiência estrutural, consolidando-se o modelo judicial por sedimentação histórica, e não por exigência normativa inafastável" (Silveira, 2021, p. 29/35).

Com efeito, a Lei nº 6.830/1980 conferiu à Fazenda Pública prerrogativas específicas, como presunção de liquidez e certeza da Certidão de Dívida Ativa, prazos diferenciados e disciplina própria dos embargos à execução. Todavia, a especialidade procedimental não impediu o surgimento de problemas estruturais relevantes, principalmente no tocante ao elevado acervo processual e a morosidade do sistema de justiça.

Um dos pontos mais controvertidos do modelo judicial reside na exigência de garantia do juízo como condição para oposição de embargos à execução. O art. 16 da Lei nº 6.830/1980 estabelece que os embargos somente serão admitidos após a garantia integral do débito. Tal exigência tem sido objeto de crítica por limitar o exercício efetivo da ampla defesa e comprometer o equilíbrio processual, especialmente quando o contribuinte não dispõe de meios imediatos para assegurar o valor integral do crédito.

Sob perspectiva constitucional, a ampla defesa e o contraditório não se resumem a oportunidades formais de manifestação. A teoria constitucional do processo exige que o contraditório seja compreendido como direito de influência efetiva sobre a decisão. Nesse sentido, segundo Neves (2023, p. 128), "o conceito tradicional de contraditório fundado no binômio informação e possibilidade de reação garante apenas o aspecto formal do princípio do contraditório, devendo a reação ser apta a efetivamente influenciar o juiz na prolação de sua decisão". A estrutura da execução fiscal judicial, ao condicionar a defesa à prévia constrição, suscita questionamentos quanto à efetividade dessa garantia.

Além das questões garantistas, o modelo judicial enfrenta problema estrutural de eficiência. O relatório Justiça em Números revela que as execuções fiscais representam a maior

parcela do acervo processual brasileiro, com taxas de congestionamento superiores à média geral do Judiciário, representando aproximadamente 26% do total de casos pendentes e 52% das execuções pendentes do Poder Judiciário, com taxa de congestionamento de 73,8% (Conselho, 2025). A duração média das execuções ultrapassa, em muitos casos, vários anos, e significativa parcela dos processos é arquivada por ausência de bens penhoráveis ou por prescrição intercorrente.

Cumpre registrar que a prescrição intercorrente, consolidada na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Tema 566 dos recursos repetitivos (REsp 1.340.553/RS), evidencia falha sistêmica do modelo. Processos permanecem suspensos por longos períodos à espera de localização de bens, consumindo recursos institucionais sem resultado efetivo, o que compromete não apenas a arrecadação, mas a própria racionalidade do sistema de justiça.

Sob a ótica econômica, o custo da judicialização massiva torna-se relevante. Cada execução envolve estrutura administrativa, movimentação processual, análise judicial e eventual tramitação recursal. Quando multiplicados por milhões de processos, esses custos produzem impacto orçamentário expressivo.

Silveira (2021, p. 35) observa que "a insistência na judicialização automática de créditos de baixa recuperabilidade revela disfunção estrutural do sistema arrecadatório". A ausência de filtragem prévia de créditos e a prática de ajuizamento em massa contribuem para o congestionamento judicial e para a ineficiência institucional.

A crítica ao modelo judicial não implica desconsideração de seu papel histórico. Em contexto institucional marcado por fragilidade administrativa, a intervenção judicial poderia funcionar como mecanismo de controle e proteção contra arbitrariedades. Contudo, o amadurecimento institucional do Estado brasileiro e o desenvolvimento de mecanismos administrativos de controle permitem reavaliar a necessidade de judicialização integral.

Do ponto de vista dogmático, o crédito tributário regularmente constituído e inscrito em dívida ativa possui presunção de legitimidade e executividade. Szklarowsky e Prudente (2000) asseveram que a autoexecutoriedade dos atos administrativos, quando prevista em lei, legitima a atuação direta da Administração na satisfação de seus créditos. A duplicidade estrutural do modelo brasileiro — em que a Administração constitui o crédito, mas depende do Judiciário para executá-lo — revela tensão funcional relevante.

A Constituição de 1988 consagra, além da inafastabilidade da jurisdição, o princípio da eficiência administrativa (art. 37). Segundo Rocha,

> o princípio da eficiência pode ser entendido como uma norma que propicia a superação do viés unicamente econômico a Administração Pública, determinando-a a concretização de atitudes e a consecução de resultados não só quantitativos, mas também qualitativos, com desiderato de atendimento de um grau de satisfatoriedade (Rocha, 2022, p. 64).

Dessa forma, a manutenção de modelo estruturalmente congestionado pode ser questionada à luz do princípio da eficiência, uma vez que a ineficiência administrativa demonstra a falha em cumprir os objetivos constitucionais, mormente a implementação de direitos sociais.

Outrossim, o art. 5º, LXXVIII, assegura a duração razoável do processo. A morosidade sistêmica das execuções fiscais compromete a concretização dessa garantia, tanto sob perspectiva do contribuinte quanto do próprio Estado credor. Lenio Streck adverte que a Constituição não pode ser interpretada como obstáculo à racionalidade institucional; ela deve ser compreendida como instrumento de concretização da democracia e da eficiência (Streck, 2019). Essa leitura impõe reavaliação crítica da judicialização como valor absoluto.

O modelo judicial de execução fiscal, portanto, revela-se tensionado entre tradição garantista e exigências contemporâneas de eficiência e racionalidade institucional. A centralização judicial da execução, embora historicamente compreensível, não se apresenta como única alternativa constitucionalmente legítima.

De acordo com estudo de Silva (2016), a análise comparada com modelos de outros países demonstra que a judicialização integral constitui exceção. A maioria dos sistemas democráticos adota modelos administrativos ou híbridos, preservando controle jurisdicional posterior. A compreensão do modelo judicial brasileiro deve, assim, ser contextualizada como construção histórica passível de revisão, e não como exigência constitucional intransponível.

A crítica estrutural ao modelo judicial de execução fiscal não conduz, necessariamente, à sua substituição por modelo de supremacia administrativa desprovido de garantias. A alternativa teórica que se apresenta é o modelo administrativo de execução fiscal, cuja legitimidade constitucional depende da adequada compreensão da autotutela administrativa, da extensão do devido processo legal e da correta delimitação da reserva de jurisdição.

Denise Lucena Cavalcante defende a necessidade de integração entre os órgãos públicos, “a fim de alcançarem meios mais efetivos de operacionalidade do sistema fiscal” (Cavalcante, 2007, p. 50). Para a autora, "a alteração do modelo atual da cobrança do crédito tributário decorre da própria evolução do Direito, ampliando-se a noção de processualidade, que não mais se limita ao Poder Judiciário", e, ainda, acrescenta que a execução fiscal administrativa pode vir a ser uma porta aberta para os cidadãos-contribuintes dialogarem com

mais eficiência com o fisco durante o processo de cobrança do crédito, “que hoje sofre inúmeras restrições decorrentes do próprio processo de execução fiscal […]” (Cavalcante, 2007, p. 51).

Nessa toada, o modelo administrativo parte da premissa de que a execução do crédito tributário constitui desdobramento natural da atividade arrecadatória do Estado, destacando-se que a constituição do crédito ocorre por meio de procedimento administrativo formal, dotado de contraditório e ampla defesa. Uma vez definitivamente constituído e inscrito em dívida ativa, o crédito torna-se exigível, não havendo, em princípio, controvérsia pendente quanto à sua existência jurídica.

A fundamentação dogmática desse modelo encontra respaldo na teoria da autotutela administrativa. Celso Antônio Bandeira de Mello ensina que “a autotutela consiste na prerrogativa de a Administração Pública rever seus próprios atos e executá-los diretamente quando a lei assim o autoriza” (Mello, 2009, p. 411). A autoexecutoriedade, segundo o autor, não é atributo absoluto, mas competência juridicamente condicionada à previsão legal e ao respeito às garantias constitucionais.

Maria Sylvia Zanella Di Pietro também reconhece que determinados atos administrativos podem ser executados independentemente de autorização judicial prévia, desde que haja fundamento legal expresso. Para a autora, “a autoexecutoriedade não é presunção geral; depende de previsão normativa e de compatibilidade com o ordenamento constitucional” (Di Pietro, 2022, p. 533-535). No âmbito tributário, o lançamento regularmente efetuado e definitivamente constituído confere ao crédito presunção de legitimidade e liquidez, e inscrição em dívida ativa reforça sua executividade.

A exigência de intervenção judicial prévia para todo ato constritivo não decorre de necessidade ontológica, mas de opção normativa historicamente consolidada. Denise Lucena Cavalcante afirma que a execução fiscal administrativa não afronta o devido processo legal quando estruturada sob regime garantista equivalente ao judicial (Cavalcante, 2007). Ainda sustenta que o núcleo essencial da garantia constitucional reside na possibilidade de contraditório efetivo e controle jurisdicional posterior, e não na judicialização prévia obrigatória.

A experiência comparada reforça essa conclusão. Na França, a execução fiscal desenvolve-se predominantemente na esfera administrativa, sob disciplina do *Livre des Procédures Fiscales*. “A Administração Tributária pode promover bloqueios e penhoras após notificação formal do contribuinte, assegurando-lhe meios impugnativos perante a jurisdição administrativa” (Silva, 2016, p. 11).

Na Alemanha, o Código Fiscal (*Abgabenordnung*) confere às autoridades fiscais poderes amplos de execução, "estando a atuação administrativa submetida ao princípio da proporcionalidade e ao controle judicial subsequente" (Silva, 2016, p. 12). A execução é compreendida como extensão da função arrecadatória, não como atividade tipicamente jurisdicional.

Portugal, após reformas processuais iniciadas em 2003, promoveu significativa transferência de atos executivos para agentes administrativos. "O juiz passou a atuar de forma subsidiária, intervindo em hipóteses de controvérsia relevante ou de proteção qualificada de direitos fundamentais" (Silveira, 2021, p. 22).

Nos Estados Unidos, o Internal Revenue Service (IRS) conduz a execução administrativa, podendo promover penhora e alienação de bens sem intervenção judicial prévia. O controle judicial é acionado quando há impugnação ou litígio específico. Destaca-se o uso de métodos de composição consensual, "tais como os *installment agreements*, alcançando resultados positivos para a arrecadação e reduzindo o número de penhoras e arrestos" (Silva, 2016, p. 14-15).

Ocorre que a principal objeção ao modelo administrativo, no contexto brasileiro, refere-se à reserva de jurisdição. Argumenta-se que a constrição patrimonial dependeria necessariamente de decisão judicial para preservar o devido processo legal. Entretanto, a Constituição Federal não estabelece reserva absoluta de jurisdição para atos de penhora decorrentes de crédito regularmente constituído. A reserva de jurisdição é exigida expressamente para hipóteses como busca domiciliar (art. 5º, XI) e interceptação telefônica (art. 5º, XII), não estando a execução patrimonial incluída nesse núcleo expresso.

Humberto Ávila sustenta que a interpretação constitucional deve observar critérios de proporcionalidade e razoabilidade, ressaltando que a reserva de jurisdição não pode ser expandida por analogia, sob pena de inviabilizar a atuação administrativa legítima. Logo, a ampliação indevida da reserva de jurisdição comprometeria o equilíbrio entre eficiência administrativa e proteção de direitos. Sobre o tema, o autor pontua:

> Nessas hipóteses deve o legislador escolher o meio para promover os fins estabelecidos pela Constituição. Sua liberdade de conformação é, por conseguinte, maior. Cabe, pois, ao julgador verificar se o meio escolhido pelo legislador está, ou não, de acordo com a Constituição, isto é, examinar se esta já não predeterminou direta ou indiretamente o meio, e, em caso negativo, analisar se o meio escolhido pelo legislador é adequado, necessário e proporcional relativamente ao fim estabelecido pela Constituição. E na ausência da lei ou em sua inadequação deve o julgador concretizar diretamente os princípios por meio de sua tradução em regras (Ávila, 2022, p. 28).

O Supremo Tribunal Federal (STF), ao examinar a constitucionalidade da averbação pré-executória da Certidão de Dívida Ativa (CDA), reconheceu sua validade desde que assegurado o controle judicial. O julgamento envolveu seis ações diretas de inconstitucionalidade (ADI 5881, ADI 5886, ADI 5890, ADI 5925, ADI 5931 e ADI 5932), que questionavam o art. 25 da Lei n. 13.606/2018, que previa a averbação pré-executória e a possibilidade de tornar indisponíveis os bens dos devedores de forma administrativa. Tal precedente indica que o modelo constitucional brasileiro admite medidas administrativas restritivas de natureza patrimonial quando acompanhadas de garantias adequadas.

O devido processo legal administrativo, nesse contexto, assume papel central. Não se trata de procedimento simplificado ou sumário, mas de processo dotado de contraditório substancial. Fredie Didier Jr. enfatiza que "o contraditório é garantia de influência, e não mero direito de ser informado" (Didier Jr., 2017, p. 92). Assim, o modelo administrativo somente será legítimo se assegurar participação efetiva do contribuinte na formação da decisão.

Outrossim, a motivação dos atos administrativos constitui elemento indispensável de controle. A decisão que determina constrição patrimonial deve indicar fundamentos jurídicos e fáticos, permitindo controle interno e externo. Silveira (2021, p. 41) assevera que "a desjudicialização da execução fiscal não implica supressão de garantias, mas redistribuição funcional de competências", consistindo em um importante instrumento viabilizador do acesso à justiça. O Judiciário permanece como instância de controle pleno, podendo revisar legalidade e constitucionalidade dos atos administrativos.

Sob perspectiva econômica, o modelo administrativo tende a reduzir custos institucionais, tendo em vista que a filtragem prévia de créditos, a utilização de sistemas eletrônicos e a eliminação de etapas processuais redundantes contribuem para maior eficiência arrecadatória. No plano federativo, a implementação de modelo administrativo exigiria coordenação entre União, Estados e Municípios, uma vez que a assimetria estrutural entre os entes impõe necessidade de cooperação e padronização mínima de procedimentos.

Portanto, o modelo administrativo não se apresenta como ruptura com o Estado de Direito, mas como reinterpretação contemporânea da relação entre Administração e jurisdição. Sua constitucionalidade depende da estruturação rigorosa do devido processo legal administrativo e da preservação do controle jurisdicional posterior, preservando-se a aplicação dos ditames constitucionais.

Nessa toada, a execução fiscal administrativa, quando concebida sob esses parâmetros, harmoniza eficiência e garantias fundamentais, evitando que a judicialização obrigatória se converta em obstáculo à racionalidade institucional.

A polarização entre modelo judicial e modelo administrativo não esgota o debate acerca da execução fiscal. A experiência comparada e a reflexão dogmática contemporânea indicam a viabilidade de solução intermediária, com redistribuição funcional de competências entre Administração e Judiciário. O modelo misto, ou semijudicial, emerge como alternativa que busca harmonizar eficiência arrecadatória e garantias fundamentais, superando tanto a judicialização obrigatória quanto a administrativização irrestrita.

Com efeito, o modelo misto parte da premissa de que a execução fiscal não é atividade ontologicamente jurisdicional, mas tampouco pode prescindir de controle judicial efetivo. A coerção patrimonial decorrente de crédito regularmente constituído pode ser iniciada e conduzida pela Administração, desde que assegurado contraditório substancial e possibilidade de revisão jurisdicional plena.

Diante disso, Silveira (2021, p. 29-35) defende que "a superação do paradigma da judicialização não significa substituição do juiz pela Administração, mas redefinição de funções institucionais". A jurisdição deixa de atuar como executora primária de atos massificados e passa a exercer função de controle qualificado da legalidade e da constitucionalidade. Cumpre ressaltar que, segundo referido autor, "na ausência de cumprimento voluntário pelo contribuinte, antes da judicialização, passa-se a usar os meios alternativos de resolução de conflitos, tais como mediação, conciliação e arbitragem" (Silveira, 2021, p. 93).

No tocante ao modelo misto, a experiência do Chile oferece exemplo paradigmático. "A fase administrativa da execução compreende notificação, constrição e atos preparatórios de alienação, sendo o Judiciário acionado quando há impugnação relevante" (Silva, 2016, p. 16-17). Conforme destaca Rocha, "há prévia fase administrativa, no entanto com a realização de atos constritivos (…) somente após não acolhidas as alegações do executado, e não pago o crédito, os autos são enviados, já com garantia, pelo advogado público, ao Judiciário" (Rocha, 2022, p. 121).

No Brasil, a adoção do modelo misto exigiria estrutura normativa clara e delimitada. A fase administrativa deveria ser obrigatória e preceder eventual judicialização. O contribuinte seria formalmente notificado, podendo pagar ou impugnar o crédito no âmbito administrativo. A impugnação administrativa deveria possuir efeito suspensivo automático quando fundada em argumentos plausíveis. Essa garantia evitaria constrições prematuras e preservaria o contraditório substancial.

A Administração poderia promover atos executivos ordinários, como averbação de indisponibilidade, bloqueio eletrônico de ativos financeiros e penhora administrativa. A alienação definitiva dependeria de ausência de impugnação ou de confirmação após decisão administrativa final. A reserva de jurisdição permaneceria restrita às hipóteses constitucionalmente qualificadas, isto porque, não há fundamento constitucional para exigir autorização judicial prévia em toda e qualquer constrição patrimonial decorrente de crédito regularmente constituído.

A teoria constitucional do processo oferece sustentação adicional ao modelo misto. O processo deve ser instrumento de realização de direitos, não obstáculo formal à eficiência institucional. Logo, a judicialização obrigatória da execução fiscal, quando gera congestionamento estrutural e baixa efetividade, pode contrariar esse equilíbrio.

Sob o viés econômico, o modelo misto apresenta vantagens significativas. A filtragem prévia de créditos segundo critérios de recuperabilidade evita ajuizamento automático de débitos antieconômicos. A utilização de sistemas administrativos integrados reduz custos operacionais e tempo de tramitação, além de promover a gestão eficiente dos processos. A racionalização da cobrança constitui medida de política pública coerente com o princípio da eficiência administrativa.

No plano federativo, a implementação do modelo misto deve considerar a assimetria institucional entre União, Estados e Municípios, haja vista que a União dispõe de estrutura tecnológica avançada, enquanto muitos Municípios enfrentam limitações operacionais. Uma solução adequada seria a criação de plataforma nacional integrada de execução administrativa, com cooperação entre entes federados, tendo em vista que a padronização mínima de procedimentos asseguraria isonomia e segurança jurídica.

Do ponto de vista constitucional, o modelo misto harmoniza os princípios da inafastabilidade da jurisdição, da eficiência administrativa e da duração razoável do processo. O acesso ao Judiciário permanece garantido; a atuação administrativa torna-se mais célere e racional. Portanto, a proteção de direitos fundamentais não exige judicialização irrestrita, mas controle efetivo e proporcional.

A redistribuição funcional proposta pelo modelo misto fortalece o papel do Judiciário como instância de tutela qualificada. O juiz deixa de atuar como executor massificado de atos repetitivos e passa a concentrar-se na resolução de controvérsias relevantes. Porém, a consolidação desse modelo exige mudança cultural, haja vista que a tradição brasileira de judicialização como mecanismo de legitimação estatal precisa ser reinterpretada à luz da maturidade institucional do Estado contemporâneo.

Denise Lucena Cavalcante observa que a execução administrativa, quando dotada de garantias equivalentes às do processo judicial, não representa retrocesso, mas aprimoramento institucional (Cavalcante, 2007). A garantia não reside na multiplicação de formalidades, mas na efetividade do controle. Em complemento, Szklarowsky (2000) defende que a autoexecutoriedade dos atos administrativos não é privilégio arbitrário, mas instrumento de efetividade do interesse público. Tem-se que a atuação administrativa deve ser juridicamente condicionada, mas não inviabilizada por formalismo excessivo.

A síntese crítica do debate conduz à compreensão de que o modelo judicial exclusivo se encontra tensionado por fatores empíricos, econômicos e constitucionais; o modelo administrativo puro exige cautelas institucionais; e, o modelo misto apresenta-se como solução equilibrada e constitucionalmente legítima.

A reforma estrutural da execução fiscal brasileira não é mera opção política, mas resposta necessária às exigências contemporâneas de racionalidade institucional. A harmonização entre arrecadação tributária e garantias fundamentais exige redistribuição funcional de competências, preservando o núcleo essencial do devido processo legal e da inafastabilidade da jurisdição.

Conclui-se que a execução fiscal, enquanto instrumento de concretização da capacidade contributiva e da justiça fiscal, deve operar sob lógica de eficiência, proporcionalidade e controle efetivo, e o modelo misto oferece caminho viável para superação do congestionamento estrutural e para modernização do sistema arrecadatório brasileiro, conciliando atividade administrativa e jurisdicional, sem descuidar do direito de acesso à justiça.

4.4. O desafio da macrolitigância tributária e o Tema 1.184 do STF

A litigiosidade tributária brasileira consolidou-se, nas últimas décadas, como um fenômeno estrutural e sistêmico, cuja magnitude desafia não apenas o Poder Judiciário, mas a própria racionalidade do modelo de arrecadação estatal. Com efeito, o contencioso fiscal deixou de ser um conjunto episódico de disputas para se transformar em verdadeira engrenagem permanente de produção massiva de processos, tanto na esfera administrativa quanto na judicial, sobrecarregando os órgãos julgadores.

No estudo de Alexandre Coelho de Oliveira, ao tratar do “recorte analítico” dos conflitos tributários federais, observa-se que o contencioso é descrito como fenômeno de grande impacto institucional, “especialmente porque envolve demandas repetitivas e volume expressivo de execuções fiscais” (Oliveira, 2023, p. 233-234). O autor destaca que as execuções fiscais

“representam parcela significativa do estoque processual nacional, citando dados do Conselho Nacional de Justiça, que apontam percentual aproximado de 36% do total de casos pendentes no Judiciário brasileiro” (Oliveira, 2023, p. 234). Tal constatação evidencia que a litigiosidade tributária não é apenas relevante: ela é dominante no cenário forense.

A mesma preocupação é sinalizada por Tiago Scherer, que analisa a repercussão geral do Tema 1.184 do Supremo Tribunal Federal “como resposta à crise de congestionamento provocada, sobretudo, pelas execuções fiscais de pequeno valor” (Scherer, 2025, p. 65-66). O autor contextualiza que “o STF reconheceu a necessidade de enfrentar o problema do interesse de agir nas execuções fiscais, diante da desproporção entre custo do processo e benefício arrecadatório” (Scherer, 2025, p. 68-69). A litigiosidade tributária, portanto, não se revela apenas numerosa, mas economicamente ineficiente, produzindo impactos negativos para o acervo processual e para o erário, haja vista que a despesa é maior do que o próprio crédito perseguido.

Segundo dados mencionados por Alexandre Coelho de Oliveira, o estoque da dívida ativa da União alcança valores trilionários, “embora parcela significativa seja considerada de baixa recuperabilidade” (Oliveira, 2023, p. 236-237). Registra-se que, dentre os créditos inscritos, apenas parte reduzida possui efetiva perspectiva de recuperação, “o que revela um descompasso entre volume formal de crédito e capacidade real de arrecadação” (Oliveira, 2023, p. 236). Essa realidade contribui para a proliferação de execuções fiscais cujo resultado prático é, muitas vezes, inexistente.

A análise econômica reforça essa conclusão. Estudos indicam que o custo médio de uma execução fiscal pode superar significativamente o valor do crédito cobrado. “Em pesquisa realizada em Minas Gerais, apontou-se custo anual médio de R$ 853,31 por execução, com duração média de 126 meses, resultando em custo total aproximado de R$ 8.959,76” (Moreira; Galdino, 2020, p. 137). “Nota técnica da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional estimou custo médio de R$ 5.606,67 por execução, concluindo que ações com valor inferior a R$ 21.731,45 não seriam economicamente justificáveis” (Moreira; Galdino, 2020, p. 137).

Nesse cenário, a litigiosidade tributária possui dupla dimensão: quantitativa e qualitativa. Do ponto de vista quantitativo, os números são alarmantes. Do ponto de vista qualitativo, há complexidade jurídica relevante, pois as discussões envolvem constitucionalidade de normas, interpretação de legislação infraconstitucional e impacto econômico significativo. Nesse contexto, “o contencioso tributário acumula elevado número de processos pendentes, tanto no âmbito administrativo quanto judicial, indicando alto índice de recorribilidade” (Oliveira, 2023, p. 243-244).

A estrutura administrativa também reproduz essa massificação. “O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) concentra centenas de milhares de processos e valores expressivos em discussão” (Oliveira, 2023, p. 237-238). A litigiosidade não é, portanto, exclusivamente judicial; ela é precedida por intenso debate administrativo. Contudo, a inexistência de uniformidade interpretativa e a possibilidade de revisão judicial acabam deslocando grande parte dessas controvérsias para o Judiciário, uma vez que a última palavra é a judicial.

O modelo “tributo-processo” cria uma dualidade estrutural entre arrecadação e litígio, na qual “a atividade fiscalizadora frequentemente culmina em disputa prolongada” (Oliveira, 2023, p. 239-240). Essa dinâmica revela que o contencioso não é mero efeito colateral da tributação, mas parte integrante de seu funcionamento.

No plano judicial, a execução fiscal assumiu papel central na litigiosidade tributária. Tiago Scherer evidencia que o STF, “ao julgar o Tema 1.184, reconheceu a possibilidade de extinção de execuções fiscais de pequeno valor quando ausente interesse processual efetivo” (Scherer, 2025, p. 68). A Corte enfrentou a questão sob a ótica da eficiência administrativa e da proporcionalidade, “admitindo que o ajuizamento indiscriminado de execuções pode comprometer a racionalidade do sistema” (Scherer, 2025, p. 69).

De se assinalar que a crise de litigiosidade tributária decorre de múltiplos fatores. Em primeiro lugar, o modelo normativo brasileiro é altamente complexo. A multiplicidade de tributos, regimes diferenciados e constantes alterações legislativas ampliam o espaço para controvérsia interpretativa. Em segundo lugar, a atuação fiscalizatória, orientada por metas arrecadatórias, pode gerar autuações que, posteriormente, são discutidas em instâncias administrativas e judiciais. Por fim, a cultura institucional de judicialização, aliada à obrigatoriedade de cobrança do crédito inscrito, estimula o ajuizamento massivo.

Nesse sentido, “a ausência de uniformidade interpretativa entre órgãos administrativos e tribunais superiores estimula a repetição de demandas” (Oliveira, 2023, p. 243). Quando decisões administrativas divergem da jurisprudência consolidada, há incentivo para nova litigância, o que retroalimenta o contencioso.

A ineficiência arrecadatória também é elemento central, visto que “parcela significativa da dívida ativa apresenta baixa perspectiva de recuperação” (Oliveira, 2023, p. 236-237). Mesmo assim, os créditos são encaminhados para execução fiscal, resultando em congestionamento de varas especializadas, muitas vezes com baixo retorno financeiro e custos altos de manutenção. De acordo com o relatório Justiça em Números 2025, o tempo médio do acervo da execução fiscal, na Justiça Estadual, é de 6 anos e 8 meses, evidenciando que “a

execução fiscal permanece como um dos principais fatores de morosidade processual e congestionamento judicial no país" (CNJ, 2025, p. 379).

Diante desse cenário, o STF, no Tema 1.184, afirmou a legitimidade da extinção da execução fiscal de baixo valor quando ausente interesse de agir. Essa decisão representa inflexão importante, pois rompe com a ideia de que a inscrição em dívida ativa, por si só, justifica o uso da máquina judiciária. Assim, a Corte passou a exigir análise de adequação e necessidade, no momento de admissibilidade das execuções fiscais.

Outrossim, a litigiosidade tributária também impacta a segurança jurídica. A morosidade processual prolonga "a incerteza sobre a validade de cobranças e dificulta planejamento empresarial, além de gerar instabilidade interpretativa e comprometer a previsibilidade das decisões" (Oliveira, 2023, p. 239). Por demais, há impacto financeiro direto, tendo em vista que a manutenção de milhões de execuções fiscais implica custos administrativos e judiciais elevados. Quando o valor executado é inferior ao custo do processo, "instala-se desequilíbrio econômico evidente, tal desproporcionalidade foi considerada pelo STF, ao analisar o Tema 1.184" (Scherer, 2025, p. 66).

Outro aspecto relevante é o chamado "custo-duração", conceito mencionado por Alexandre Coelho de Oliveira ao tratar das barreiras socioeconômicas associadas à ineficiência do processo (Oliveira 2023). A demora na resolução dos conflitos tributários gera externalidades negativas para contribuintes e para o próprio Estado. A litigiosidade tributária revela, portanto, falha estrutural de coordenação entre Administração Tributária e Poder Judiciário. A ausência de filtros eficazes para seleção de créditos com viabilidade econômica contribui para o congestionamento. Nesse viés, o Tema 1.184 surge como tentativa de introduzir racionalidade ao sistema.

Tiago Scherer menciona que o STF não fixou valor mínimo uniforme, mas reconheceu a "necessidade de prestigiar critérios definidos pelo ente federado, desde que observados os princípios constitucionais" (Scherer, 2025, p. 76). Isso demonstra preocupação com autonomia federativa e eficiência. Logo, a litigiosidade tributária brasileira resulta da combinação de fatores: complexidade normativa, cultura de judicialização, obrigatoriedade de cobrança formal, baixa recuperabilidade de créditos e ausência de gestão estratégica, o que exige mudança de paradigma.

A análise da litigiosidade tributária brasileira não pode prescindir de uma compreensão mais profunda daquilo que Rafael Campos Soares da Fonseca denomina de "crise estrutural da execução fiscal, inserida no fenômeno mais amplo da macrolitigância fiscal" (Fonseca, 2020, p. 9-10). Para o autor, a problemática transcende a mera estatística processual e revela uma

tensão constitucional entre acesso à justiça, eficiência administrativa e justiça fiscal. Fonseca (2020) sustenta que a execução fiscal, "tal como concebida na década de 1980 pela Lei nº 6.830/80, encontra-se esgotada sob múltiplas perspectivas: quantitativa, qualitativa e estrutural" (Fonseca, 2020, p. 11-13). Segundo dados citados pelo autor, "a Dívida Ativa da União ultrapassava R$ 1,8 trilhão, enquanto a recuperabilidade anual girava em torno de cifras significativamente inferiores" (Fonseca, 2020, p. 12). Esse descompasso evidencia uma falha sistêmica entre o estoque formal de créditos e a efetiva capacidade arrecadatória.

Do ponto de vista quantitativo, a litigiosidade tributária tornou-se um fenômeno de massa. "O Conselho Nacional de Justiça registra que as execuções fiscais representam percentual expressivo do total de casos pendentes, com taxas de congestionamento que superam 80% em diversos segmentos" (Fonseca, 2020, p. 9-10). A consequência direta é a transformação das execuções fiscais em núcleo duro do acervo processual brasileiro.

Mas o problema não é apenas numérico. Fonseca (2020, p. 14-15) destaca que "há uma crise qualitativa associada à inadequação do modelo procedimental ao objeto tutelado." O processo de execução fiscal foi desenhado para uma realidade administrativa e tecnológica distinta da atual. O modelo tradicional pressupõe que o simples ajuizamento da ação gera pressão suficiente para estimular o pagamento, o que empiricamente não se confirma.

A literatura clássica sobre acesso à justiça, notadamente Cappelletti e Garth (1988), já advertia que os obstáculos processuais poderiam comprometer a efetividade do sistema jurídico. Fonseca (2020, p. 15-16) dialoga com essa tradição ao afirmar que o acesso à justiça, no contexto tributário, "deve ser compreendido como direito fundamental à tutela jurisdicional efetiva, e não como mera abertura formal do Judiciário".

Nesse cenário, a litigiosidade tributária revela paradoxos. De um lado, o Estado necessita recuperar créditos para viabilizar políticas públicas e assegurar justiça distributiva. De outro, o excesso de execuções fiscais compromete a própria capacidade do Judiciário de prestar tutela eficiente, inclusive em outras áreas.

Fonseca estrutura sua análise a partir do binômio eficiência-justiça, "defendendo que a legitimidade política da execução fiscal depende do equilíbrio entre esses dois polos" (Fonseca, 2020, p. 16-17). A baixa taxa de recuperação de ativos não apenas compromete a eficiência administrativa, mas gera desigualdade tributária. Contribuintes adimplentes suportam maior carga efetiva quando a inadimplência estrutural não é adequadamente combatida. O autor ainda aponta que a mora processual — com prazos médios superiores a nove anos em determinados contextos — "inviabiliza planejamento orçamentário e fragiliza o consentimento fiscal" (Fonseca, 2020, p. 10-11). Logo, a demora excessiva compromete tanto a Fazenda Pública

quanto o contribuinte, instaurando ambiente de incerteza.

Outro aspecto relevante é a economicidade. Estudos do IPEA demonstram que o custo médio de uma execução fiscal pode superar o valor efetivamente recuperado em muitos casos (IPEA, 2011). Fonseca (2020, p. 13-14), destaca que “a racionalidade econômica exige que o ajuizamento seja precedido de análise de viabilidade pois a ausência desse filtro contribui para a perpetuação da litigância massiva”.

A crise da litigiosidade tributária também possui dimensão cultural. Durante décadas, consolidou-se a percepção institucional de que a inscrição em dívida ativa impõe automaticamente o ajuizamento da execução. Essa cultura burocrática transformou o processo judicial em etapa quase obrigatória do ciclo arrecadatório.

Todavia, a própria jurisprudência do Supremo Tribunal Federal vem sinalizando mudança de paradigma. No julgamento da ADI 5.135, o STF reconheceu a constitucionalidade do protesto extrajudicial da CDA como mecanismo legítimo de cobrança, reforçando a ideia de que a execução fiscal não é o único instrumento possível (STF, ADI 5.135, Rel. Min. Roberto Barroso, j. 09.11.2016).

Insere-se essa discussão no contexto do sistema multiportas, defendendo que “a execução fiscal deve ser compreendida como uma dentre várias vias possíveis para solução do conflito tributário” (Fonseca, 2020, p. 17-19), inclusive, o CPC, ao prestigiar métodos consensuais e soluções adequadas ao caso concreto, oferece base normativa para essa reorientação.

“A adoção de mecanismos extrajudiciais, como protesto da CDA e transação tributária, aparece como alternativa relevante” (Scherer, 2025, p. 70-71), “incluindo o redirecionamento de esforços para créditos de maior viabilidade” (Oliveira, 2023, p. 246). O problema da litigiosidade tributária, portanto, não pode ser reduzido à mera estatística. Ele representa crise de modelo, exigindo integração entre eficiência administrativa, racionalidade processual e respeito à autonomia federativa. A jurisprudência do STF, especialmente no Tema 1.184, sinaliza movimento de reconstrução do sistema, ao reconhecer que o processo judicial deve ser instrumento de efetividade, e não mecanismo automático de cobrança.

A superação dessa crise dependerá da gestão estratégica do estoque de dívida ativa, fortalecimento do contencioso administrativo e uso criterioso da execução fiscal. Enquanto tais medidas não forem consolidadas, a litigiosidade tributária continuará sendo um dos maiores desafios institucionais do Estado brasileiro contemporâneo.

A macrolitigância fiscal, portanto, não é apenas reflexo da inadimplência. Ela resulta da interação entre: complexidade normativa; cultura institucional de judicialização automática;

baixa recuperabilidade estrutural de créditos; ausência histórica de mecanismos extrajudiciais eficazes; falta de gestão estratégica do acervo. Alexandre Coelho de Oliveira reforça essa leitura ao demonstrar que "o contencioso tributário federal acumula elevados índices de recorribilidade e fragmentação interpretativa, o que prolonga o ciclo litigioso" (Oliveira, 2023, p. 243-244).

Há ainda impacto macroeconômico relevante. O estoque trilionário de dívida ativa, combinado com baixas taxas de recuperação, produz distorções concorrenciais e incentiva estratégias de inadimplência calculada. O Tribunal de Contas da União também identificou fragilidades na gestão da dívida ativa, inclusive quanto à recorrência de programas de refinanciamento (Refis), que podem estimular comportamento oportunista (TCU, Acórdão 2.497/2018).

Diante desse quadro, a litigiosidade tributária deve ser compreendida como sintoma de um modelo de cobrança que necessita de reestruturação profunda. Contudo, o problema não se resolve com mera aceleração processual, mas com redefinição estratégica do papel da execução fiscal. A adoção de filtros de interesse processual — como discutido no Tema 1.184 do STF — surge como mecanismo de racionalização, e a exigência de prévia tentativa de solução extrajudicial ou demonstração de viabilidade econômica desloca o processo judicial para posição subsidiária.

O sistema multiportas representa alternativa institucional relevante Fonseca (2020, p. 17-19). Ele permite que conflitos tributários sejam direcionados para meios mais adequados, como negociação, transação, mediação fiscal ou protesto, proporcionando que o litígio seja solucionado de forma mais célere e efetiva. Cumpre ressaltar que essa reorientação não implica enfraquecimento da arrecadação. Ao contrário, pode fortalecer a efetividade, concentrando esforços em créditos recuperáveis e reduzindo o congestionamento judicial.

Sob perspectiva constitucional, a litigiosidade tributária excessiva tensiona três princípios fundamentais: eficiência administrativa (art. 37, CF); duração razoável do processo (art. 5º, LXXVIII, CF); e igualdade tributária (art. 150, II, CF). Isto porque, o que se observa são processos que se alastram por anos, sem a satisfação do crédito tributário, trazendo prejuízos ao erário.

Assim, o problema da litigiosidade tributária brasileira deve ser analisado como fenômeno estrutural de macrolitigância, cuja superação exige integração entre gestão administrativa, racionalidade processual e inovação institucional. Nesse contexto, a jurisprudência recente do STF, a valorização de mecanismos extrajudiciais e o debate acadêmico contemporâneo indicam que o sistema está em transição, entretanto, o desafio reside em consolidar essa mudança sem comprometer a função arrecadatória essencial ao Estado

Democrático de Direito.

Conforme observa Marco Bruno Miranda Clementino, ao tratar das “demandas estruturais em direito tributário”, o processo tributário — especialmente no âmbito da execução fiscal — reproduz uma lógica individualista que se mostra insuficiente diante de controvérsias que envolvem “múltiplos interesses e impactos coletivos, exigindo uma releitura do modelo processual clássico” (Clementino, 2019, p. 885). Essa inadequação decorre da tentativa de solucionar, por meio de instrumentos processuais tradicionais, problemas que ultrapassam a esfera individual do contribuinte e alcançam a própria estrutura de funcionamento do Estado, afetando a arrecadação, a prestação de serviços públicos e a concretização de direitos fundamentais.

Nesse cenário, a macrolitigância fiscal assume contornos qualitativos que evidenciam sua natureza estrutural. “A adoção de uma perspectiva linear e individualizada impede a adequada compreensão dos efeitos sistêmicos dessas demandas, podendo inclusive gerar distorções na gestão pública e na efetividade das políticas estatais” (Clementino, 2019, p. 887). Por essa razão, a superação da macrolitigância fiscal demanda a incorporação de técnicas estruturais e de soluções dialógicas, fundadas na cooperação institucional e na participação dos diversos atores envolvidos, como forma de construir respostas mais adequadas à complexidade dos conflitos tributários contemporâneos, em consonância com a necessidade de eficiência administrativa e de acesso substancial à justiça.

Com efeito, a execução fiscal, enquanto instrumento processual vocacionado à satisfação coativa do crédito tributário regularmente inscrito em dívida ativa, sempre ocupou posição de destaque no modelo arrecadatório brasileiro. Durante décadas, prevaleceu a compreensão de que, uma vez constituído definitivamente o crédito e formalizada a Certidão de Dívida Ativa (CDA), o ajuizamento da execução seria consequência natural e praticamente automática do dever de cobrança.

Nesse paradigma tradicional, a existência do título executivo extrajudicial previsto no art. 784, IX, do Código de Processo Civil e no art. 2º da Lei nº 6.830/1980 bastaria para legitimar o acesso ao Judiciário. Todavia, a evolução constitucional do processo e a incorporação dos princípios da eficiência, da proporcionalidade e da racionalidade administrativa impuseram uma releitura desse automatismo, recolocando o interesse processual no centro do debate sobre a legitimidade da ação executiva fiscal.

Ocorre que a execução fiscal, no contexto do sistema processual brasileiro, não pode ser compreendida como um instrumento automático de arrecadação, legitimado unicamente pela existência de um título executivo representado pela CDA. Embora a Lei nº 6.830/1980 tenha

estruturado um modelo específico de cobrança judicial dos créditos tributários, a sua aplicação não afasta a incidência das categorias fundamentais do processo civil, especialmente no que concerne às condições da ação. Entre estas, destaca-se o interesse processual como requisito indispensável para o regular exercício da ação executiva fiscal.

Destaca-se que, embora o Código de Processo Civil não utilize expressamente a expressão "condições da ação", mantém a exigência de interesse processual como requisito de admissibilidade. O art. 485, VI, determina a extinção do processo sem resolução de mérito quando ausente o interesse de agir. Como observam Marinoni e Mitidiero (2017, p. 251), "o CPC de 2015 apresenta a legitimidade e o interesse processual como requisito para apreciação do mérito, servindo para impedir que a ação se desenvolva de forma arbitrária e inútil".

Destarte, o interesse processual, no sistema brasileiro, permanece como requisito indispensável para o exercício do direito de ação. O art. 17 do Código de Processo Civil dispõe que "para postular em juízo é necessário ter interesse e legitimidade", revelando que não basta a titularidade do direito material; exige-se demonstração de necessidade e utilidade da tutela jurisdicional. Didier Jr. (2017, p. 409) ensina que "o interesse processual se manifesta na conjugação entre necessidade da tutela jurisdicional e adequação do provimento pretendido, de modo que o processo não pode ser instaurado quando desnecessário ou inútil". A ação judicial, portanto, deve representar meio idôneo e imprescindível para a satisfação do direito invocado.

No campo da execução fiscal, a existência de título executivo certo, líquido e exigível é pressuposto indispensável, mas não esgota a análise. Didier Jr. (2013, p. 26) define a execução como "provocação da atividade jurisdicional destinada à realização prática do direito do credor, fundada em título executivo e inadimplemento". Sendo espécie de processo, a execução também se submete à verificação das condições da ação.

Assim, a existência de título executivo não basta: é imprescindível que a tutela jurisdicional seja necessária e útil ao exequente. A Fazenda Pública, ao provocar a jurisdição, deve demonstrar que o processo executivo constitui meio necessário e proporcional para alcançar a satisfação do crédito. Se houver mecanismos extrajudiciais adequados ou se o custo processual se revelar desproporcional em relação à probabilidade de recuperação, poderá faltar interesse de agir.

Historicamente, a Lei de Execuções Fiscais foi concebida em um contexto de expansão da litigiosidade e de centralização da cobrança judicial. A inscrição em dívida ativa era compreendida como ato suficiente para justificar o ajuizamento da execução, o que contribuiu para a formação de um acervo monumental de processos, muitos deles destinados à cobrança de valores irrisórios ou de baixíssima recuperabilidade. Esse fenômeno de macrolitigância

fiscal produziu efeitos sistêmicos graves: congestionamento do Judiciário, morosidade e reduzida efetividade na recuperação de créditos públicos.

Conforme já assinalado, a crítica contemporânea a esse modelo encontra fundamento na Constituição de 1988, que consagrou o princípio da eficiência administrativa no art. 37, caput. A atuação estatal, inclusive no exercício do direito de ação, deve observar padrões de racionalidade e economicidade. Logo, não se mostra compatível com a ordem constitucional a movimentação da máquina judiciária para cobrança de créditos cujo custo processual supera, em termos práticos, a utilidade esperada do provimento.

Nesse contexto, o julgamento do Tema 1184 da repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal representou marco decisivo na redefinição do interesse processual na execução fiscal. Ao apreciar a legitimidade da extinção de execuções fiscais de pequeno valor por ausência de interesse de agir, o STF firmou tese no sentido de que é constitucionalmente legítima a extinção da execução fiscal de baixo valor quando ausente interesse processual, à luz do princípio da eficiência administrativa. A Corte reconheceu que o interesse de agir não pode ser aferido de modo puramente formal, mas deve considerar a utilidade concreta da tutela jurisdicional e a racionalidade da atuação estatal.

Conforme analisado por Scherer (2025, p. 107), o Supremo afastou a possibilidade de um ente federativo utilizar critérios normativos de outro para extinguir execuções fiscais, “preservando a autonomia federativa, mas reafirmou que a aferição do interesse processual deve respeitar os critérios legitimamente fixados pelo próprio ente credor”. A decisão equilibra, assim, dois valores constitucionais relevantes: a autonomia dos entes federativos e a exigência de eficiência administrativa.

A edição da Resolução CNJ nº 547/2024 consolida e aprofunda essa mudança de paradigma. O Conselho Nacional de Justiça (CNJ), ao disciplinar critérios para o ajuizamento e a tramitação das execuções fiscais, instituiu verdadeiro filtro de interesse processual. A resolução exige a adoção prévia de medidas administrativas de cobrança, como tentativas de solução consensual e mecanismos extrajudiciais, além de estabelecer parâmetros mínimos de valor para o ajuizamento. Dessa forma, o processo executivo deixa de ser a primeira e automática resposta do Estado à inadimplência tributária.

Nessa toada, a cobrança extrajudicial passa a constituir "etapa indispensável antes do ajuizamento, sob pena de extinção da execução prematuramente proposta, sendo considerado nulo o título executivo sem a adoção de providências preliminares” (Scherer, 2025, p. 147). Essa exigência se relaciona diretamente ao elemento “necessidade” do interesse processual. Se a Administração dispõe de instrumentos menos gravosos e potencialmente eficazes para induzir

o pagamento, não se justifica o acionamento imediato do Poder Judiciário. A execução fiscal assume, assim, caráter subsidiário, funcionando como *ultima ratio* da política de cobrança.

A problemática dos créditos de pequeno valor ilustra de modo emblemático a importância do interesse processual como condição da ação executiva. A movimentação da estrutura judicial para cobrança de quantias irrisórias compromete a eficiência sistêmica e consome recursos públicos que poderiam ser destinados a demandas de maior relevância econômica e social. O STF, ao reconhecer a legitimidade da extinção de execuções de baixo valor por ausência de interesse de agir, reafirmou que o direito de ação da Fazenda Pública não é absoluto e deve ser exercido de modo racional.

No âmbito da Resolução 547/2024, também se admite a extinção de execuções frustradas que, embora legitimamente ajuizadas, revelem ausência superveniente de utilidade. Scherer destaca que "a execução não precisa estar formalmente suspensa para que se reconheça a falta de interesse processual, quando inexistirem bens penhoráveis e o valor for inferior aos parâmetros estabelecidos" (Scherer, 2025, p. 113). Portanto, o interesse processual deve existir não apenas no momento do ajuizamento, mas durante toda a tramitação da ação.

Essa compreensão dialoga com a natureza dinâmica das condições da ação. O interesse processual não constitui requisito estático; pode surgir ou desaparecer conforme a evolução fática e normativa. A superveniência de critérios mais rigorosos de racionalização da cobrança pode justificar a extinção de execuções antigas que se tornaram desproporcionais à luz das novas diretrizes. Scherer sustenta que "a aferição do interesse deve considerar os parâmetros atualmente vigentes, admitindo-se a aplicação retroativa dos novos critérios em benefício da racionalidade do sistema" (Scherer, 2025, p. 150).

Outrossim, a incorporação do interesse processual como filtro da execução fiscal revela dimensão de política judiciária. O sistema passa a privilegiar a qualidade da cobrança, selecionando casos com maior probabilidade de recuperação e desestimulando o ajuizamento massivo e indiscriminado. Essa mudança contribui para a redução do congestionamento judicial e para o fortalecimento da efetividade das decisões.

Vale registrar que a exigência de interesse processual não implica violação ao direito de acesso à justiça. O acesso à jurisdição não se confunde com a possibilidade de provocar o Judiciário de forma desnecessária ou desproporcional. Nesse sentido, a Fazenda Pública, enquanto sujeito processual, também está submetida a esse dever de racionalidade.

Com efeito, o direito de ação, no Estado Democrático de Direito, constitui expressão do acesso à justiça assegurado pelo art. 5º, XXXV, da Constituição Federal. Todavia, como ensina a doutrina clássica, tal direito não é absoluto nem incondicionado. A provocação da jurisdição

exige o preenchimento de requisitos mínimos que garantam a racionalidade e a utilidade da atividade jurisdicional. Trata-se, portanto, de evitar a movimentação da máquina judicial para a prática de atos destituídos de finalidade concreta.

Ao condicionar o ajuizamento da execução fiscal à demonstração de necessidade e à adoção prévia de medidas extrajudiciais adequadas, o ordenamento jurídico reafirma que o processo não é instrumento meramente arrecadatório, mas mecanismo de tutela jurisdicional submetido a limites constitucionais. O interesse processual assume, assim, função estruturante da legitimidade da execução fiscal.

Essa compreensão ganha especial relevância quando se analisa o panorama da execução fiscal no Brasil. Conforme dados do Conselho Nacional de Justiça constantes do relatório Justiça em Números, "existiam aproximadamente 31 milhões de execuções fiscais em tramitação, representando cerca de 90% das execuções no país" (Moreira; Galdino, 2020, p. 134-135). Além do volume expressivo, chama atenção "a baixa efetividade dessas ações. Segundo dados citados pelos autores, apenas cerca de 1% das execuções fiscais resulta em efetiva recuperação do crédito" (Moreira; Galdino, 2020, p. 136), sendo que a maior parte dos processos é extinta por prescrição, decadência, remissão ou cancelamento do débito. Esses números revelam um quadro de ineficiência estrutural, no qual a execução fiscal, especialmente para créditos de pequeno valor, mostra-se instrumento disfuncional.

Diante desse cenário, impõe-se a seguinte indagação: há interesse processual na execução fiscal cujo custo supera o benefício econômico potencial? Conforme visto, o interesse processual é tradicionalmente analisado sob o binômio necessidade-utilidade (ou adequação-necessidade). A necessidade implica inexistência de meio menos gravoso ou mais eficiente para alcançar o resultado pretendido; por sua vez, a utilidade exige que o provimento jurisdicional produza resultado prático favorável ao autor.

No caso das execuções fiscais de pequeno valor, ambos os elementos são comprometidos. Primeiramente, quanto à utilidade, se o custo total do processo supera o valor do crédito, ainda que este seja integralmente recuperado, o resultado final será deficitário para o ente público. A execução deixa de cumprir sua finalidade arrecadatória e se converte-se em fator de prejuízo financeiro. O art. 836 do CPC reforça essa lógica ao dispor que não se levará a efeito a penhora quando o produto da execução for totalmente absorvido pelas custas, consagrando o princípio da utilidade da execução.

Em segundo lugar, quanto à necessidade, o ordenamento jurídico oferece meios alternativos de cobrança menos onerosos e mais eficientes. O protesto extrajudicial da CDA, por exemplo, apresenta baixo custo e maior índice de recuperação. Conforme destacado, "a

adoção do protesto reduz significativamente os custos e aumenta a eficiência arrecadatória" (Moreira; Galdino, 2020, p. 150).

Há, ainda, previsão expressa na Lei Complementar nº 101/2000, art. 14, §3º, II, segundo a qual não configura renúncia de receita o cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao respectivo custo de cobrança. Tal dispositivo reforça a racionalidade econômica como parâmetro legítimo da atuação fiscal.

Nessa perspectiva, a manutenção de execuções fiscais de valor inferior ao custo de tramitação representa desvio da finalidade do processo e afronta ao princípio da eficiência administrativa. A atuação estatal deve orientar-se pela economicidade e racionalidade, não sendo admissível a utilização do processo como mecanismo simbólico ou punitivo dissociado de finalidade arrecadatória concreta.

A objeção fundada na Súmula 452 do Superior Tribunal de Justiça, segundo a qual a extinção de ações de pequeno valor seria faculdade da Administração, não impede o reconhecimento judicial da ausência de interesse processual. Conforme interpretação sistemática, "a vedação dirige-se à extinção do crédito, e não à extinção processual por ausência de condição da ação" (Moreira; Galdino, 2020, p. 148). Acrescenta-se que a verificação das condições da ação é matéria de ordem pública, cognoscível de ofício pelo magistrado.

Portanto, nas execuções fiscais de pequeno valor cujo custo supera o benefício econômico, resta ausente o interesse processual. Não há adequação, pois o meio judicial não produz resultado útil; tampouco há necessidade, diante da existência de instrumentos extrajudiciais mais eficientes. Nessas hipóteses, impõe-se a extinção do processo sem resolução de mérito, nos termos do art. 485, VI, do CPC.

O reconhecimento dessa carência de ação possui impacto sistêmico relevante. A extinção de execuções desprovidas de utilidade concreta contribui para a redução do congestionamento judicial, permitindo maior concentração de esforços em demandas efetivamente relevantes. Ao mesmo tempo, incentiva a Administração a adotar práticas mais modernas e eficientes de cobrança, alinhadas aos princípios constitucionais da eficiência e da economicidade.

Conclui-se, assim, que o interesse processual constitui condição indispensável da ação de execução fiscal. Sua ausência, especialmente nas execuções de pequeno valor cujo custo supera o benefício econômico, deve conduzir à extinção do processo sem resolução de mérito. A execução fiscal não pode ser instrumento automático de cobrança; deve ser utilizada de forma racional, subsidiária e eficiente, em consonância com o modelo constitucional de processo e com a responsabilidade fiscal do Estado.

Nesse viés, a evolução jurisprudencial e normativa recente evidencia que o interesse processual constitui condição indispensável da ação de execução fiscal, devendo ser aferido à luz da eficiência administrativa, da proporcionalidade e da utilidade concreta da tutela jurisdicional. A superação do paradigma do ajuizamento automático e a consolidação de critérios objetivos de racionalização representam avanço institucional relevante, contribuindo para um sistema de cobrança mais eficiente, seletivo e constitucionalmente adequado, impondo mudança de cultura para cobrança de créditos tributários.

Logo, o processo executivo fiscal deixa de ser instrumento mecânico de cobrança massificada e passa a operar como mecanismo racional de tutela do crédito público, condicionado à demonstração efetiva de necessidade e adequação, em consonância com o modelo de Estado Democrático de Direito.

4.5. A desjudicialização como resposta à macrolitigância fiscal

A desjudicialização consiste no conjunto de mecanismos jurídicos, administrativos e institucionais destinados a retirar determinadas controvérsias ou procedimentos da esfera exclusivamente judicial, transferindo-os para formas alternativas de solução, prevenção ou gestão de conflitos, sem afastar a garantia de acesso à justiça prevista no art. 5º, XXXV, da Constituição Federal.

O fenômeno surge como resposta ao elevado volume de demandas judiciais, à morosidade processual e aos custos do modelo tradicional de litigância, buscando conferir maior eficiência, celeridade e racionalidade à solução de conflitos. Nesse contexto, a desjudicialização não representa a eliminação do controle jurisdicional, mas a adoção de instrumentos capazes de resolver determinadas questões de forma consensual, administrativa ou extrajudicial, reservando ao Poder Judiciário as situações em que sua atuação se mostra efetivamente necessária.

No atual cenário da macrolitigância, a execução fiscal, concebida como instrumento de efetivação do crédito público, passou a representar um dos principais fatores de congestionamento do sistema de justiça, revelando uma disfunção estrutural que compromete a própria efetividade da jurisdição. Como observa Leandro Paulsen, “a manutenção de um modelo centrado na judicialização indiscriminada da cobrança fiscal resulta em baixa eficiência e elevado custo para o Estado” (Paulsen, 2025, p. 193).

Denota-se que a execução fiscal, ao longo do tempo, passou a ser manejada de forma padronizada e dissociada de critérios de eficiência, contribuindo para a formação de um acervo

processual desproporcional. Conforme destaca André Gurgel, “o sistema tributário brasileiro apresenta contradições estruturais que se refletem diretamente na dificuldade de recuperação do crédito público, revelando um cenário de ineficiência e desgaste institucional” (Gurgel, 2025, p. 78).

Nessa toada, a desjudicialização da execução fiscal emerge como resposta necessária à macrolitigância, orientada pelos princípios constitucionais da eficiência e da economicidade. A inflexão desse paradigma encontra respaldo na evolução jurisprudencial do Supremo Tribunal Federal, especialmente no julgamento do Tema 1.184 da repercussão geral. Essa orientação inaugura uma lógica de racionalização do sistema, ao admitir que o processo deve ser instrumento útil e adequado à satisfação do crédito.

A esse respeito, Andreia Izabel Guarnetti Bombonatti destaca que “o novo paradigma não implica renúncia ao crédito tributário, mas sim sua reconfiguração em termos de estratégia de cobrança, uma vez que os créditos permanecem exigíveis pela via extrajudicial” (Bombonatti, 2026, p. 8). Como consignado, “os créditos inseridos em tais demandas não serão extintos; pelo contrário, poderão ser exigidos extrajudicialmente pela Fazenda Pública”.

Frisa-se que a Resolução n.º 547/2024 do Conselho Nacional de Justiça reforça essa mudança de paradigma ao estabelecer critérios objetivos para a extinção de execuções fiscais de pequeno valor e condicionar novos ajuizamentos à adoção de medidas pré-executórias, como a tentativa de conciliação e o protesto da dívida ativa. Nesse sentido, Leandro Paulsen sustenta que “a adoção de mecanismos administrativos de cobrança é compatível com o ordenamento constitucional, desde que assegurado o controle judicial posterior” (Paulsen, 2025, p. 205).

Sob o enfoque teórico, a desjudicialização insere-se em um movimento mais amplo de transformação do papel do Estado na gestão de conflitos, com a superação da centralidade do Judiciário como único meio de solução. Conforme leciona Leonardo Carneiro da Cunha, “a atuação da Fazenda Pública deve estar orientada pelo interesse público, o que justifica a adoção de mecanismos mais eficientes e adequados à realidade das demandas massificadas” (Cunha, 2023, p. 30).

A implementação de um sistema multiportas, com utilização de instrumentos como o protesto da dívida ativa, a autocomposição tributária e a inscrição em cadastros de inadimplentes, permite a redução da dependência do Judiciário e a otimização da cobrança, respeitando-se as garantias fundamentais do contribuinte.

De se assinalar que a transição para um modelo desjudicializado exige mudança cultural na Administração Pública, com investimento em tecnologia, capacitação de servidores e adoção de métodos analíticos baseados em dados. Isto porque “a ausência de estrutura adequada pode

implicar mera transferência do problema da esfera judicial para a administrativa" (Aguiar, 2014, p. 33).

Outrossim, a conscientização dos entes públicos acerca da necessidade de superação do modelo puramente litigioso revela-se elemento central para a construção de uma política pública eficaz de autocomposição tributária, sobretudo em municípios de menor porte, onde a proximidade institucional entre Administração e contribuinte potencializa soluções consensuais mais céleres e eficientes.

Nesse viés, torna-se imprescindível fomentar uma cultura administrativa orientada ao diálogo, com a implementação de mecanismos estruturados de negociação fiscal — como câmaras de prevenção e resolução de conflitos, parcerias com CEJUSCs e programas locais de transação tributária — capazes de atender ao requisito da tentativa prévia de conciliação antes da judicialização. Tal diretriz não apenas contribui para a redução da litigiosidade e dos custos associados à execução fiscal, mas também fortalece a cidadania tributária, ao promover transparência, confiança institucional e corresponsabilidade na gestão do crédito público.

Essa mudança de paradigma exige, inicialmente, o reconhecimento, por parte dos gestores públicos, de que a cobrança judicial indiscriminada nem sempre representa a estratégia mais eficiente para a recuperação do crédito tributário, especialmente diante do elevado custo das execuções fiscais e de sua baixa taxa de êxito. A internalização dessa percepção permite o redesenho das práticas administrativas, com a adoção de instrumentos normativos e procedimentais que priorizem a resolução consensual dos conflitos, como a regulamentação da transação tributária em âmbito local, a criação de fluxos administrativos de negociação e a capacitação de servidores para atuação em ambientes dialógicos. Em municípios menores, onde a estrutura administrativa é mais enxuta, tais medidas podem ser implementadas com maior flexibilidade, permitindo soluções adaptadas à realidade socioeconômica local.

Ante o exposto, a macrolitigância tributária, portanto, revela-se como sintoma de um modelo inadequado de gestão do crédito público, que privilegia a quantidade de processos em detrimento da qualidade dos resultados. A desjudicialização surge como resposta a esse problema, ao propor uma abordagem seletiva, estratégica e orientada por dados, alinhada às exigências do Estado contemporâneo.

Conclui-se que a desjudicialização da execução fiscal constitui instrumento essencial para o enfrentamento da macrolitigância, promovendo a racionalização do sistema, a redução de custos e o aumento da eficiência na recuperação do crédito público, promovendo a consensualidade. Trata-se de medida que, embora desafiadora, revela-se indispensável para a construção de um modelo de cobrança fiscal mais equilibrado e constitucionalmente adequado.

5 A COOPERAÇÃO ENTRE OS PODERES PARA CONTER A LITIGIOSIDADE TRIBUTÁRIA E PROMOVER A AUTOCOMPOSIÇÃO

Como já visto, a crescente litigiosidade tributária no Brasil configura um dos mais relevantes entraves à eficiência do sistema de justiça e à efetividade da arrecadação estatal. A execução fiscal, historicamente estruturada sob a lógica da judicialização massiva, revela-se incapaz de responder às demandas contemporâneas de celeridade, economicidade e efetividade, resultando em elevado índice de congestionamento do Poder Judiciário e baixo grau de recuperação dos créditos públicos. Nesse cenário, torna-se imperiosa a análise da atuação coordenada dos Poderes da República — Legislativo, Executivo e Judiciário — na construção de mecanismos voltados à contenção da litigiosidade e à promoção da autocomposição tributária, cada qual desempenhando papel relevante e efetivo para concretização positiva de resultados.

Segundo demonstrado, a literatura especializada aponta que o modelo brasileiro de cobrança fiscal, centrado na via judicial, não apenas sobrecarrega o Judiciário, como também compromete a eficiência administrativa e a racionalidade econômica do sistema tributário. Conforme destaca Sant'Ana (2021), a execução fiscal não atinge o fim a que se propõe, contribuindo para uma prestação jurisdicional "onerosa, ineficiente e morosa". Tal constatação evidencia a necessidade de reconfiguração do paradigma tradicional, com a incorporação de instrumentos consensuais e extrajudiciais.

Nesse contexto, a atuação dos Poderes deve ser compreendida sob a lógica da cooperação institucional, na qual cada esfera exerce funções complementares: o Legislativo na criação de marcos normativos adequados; o Executivo na implementação de políticas públicas eficientes de cobrança e negociação; e o Judiciário na indução de práticas consensuais e na racionalização do acesso à justiça, conforme será abordado a seguir.

5.1. A compatibilização dos princípios do acesso à justiça e da eficiência administrativa

A compreensão contemporânea dos princípios constitucionais desloca-se de uma perspectiva meramente programática para uma dimensão normativa dotada de força jurídica imediata, apta a irradiar efeitos concretos sobre todo o ordenamento. Nesse sentido, os princípios não se limitam a diretrizes abstratas, mas constituem mandamentos de otimização, cuja realização deve ocorrer na maior medida possível, considerando as possibilidades fáticas e jurídicas existentes. Como leciona Robert Alexy, "princípios são normas que ordenam que algo seja realizado na maior medida possível dentro das possibilidades jurídicas e fáticas"

(Alexy, 2008, p. 90). Essa concepção revela que a aplicação dos princípios exige uma atuação interpretativa que vá além da subsunção mecânica, impondo ao intérprete a tarefa de concretização progressiva dos valores constitucionais no caso concreto.

De se assinalar que a aplicação prática dos princípios constitucionais demanda a utilização de métodos interpretativos capazes de lidar com situações de colisão entre normas igualmente válidas. Nesse contexto, destaca-se a técnica do sopesamento, que consiste na ponderação entre princípios em conflito, a fim de identificar qual deles deve prevalecer diante das circunstâncias específicas. Conforme observa Luís Roberto Barroso, a ponderação traduz um processo de avaliação de peso entre princípios em colisão, à luz das circunstâncias do caso concreto, buscando a solução que melhor realize a Constituição (Barroso, 2018). Tal método afasta a lógica do "tudo ou nada" típica das regras, permitindo uma aplicação mais flexível e adequada à complexidade das relações jurídicas contemporâneas.

A regra do sopesamento encontra fundamento no próprio caráter aberto e valorativo da Constituição, especialmente em sistemas que consagram um amplo catálogo de direitos fundamentais. A técnica da proporcionalidade, estruturada nos subprincípios da adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito, funciona como critério racional para orientar essa ponderação. Como assevera Ingo Wolfgang Sarlet, "a proporcionalidade opera como instrumento de controle da atuação estatal, assegurando que a restrição a direitos fundamentais seja justificada e equilibrada" (Sarlet, 2012, p. 345). Assim, o sopesamento não se configura como exercício arbitrário de discricionariedade, mas como procedimento argumentativo estruturado, que busca conferir legitimidade e racionalidade às decisões judiciais na concretização dos princípios constitucionais.

Nessa seara, emerge a compatibilização entre os princípios do acesso à justiça e da eficiência administrativa, que constitui um dos mais relevantes desafios do constitucionalismo contemporâneo, especialmente no âmbito do Direito Tributário. Trata-se de um problema que transcende a mera hermenêutica normativa, alcançando dimensões estruturais do sistema de justiça e da própria atuação estatal.

Historicamente, o princípio do acesso à justiça foi concebido como garantia formal de ingresso em juízo, vinculando-se à ideia liberal de controle jurisdicional dos atos estatais. Contudo, a evolução do Estado Social e a complexificação das relações jurídicas impuseram uma ampliação desse conceito, que passou a incorporar elementos de efetividade, adequação e tempestividade da tutela jurisdicional.

Nesse sentido, a clássica obra de Mauro Cappelletti e Bryant Garth, ao tratar das "ondas renovatórias do acesso à justiça", representa marco teórico fundamental. Referidos autores

afirmam que o acesso à justiça pode ser considerado o mais básico dos direitos humanos, pois é o requisito fundamental — o mais básico — "de um sistema jurídico moderno e igualitário que pretenda garantir, e não apenas proclamar, os direitos de todos" (Cappelletti; Garth, 1988, p. 12).

Essa concepção amplia o acesso à justiça para além da dimensão formal, exigindo que o sistema jurídico seja capaz de oferecer respostas efetivas aos conflitos sociais. A partir dessa perspectiva, não basta permitir o ingresso em juízo; é necessário assegurar que a prestação jurisdicional seja útil e eficiente.

Inicialmente, Mauro Cappelletti e Bryant Garth identificam a chamada primeira onda, centrada na assistência judiciária aos economicamente hipossuficientes. Nesse contexto, buscou-se superar a barreira econômica ao acesso ao Judiciário, por meio da criação de sistemas de assistência jurídica gratuita e da atuação de advogados custeados pelo Estado. Conforme destacam Cappelletti e Garth (1988, p. 12), "o acesso efetivo à justiça pode ser considerado o mais básico dos direitos humanos", razão pela qual a eliminação dos obstáculos financeiros representou o primeiro passo rumo à democratização do sistema de justiça.

Na sequência, a segunda onda renovatória desloca o foco do indivíduo para a tutela de interesses difusos e coletivos, reconhecendo que a estrutura tradicional do processo civil não era apta a lidar com conflitos de natureza transindividual. Assim, ampliaram-se os mecanismos de legitimação ativa, permitindo que associações, entes públicos e outros legitimados pudessem atuar em defesa de direitos coletivos, como os relacionados ao meio ambiente, ao consumidor e ao patrimônio público. Cappelletti e Garth (1988, p. 49) ressaltam que essa fase representa uma transformação qualitativa do processo, ao admitir que "novos direitos exigem novos instrumentos processuais", o que impulsionou reformas legislativas voltadas à coletivização da tutela jurisdicional e à ampliação do alcance social das decisões judiciais.

Por sua vez, a terceira onda renovatória propõe uma abordagem mais abrangente e estrutural, voltada à reformulação dos próprios métodos de resolução de conflitos e à eficiência do sistema de justiça como um todo. Nessa etapa, ganham relevo os meios alternativos de solução de controvérsias, como a mediação e a conciliação, bem como a simplificação procedimental e a busca por maior efetividade das decisões. Não basta garantir o acesso formal ao Judiciário, sendo necessário assegurar resultados justos e tempestivos, por meio de um sistema plural e adequado às diferentes naturezas de conflitos. Nesse sentido, "o desafio não é apenas abrir as portas dos tribunais, mas criar mecanismos que tornem a justiça efetiva e acessível em sentido substancial" (Cappelletti; Garth, 1988, p. 73), consolidando uma visão contemporânea e funcional do acesso à justiça.

No contexto brasileiro, entretanto, a massificação das demandas judiciais, especialmente em matéria tributária, revelou as limitações do modelo tradicional de acesso à justiça. Reitera-se que a execução fiscal, concebida como instrumento de efetivação do crédito público, transformou-se em um dos principais fatores de congestionamento do Poder Judiciário. Como aponta Sant'Ana (2021, p. 8), "a execução fiscal (...) não atinge o fim a que se propõe, deixando de arrecadar percentual expressivo de receitas públicas (...) contribuindo sobremaneira para uma prestação jurisdicional improdutiva, onerosa, ineficiente e morosa".

Esse cenário evidencia que o acesso irrestrito ao Judiciário, quando utilizado de forma indiscriminada, pode comprometer a própria efetividade da tutela jurisdicional. A garantia constitucional, nesse caso, converte-se em fator de ineficiência sistêmica. A crítica a essa distorção é reforçada por Kazuo Watanabe, ao afirmar que: "acesso à justiça não significa acesso indiscriminado ao Poder Judiciário, mas acesso à ordem jurídica justa" (Watanabe, 1988, p. 135).

A partir dessa formulação, desloca-se o foco do acesso formal para a qualidade da solução oferecida, abrindo espaço para a utilização de mecanismos alternativos de resolução de conflitos. Nesse mesmo sentido, Cintra, Dinamarco e Grinover (2004, p. 92), enfatizam a "necessidade de se compreender o processo como instrumento: o processo não é um fim em si mesmo, mas instrumento para a realização do direito material e para a pacificação social". Essa instrumentalidade do processo impõe que sua utilização seja orientada por critérios de adequação e eficiência. A insistência na judicialização de conflitos que poderiam ser resolvidos por outros meios se revela, portanto, incompatível com a própria finalidade do processo.

No âmbito tributário, essa problemática assume contornos ainda mais graves, uma vez que o Estado figura como principal litigante. A utilização massiva da execução fiscal, muitas vezes sem critérios de viabilidade, contribui para o colapso do sistema judicial. Salmeron, ao analisar esse fenômeno, destaca que "o Estado brasileiro (...) acaba por ajuizar demandas fiscais (...) que, na grande maioria das vezes, não terão o resultado e a efetividade almejados" (Salmeron, 2016, p. 14).

Essa constatação evidencia a necessidade de reinterpretação do princípio do acesso à justiça, de modo a evitar sua instrumentalização indevida pelo próprio Estado. A tendência da judicialização excessiva dos conflitos, em especial no âmbito tributário, revela um fenômeno preocupante, no qual o acesso à justiça se transforma em um caminho repleto de obstáculos para a resolução efetiva das controvérsias. Para além da ideia de livre acesso ao Judiciário, é essencial considerar como esse acesso impacta o sistema como um todo, moldando a eficiência administrativa.

O princípio da eficiência administrativa, introduzido expressamente no art. 37 da Constituição Federal pela Emenda nº 19/1998, impõe ao Estado o dever de atuar de forma racional, econômica e orientada a resultados. Antes de sua previsão constitucional, “o princípio da eficiência pode ser vislumbrado no Decreto-lei 200/67, com enfoque no controle de resultado” (Rocha, 2022, p. 59).

A doutrina administrativista reconhece que a eficiência não se limita à redução de custos, mas envolve a obtenção de resultados concretos. Maria Sylvia Zanella Di Pietro, ao tratar do tema, afirma que “o princípio da eficiência impõe à Administração Pública o dever de obter o melhor resultado possível com os meios disponíveis” (Di Pietro, 2022, p. 278).

No campo tributário, isso significa arrecadar com efetividade, evitando desperdício de recursos públicos e respeitando os direitos fundamentais dos contribuintes. Entretanto, o modelo atual de execução fiscal revela-se incompatível com esse mandamento constitucional. A manutenção de milhões de processos com baixa probabilidade de recuperação do crédito evidencia a ineficiência estrutural do sistema.

Sant’Ana demonstra a dimensão do problema: “os processos de execução fiscal representam (...) 70% das execuções em trâmite no Poder Judiciário, com taxa de congestionamento de 87%” (Sant’Ana, 2021, p. 14). Diante desse cenário, a compatibilização entre acesso à justiça e eficiência administrativa exige a construção de um modelo de atuação estatal baseado na racionalidade e na seletividade.

Nesse sentido, a doutrina processual contemporânea tem defendido a adoção do chamado sistema multiportas, no qual diferentes métodos de resolução de conflitos são disponibilizados, cabendo ao operador do direito escolher o mais adequado ao caso concreto, o que reforça a necessidade de superação do paradigma da judicialização como única via de resolução de conflitos.

No âmbito tributário, essa mudança implica a valorização de mecanismos como a transação, a conciliação e a mediação, bem como o fortalecimento da via administrativa. Silveira, ao abordar a desjudicialização, afirma que “a desjudicialização (...) permite a solução das controvérsias fora do Poder Judiciário, contribuindo para a eficiência do sistema” (Sant’Ana, 2021, p. 7). A implementação de mecanismos como a transação fiscal, que permite a negociação de dívidas tributárias com a Administração Pública, surge como uma forma de aliviar a carga do Judiciário e, ao mesmo tempo, oferecer ao contribuinte uma saída amigável para suas pendências financeiras.

A partir dessa abordagem, o acesso à justiça passa a ser compreendido como acesso a um sistema integrado de resolução de conflitos, no qual o Judiciário ocupa posição subsidiária.

É fundamental que a construção deste novo paradigma ocorra com a colaboração de todos os envolvidos, culminando num sistema que atenda às expectativas da sociedade, promova a justiça e garanta a eficiência necessária à administração tributária.

Além disso, a compatibilização entre os princípios analisados exige mudança na atuação do próprio Estado. A cobrança tributária deve ser orientada por critérios de eficiência e proporcionalidade, evitando a judicialização de créditos de baixa recuperabilidade. Rakauskas, ao tratar da necessidade de novos paradigmas, afirma que "a busca por metodologias que possam melhorar a execução fiscal é constante" (Rakauskas, 2015, p. 8).

Em acréscimo não é demais anotar a necessidade de fortalecimento da relação entre o Estado e o contribuinte, baseado na transparência e na informação, para que este seja capaz de utilizar os mecanismos disponíveis de forma adequada e consciente. A promoção da cidadania tributária passa pela conscientização sobre os direitos ao acesso a mecanismos alternativos de resolução de conflitos e sobre a eficiência nas relações com a Administração Pública. Isto porque, um contribuinte bem informado pode impactar positivamente na desjudicialização dos conflitos, servindo como mediador de suas próprias pendências tributárias.

Nessa perspectiva, a transparência administrativa e o acesso qualificado à informação configuram-se como pressupostos estruturantes para a efetivação simultânea dos princípios do acesso à justiça e da eficiência, na medida em que reduzem assimetrias informacionais e ampliam a capacidade decisória do contribuinte. A disponibilização clara de dados fiscais, critérios de cobrança e possibilidades de negociação favorece a adoção de soluções consensuais, diminuindo a litigiosidade e racionalizando a atuação estatal. "A segurança jurídica exige previsibilidade e transparência das condutas estatais, de modo a permitir que os contribuintes orientem seus comportamentos com base em critérios confiáveis" (Ávila, 2012, p. 148), o que reforça a ideia de que a informação qualificada é elemento indispensável à eficiência administrativa.

Ademais, a integração entre os mecanismos de autocomposição e as diretrizes de governança pública evidencia que a eficiência não se restringe à redução de custos ou à celeridade procedimental, mas envolve também a obtenção de resultados socialmente adequados e sustentáveis. A ampliação do uso de instrumentos consensuais, como a mediação e a transação tributária, contribui para a construção de soluções mais adequadas às especificidades do caso concreto, promovendo maior aderência entre a atuação estatal e os interesses dos administrados.

Com efeito, a compatibilização entre acesso à justiça e eficiência demanda uma mudança de paradigma na atuação estatal, orientada pela lógica cooperativa e pela

corresponsabilidade entre Administração e contribuinte. Tal modelo pressupõe a superação de uma cultura de litigiosidade e a adoção de práticas institucionais voltadas ao diálogo, à prevenção de conflitos e à resolução consensual. Conforme leciona Luís Roberto Barroso, "a eficiência administrativa deve ser compreendida como a realização do melhor resultado possível com o menor custo social, o que inclui a redução de conflitos desnecessários" (Barroso, 2018, p. 211).

Destarte, ao promover um ambiente de cooperação e transparência, o Estado não apenas amplia o acesso à justiça em sentido material, mas também assegura maior racionalidade e efetividade na gestão dos conflitos tributários. Trata-se de garantir que a jurisdição seja utilizada de forma adequada, preservando sua capacidade de oferecer respostas efetivas. A construção desse equilíbrio exige atuação coordenada dos Poderes da República, bem como mudança de cultura jurídica, superando a lógica da litigiosidade e valorizando a consensualidade.

5.2. Conciliação e mediação no âmbito tributário

Cumpre registrar que, no presente estudo, os meios autocompositivos serão compreendidos em sentido amplo, abrangendo não apenas a conciliação e a mediação, tradicionalmente associadas aos métodos consensuais de resolução de conflitos, mas também a transação tributária e o parcelamento, mormente os realizados em programas de recuperação fiscal, enquanto instrumentos jurídico-administrativos aptos a promover a composição do conflito tributário. Essa opção metodológica justifica-se porque, no âmbito fiscal, a solução consensual não se limita ao diálogo processual instaurado perante o Poder Judiciário, mas também se manifesta por mecanismos normativos e administrativos que permitem a reorganização da relação entre Fisco e contribuinte, com potencial de reduzir litigiosidade, recuperar créditos públicos e conferir maior eficiência à gestão tributária.

Assim, embora tais institutos possuam natureza jurídica, pressupostos e efeitos distintos, todos serão analisados sob o eixo comum da consensualidade tributária, entendida como diretriz contemporânea de atuação estatal voltada à substituição da lógica exclusivamente impositiva e adversarial por modelos mais cooperativos, eficientes e funcionalmente adequados à solução de conflitos fiscais.

Com efeito, a incorporação dos mecanismos consensuais de resolução de conflitos ao Direito Tributário representa uma das mais significativas transformações do paradigma jurídico contemporâneo, especialmente diante do cenário de crise da jurisdição estatal e da crescente litigiosidade fiscal. Tradicionalmente estruturado sob a lógica da unilateralidade da atuação

estatal e da rigidez da legalidade estrita, o sistema tributário brasileiro passa, ainda que de forma gradual, a admitir instrumentos voltados à autocomposição, como a conciliação, a mediação e a transação, inserindo-se em um movimento mais amplo de reformulação da própria ideia de acesso à justiça.

Essa mudança não se revela apenas como inovação procedimental, mas como reconfiguração estrutural do modelo de gestão de conflitos. A clássica concepção de que a jurisdição estatal constitui a única via legítima de solução de controvérsias vem sendo progressivamente superada por uma abordagem pluralista, que reconhece a coexistência de múltiplos mecanismos de resolução.

No âmbito tributário, entretanto, essa transição encontra resistências relevantes, decorrentes sobretudo da tradição dogmática que associa a relação jurídico-tributária à indisponibilidade do crédito público. Durante décadas, consolidou-se a compreensão de que a Administração Pública estaria impedida de negociar, sob pena de violação ao princípio da legalidade e de comprometimento do interesse público. Tal leitura, contudo, mostra-se hoje insuficiente diante das exigências de eficiência, racionalidade e efetividade que permeiam a atuação estatal contemporânea. A indisponibilidade do crédito tributário não pode ser compreendida como obstáculo absoluto à consensualidade, mas deve ser interpretada à luz de uma perspectiva funcional, que permita a adoção de soluções juridicamente adequadas e economicamente eficientes.

O marco inicial desse processo pode ser identificado na Lei nº 9.099/1995, que instituiu os Juizados Especiais Cíveis e Criminais e consolidou, no plano normativo, a valorização da conciliação como meio prioritário de solução de conflitos. Ao estabelecer a oralidade, a simplicidade e a informalidade como princípios orientadores do procedimento, a lei inaugurou uma nova racionalidade processual, centrada na busca de soluções céleres e consensuais. Embora inicialmente restrita a litígios de menor complexidade, essa experiência revelou a viabilidade de métodos alternativos à adjudicação estatal, contribuindo para a difusão da cultura da autocomposição.

A expansão desse modelo para o âmbito federal, por meio da Lei nº 10.259/2001, e posteriormente para a Fazenda Pública, com a Lei nº 12.153/2009, representa etapa relevante na aproximação entre a consensualidade e a atuação estatal. A inclusão de demandas envolvendo o Poder Público no âmbito dos juizados especiais evidencia o reconhecimento de que a Administração não está alheia à lógica da autocomposição, ainda que condicionada a limites específicos decorrentes do regime jurídico administrativo. Esse movimento indica que

a consensualidade não constitui exceção no Direito Público, mas tendência que se afirma progressivamente, desde que compatível com os princípios da legalidade e do interesse público.

A consolidação desse paradigma ocorre com a edição da Resolução nº 125/2010 do Conselho Nacional de Justiça, que institui a Política Judiciária Nacional de Tratamento Adequado dos Conflitos de Interesses, formalizando a adoção do sistema multiportas no ordenamento brasileiro. A Resolução não apenas incentiva a utilização da conciliação e da mediação, mas redefine o papel do Judiciário, que passa a atuar também como gestor de conflitos, e não apenas como órgão adjudicador. Como destaca Kazuo Watanabe, "o Judiciário deve assumir função ativa na pacificação social, promovendo meios adequados de solução de conflitos, inclusive fora da sentença" (Watanabe, 2011, p. 3).

Essa mudança de perspectiva é aprofundada com a entrada em vigor do Código de Processo Civil de 2015, que incorpora a consensualidade como princípio estruturante do processo. O art. 3º, §§ 2º e 3º, estabelece expressamente que o Estado promoverá, sempre que possível, a solução consensual dos conflitos, e que juízes, advogados, membros do Ministério Público e demais atores processuais devem estimular a autocomposição. Trata-se de inovação de grande relevância, que desloca a consensualidade de uma posição periférica para o centro do sistema processual.

Paralelamente, a Lei nº 13.140/2015, ao disciplinar a mediação judicial e extrajudicial, consolida o instituto como técnica autônoma de resolução de conflitos, inclusive no âmbito da Administração Pública. A norma reconhece expressamente a possibilidade de utilização da mediação em conflitos envolvendo entes públicos, desde que observados os limites legais, evidenciando a superação da visão tradicional que afastava a consensualidade do Direito Público.

No campo da arbitragem, a Lei nº 9.307/1996, posteriormente alterada pela Lei nº 13.129/2015, representa outro passo relevante na ampliação dos mecanismos alternativos, ao admitir a participação da Administração Pública em procedimentos arbitrais, especialmente em matérias envolvendo direitos patrimoniais disponíveis. Embora a arbitragem possua natureza heterocompositiva, diferindo da conciliação e da mediação, sua inclusão no sistema revela a abertura do ordenamento para soluções não judiciais, inclusive no âmbito estatal.

A evolução normativa prossegue com a Lei nº 14.133/2021, que, ao instituir o novo regime de licitações e contratos administrativos, incorpora expressamente mecanismos consensuais de resolução de conflitos, como a mediação e a arbitragem, evidenciando a consolidação da consensualidade como elemento estruturante da atuação administrativa. Esse

movimento culmina, no âmbito tributário, com a Lei nº 13.988/2020, que regulamenta a transação tributária e insere definitivamente a negociação fiscal no sistema jurídico brasileiro.

Nesse viés, a própria evolução legislativa brasileira evidencia a abertura do sistema tributário à autocomposição, especialmente com a positivação da transação tributária e com o fortalecimento de instrumentos voltados à negociação fiscal, visando a desobstrução do Judiciário brasileiro. Essa constatação revela que a consensualidade não apenas se mostra compatível com o sistema tributário, como também se apresenta como instrumento essencial para sua funcionalidade.

Nesse contexto, a conciliação e a mediação assumem papel relevante, embora frequentemente confundidas na prática. A distinção entre esses institutos, contudo, revela-se fundamental para sua adequada aplicação no âmbito tributário. A conciliação caracteriza-se por uma atuação mais ativa do terceiro facilitador, que pode sugerir soluções às partes, orientando a construção do acordo. Trata-se de método mais diretivo, geralmente empregado em conflitos de natureza mais objetiva, nos quais não há vínculo relacional duradouro entre os envolvidos. Fredie Didier Jr. observa que "a conciliação consiste em método em que um terceiro imparcial intervém de forma mais ativa, podendo sugerir soluções para o litígio" (Didier Jr., 2017, p. 308).

A mediação, por sua vez, apresenta natureza distinta, sendo marcada por uma atuação menos interventiva do mediador, que atua como facilitador da comunicação, sem propor soluções. O foco desloca-se da resolução imediata do conflito para a reconstrução do diálogo entre as partes, permitindo que elas próprias construam a solução. Como aponta Didier Jr.:

> O mediador exerce um papel um tanto diverso. Cabe a ele servir como veículo de comunicação entre os interessados, um facilitador do diálogo entre eles, auxiliando-os a compreender as questões e os interesses em conflito, de modo que eles possam identificar, por si mesmos, soluções consensuais que gerem benefícios mútuos (Didier Jr., 2017, p. 308).

Essa característica torna a mediação particularmente adequada a conflitos complexos ou estruturais, nos quais a dimensão relacional assume relevância significativa.

No âmbito tributário, a distinção entre esses métodos assume contornos específicos. A conciliação tende a ser mais utilizada em hipóteses envolvendo questões objetivas, como parcelamentos, ajustes de valores e definição de condições de pagamento, enquanto a mediação pode ser empregada em situações mais complexas, envolvendo divergências interpretativas ou conflitos institucionais entre Fisco e contribuinte. Em ambos os casos, contudo, a utilização

desses mecanismos contribui para a superação da lógica adversarial, substituindo-a por uma abordagem cooperativa.

A introdução desses instrumentos no Direito Tributário exige, entretanto, uma releitura do princípio da legalidade. A negociação não pode incidir sobre a existência do tributo, que permanece vinculada à lei, mas pode abranger seus aspectos acessórios, desde que observados os limites normativos. Nesse sentido, Humberto Ávila ressalta que "a legalidade tributária não impede a utilização de mecanismos consensuais, desde que não haja renúncia indevida de receita" (Ávila, 2018, p. 223). A consensualidade, portanto, não se opõe à legalidade, mas se insere como instrumento de sua concretização racional.

Paralelamente à conciliação e à mediação, a arbitragem tributária tem sido objeto de crescente debate doutrinário, embora ainda enfrente resistências no ordenamento jurídico brasileiro. Diferentemente dos métodos consensuais, a arbitragem constitui mecanismo heterocompositivo, no qual um terceiro imparcial profere decisão vinculante para as partes. Conforme ensina Carmona (2017, p. 31), "trata-se de método de solução de conflitos em que as partes escolhem um terceiro para decidir a controvérsia, substituindo a jurisdição estatal." No campo tributário, sua aplicação ainda é limitada, sobretudo em razão da indisponibilidade do crédito tributário e da necessidade de observância da legalidade estrita.

A transação tributária, por sua vez, distingue-se da conciliação e da mediação por sua natureza jurídica. Enquanto estas constituem métodos procedimentais de resolução de conflitos, a transação configura negócio jurídico material, por meio do qual as partes realizam concessões recíprocas com o objetivo de extinguir o crédito tributário. Nos termos do art. 171 do Código Tributário Nacional, trata-se de instrumento de autocomposição com previsão legal específica. Paulo de Barros Carvalho define a transação como "negócio jurídico bilateral que visa extinguir o crédito tributário mediante concessões recíprocas" (Carvalho, 2019, p. 549). A distinção é relevante, pois evidencia que a mediação e a conciliação podem funcionar como meios para a construção da transação, mas não se confundem com ela.

A doutrina ainda classifica a transação tributária em terminativa e preventiva. A primeira se verifica na hipótese em que já houve o lançamento tributário (judicial ou extrajudicial), extinguindo-se, de fato, o crédito tributário. Por sua vez, na transação preventiva, extingue-se a obrigação tributária, "uma vez que o lançamento tributário ainda não ocorreu, atuando a administração pública no exercício da sua discricionariedade técnica" (Costa, 2023, p. 352-353), prevenindo litígios.

A importância desses mecanismos no âmbito tributário revela-se sob múltiplas perspectivas. Em primeiro lugar, contribuem para a redução da litigiosidade, diminuindo o

volume de execuções fiscais e, consequentemente, o congestionamento do Poder Judiciário. Em segundo lugar, promovem maior eficiência arrecadatória, ao viabilizar soluções mais rápidas e adequadas à realidade econômica do contribuinte. Ademais, fortalecem a legitimidade do sistema tributário, ao substituir a lógica coercitiva por uma abordagem dialógica e cooperativa.

Nesse sentido, a utilização da consensualidade no Direito Tributário representa não apenas uma técnica de gestão de conflitos, mas uma mudança paradigmática na relação entre Estado e contribuinte. A figura do contribuinte deixa de ser percebida como adversário institucional, passando a ser reconhecida como sujeito de direitos inserido em uma relação jurídica que exige equilíbrio e racionalidade.

Com efeito, a atuação da Administração Pública nesse contexto deve ser analisada à luz dos princípios previstos na Lei Complementar nº 225/2026 (Código de Defesa do Contribuinte), especialmente o princípio da cooperação e do diálogo, previsto no art. 20, III. Esse dispositivo representa avanço significativo na reconfiguração da relação entre Fisco e contribuinte, ao reconhecer que a atuação estatal deve ser orientada não apenas pela imposição, mas pela construção conjunta de soluções, priorizando-se a resolução cooperativa.

A cooperação e consensualidade, nesse sentido, não implicam renúncia ao interesse público, mas sua concretização por meio de práticas mais racionais e eficientes. Como destaca Humberto Ávila, "a consensualidade administrativa não se opõe à legalidade, mas constitui forma de sua concretização adequada" (Ávila, 2018, p. 229). A incorporação desses princípios à atuação administrativa reforça a legitimidade da conciliação e da mediação no âmbito tributário, permitindo a construção de soluções que conciliem a arrecadação com a capacidade contributiva. Nesse viés, asseveram Marcus Livio Gomes, Eduardo Sousa Pacheco Cruz Silva e Manoel Tavares de Menezes Netto:

> A consensualidade não nega a supremacia do interesse público e a sua indisponibilidade, tampouco é avessa aos referidos princípios. Trata-se, em verdade, de via para o exercício desses. Em muitos casos, são os próprios princípios que revelam a atuação consensual como meio mais adequado a ser seguido (Costa, 2023, p. 326).

Nesse cenário, o Projeto de Lei Complementar nº 124/2022 assume relevância, ao propor a ampliação dos mecanismos de resolução consensual no âmbito tributário, reforçando a tendência de institucionalização da consensualidade. Referido projeto propõe a inserção e alteração de artigos no Código Tributário Brasileiro, dentre eles, os artigos 171-B e 171-C:

> Art. 171-B. A lei estabelecerá os critérios e as condições para a mediação de controvérsias tributárias e aduaneiras, a ser exercida por terceiro sem poder decisório, que, escolhido ou aceito pelas partes, as auxiliará e estimulará na identificação ou construção de soluções consensuais.
> Art. 171-C. A transação, a mediação e a arbitragem não caracterizam renúncia de receita para fins do disposto no art. 14 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal).

O projeto evidencia a preocupação do legislador em promover a prevenção de litígios e a cooperação entre Fisco e contribuinte. Denota-se a atuação do Poder Legislativo na consolidação desse paradigma, demonstrando que a transformação do sistema tributário depende de atuação coordenada entre os Poderes.

Ante todo o exposto, apesar dos avanços normativos e institucionais, a consolidação desses mecanismos ainda enfrenta obstáculos relevantes, especialmente no plano cultural. A tradição da litigiosidade (cultura do litígio), profundamente enraizada na atuação estatal, constitui um dos principais entraves à efetivação da autocomposição. Portanto, a superação desse cenário exige mudança de mentalidade, capacitação dos agentes públicos e fortalecimento das estruturas institucionais voltadas à consensualidade.

De se assinalar que a construção de um modelo tributário mais eficiente passa necessariamente pela incorporação de mecanismos consensuais, não como substitutos da jurisdição, mas como instrumentos complementares, capazes de promover soluções mais adequadas, céleres e justas. Trata-se, em última análise, de uma transformação que transcende o plano técnico, alcançando a própria concepção de justiça no Estado contemporâneo.

5.3. A regulamentação do CNJ e a política judiciária de incentivo à autocomposição tributária

A construção de uma política judiciária voltada à promoção da autocomposição no Brasil, especialmente no âmbito tributário, insere-se em um movimento mais amplo de transformação do papel do Poder Judiciário no Estado contemporâneo. Longe de se limitar à função tradicional de resolução adjudicatória de conflitos, o Judiciário passa a assumir progressivamente funções de gestão, prevenção e tratamento adequado das controvérsias, em consonância com a necessidade de enfrentamento da crise estrutural da litigiosidade.

Nesse contexto, o Conselho Nacional de Justiça (CNJ) emerge como ator institucional central na formulação e implementação de políticas públicas voltadas à racionalização do sistema de justiça. Criado pela Emenda Constitucional nº 45/2004, o CNJ não apenas exerce função de controle administrativo, mas também desempenha papel estratégico na indução de

mudanças estruturais, especialmente por meio da definição de diretrizes nacionais e da disseminação de boas práticas.

A Resolução nº 125/2010 constitui marco paradigmático nesse processo, ao instituir a Política Judiciária Nacional de Tratamento Adequado dos Conflitos de Interesses. Ao reconhecer expressamente que a jurisdição não é o único meio legítimo de solução de conflitos, a norma inaugura uma nova racionalidade institucional, orientada pela pluralização dos mecanismos de resolução e pela valorização da consensualidade. Kazuo Watanabe destaca que "o Judiciário deve deixar de ser apenas um órgão de solução de conflitos para se tornar também um agente de pacificação social" (Watanabe, 2011, p. 3), o que implica redefinir a própria função jurisdicional, deslocando o foco da sentença para a efetividade da solução.

No âmbito tributário, essa transformação assume relevância ainda mais acentuada, diante do impacto estrutural das execuções fiscais sobre o funcionamento do sistema de justiça. A elevada quantidade de demandas fiscais, aliada aos baixos índices de recuperação de crédito, evidencia a inadequação do modelo tradicional de judicialização, exigindo a adoção de políticas públicas voltadas à racionalização do contencioso. Rakauskas (2015, p. 8) observa que "os dados evidenciam números alarmantes quanto ao acúmulo de processos de execução fiscal, especialmente pelo seu volume e pelo seu baixo grau de efetividade", o que reforça a necessidade de intervenção institucional estruturada.

É nesse cenário que se insere a Resolução nº 471/2022 do CNJ, que institui a Política Judiciária Nacional de Tratamento Adequado à Alta Litigiosidade do Contencioso Tributário, consolidando a consensualidade como diretriz estruturante da atuação judicial nessa matéria. A norma estabelece, entre seus pilares, a atuação cooperativa, a priorização de soluções consensuais, a integração entre os ambientes administrativo e judicial e a promoção de práticas voltadas à desjudicialização, evidenciando a tentativa de construção de um modelo sistêmico de enfrentamento da litigiosidade fiscal.

Nesse contexto normativo, a institucionalização da denominada Semana Nacional da Autocomposição Tributária, prevista no art. 10 da referida resolução, revela-se como instrumento relevante de indução de comportamentos cooperativos no âmbito do contencioso fiscal, ao promover, de forma concentrada e organizada, a utilização de mecanismos consensuais de resolução de conflitos tributários.

Trata-se de medida que transcende a dimensão meramente simbólica das campanhas institucionais, configurando verdadeira estratégia de política judiciária voltada à reorganização do fluxo de demandas tributárias, mediante estímulo à negociação entre Fisco e contribuinte. Ao recomendar a realização anual do evento, o CNJ busca consolidar um espaço institucional

permanente de diálogo, no qual a consensualidade deixa de ser episódica para se afirmar como prática reiterada e estruturada no sistema de justiça.

A relevância dessa iniciativa deve ser compreendida à luz do diagnóstico empírico que fundamenta a própria Resolução nº 471/2022, segundo o qual o contencioso tributário brasileiro apresenta elevado grau de litigiosidade, com milhões de execuções fiscais em tramitação e índices expressivos de congestionamento judicial, o que compromete a efetividade da prestação jurisdicional e a eficiência da arrecadação.

Nesse cenário, a Semana Nacional da Autocomposição Tributária funciona como mecanismo de enfrentamento concentrado dessa litigiosidade estrutural, ao incentivar a resolução consensual de conflitos em massa, promovendo não apenas a redução do estoque processual, mas também a melhoria qualitativa das soluções adotadas. A centralidade atribuída à autocomposição reforça, portanto, a diretriz de atuação cooperativa entre instituições, consolidando a integração entre os diversos atores envolvidos na gestão do contencioso tributário.

Sob uma perspectiva teórica, a Semana Nacional da Autocomposição Tributária pode ser interpretada como manifestação concreta do modelo de governança colaborativa no âmbito do sistema de justiça, na medida em que promove a articulação entre magistratura, advocacia pública, administrações tributárias e contribuintes em torno da construção de soluções mais eficientes. Essa iniciativa evidencia que a atuação do CNJ ultrapassa a função normativa e assume dimensão indutora de práticas institucionais, contribuindo para a transformação da cultura jurídica ainda fortemente marcada pela litigiosidade. Ao fomentar a celebração de acordos, a troca de informações e a aproximação entre os sujeitos da relação tributária, a política implementada pelo Conselho reforça que a superação do modelo adversarial depende da criação de espaços estruturados de cooperação, nos quais o diálogo se afirma como instrumento legítimo de concretização do interesse público.

A criação e o fortalecimento dos Centros Judiciários de Solução de Conflitos e Cidadania (CEJUSC), especialmente em matéria tributária, constituem outra dimensão relevante dessa política, ao oferecerem estrutura institucional para a operacionalização da consensualidade. Esses centros permitem a resolução de controvérsias em ambiente menos formal e mais propício ao diálogo, contribuindo para a redução da litigiosidade e para a melhoria da eficiência do sistema.

A implementação dos CEJUSCs insere-se no contexto de transformação do Poder Judiciário brasileiro, especialmente a partir da institucionalização da política pública de tratamento adequado dos conflitos por meio da Resolução n. 125/2010 do Conselho Nacional

de Justiça (CNJ). Tal política rompe com o paradigma tradicional de adjudicação estatal exclusiva, deslocando o eixo da atuação jurisdicional para uma lógica de gestão de conflitos, fundada na consensualidade, na cooperação institucional e na eficiência. Nesse cenário, a instalação dos CEJUSCs, a interlocução com entidades públicas e privadas, o papel do CNJ e a atuação dos Núcleos Permanentes de Métodos Consensuais de Solução de Conflitos (NUPEMECs) revelam-se elementos estruturantes de uma nova arquitetura institucional voltada à pacificação social.

A implementação dos CEJUSCs não pode ser compreendida como mera criação de unidades administrativas, mas como expressão concreta de uma política pública judiciária orientada à transformação do acesso à justiça. O art. 165 do Código de Processo Civil estabelece a obrigatoriedade de criação desses centros pelos tribunais, atribuindo-lhes a responsabilidade pela realização de sessões e audiências de conciliação e mediação, bem como pelo desenvolvimento de programas destinados à autocomposição. Tal diretriz é reforçada pela Resolução n. 125/2010 do CNJ, que institui uma política nacional estruturada, orientando a atuação dos tribunais no incentivo e difusão dos métodos consensuais.

A partir dessa normativa, os CEJUSCs passam a desempenhar papel central no sistema multiportas de solução de conflitos, funcionando como espaços institucionais de triagem, encaminhamento e resolução consensual. Conforme o Guia de Conciliação e Mediação do CNJ, os centros são concebidos como o "corpo autocompositivo" do tribunal, responsáveis pela operacionalização concreta das políticas definidas pelos NUPEMECs, considerados o "cérebro autocompositivo". Nesse sentido, destaca-se que "ao Núcleo compete promover a capacitação de magistrados e servidores em gestão de processos autocompositivos, bem como capacitar mediadores e conciliadores" (CNJ, 2015, p. 14).

A instalação de um CEJUSC demanda um conjunto de providências estruturais, administrativas e institucionais. Entre elas, destaca-se a necessidade de definição de espaço físico adequado, composição de equipe capacitada, estabelecimento de fluxos de atendimento e celebração de parcerias institucionais. O Guia do CNJ indica etapas específicas, como a designação de juiz coordenador, a capacitação de conciliadores e mediadores e a articulação com órgãos como Ministério Público, Defensoria Pública, Ordem dos Advogados do Brasil e entidades da sociedade civil. A relevância dessas providências decorre da própria natureza do serviço prestado, pois "os CEJUSCs devem necessariamente abranger setor de solução de conflitos pré-processual, setor de solução de conflitos processual e setor de cidadania" (CNJ, 2015, p. 16).

Nesse contexto, a interlocução com entidades públicas e privadas assume papel estratégico. A experiência brasileira revela que muitos CEJUSCs foram implementados por meio de parcerias com universidades, prefeituras, organizações não governamentais e instituições profissionais, ampliando a capilaridade do sistema e reduzindo custos operacionais. Essa cooperação representa uma aproximação do Judiciário com a sociedade, permitindo a participação de diversos atores. Assim, "muitos tribunais (…) firmaram parcerias com as mais diversas entidades como Faculdades de Direito, Prefeituras e ONGs para implantar CEJUSCs" (CNJ, 2015, p. 9).

A participação de entidades públicas, como Ministério Público e Defensoria Pública, é igualmente essencial, especialmente na fase pré-processual. Esses órgãos contribuem para a triagem dos casos, orientação jurídica das partes e fiscalização dos acordos, garantindo legitimidade e segurança jurídica aos procedimentos. Já a atuação de advogados, embora não obrigatória em todos os casos, reforça a qualidade técnica dos acordos e assegura a proteção dos direitos das partes. Nesse sentido, a interlocução institucional não é acessória, mas condição de funcionamento adequado dos CEJUSCs, integrando diferentes saberes e competências na resolução dos conflitos.

A cooperação com o Poder Executivo também se revela fundamental, especialmente no setor de cidadania dos CEJUSCs. Esse setor amplia o conceito de acesso à justiça ao oferecer serviços de orientação jurídica, assistência social, emissão de documentos e encaminhamento a políticas públicas. Destaca-se que "o setor de cidadania prestará serviços de informação, orientação jurídica, emissão de documentos, serviços psicológicos e de assistência social" (CNJ, 2015, p. 23). Essa dimensão evidencia a transversalidade da política de autocomposição, que ultrapassa os limites do Judiciário e dialoga com outras esferas do Estado.

No plano institucional, o CNJ exerce papel central na implementação e consolidação dessa política pública. Conforme assinalado, a Resolução n. 125/2010 não apenas estabelece diretrizes normativas, mas também atribui ao CNJ a função de coordenar, fomentar e monitorar a política de tratamento adequado dos conflitos. Entre suas atribuições, destacam-se o incentivo à criação de CEJUSCs, a capacitação de mediadores e conciliadores, o acompanhamento dos tribunais e a disseminação de boas práticas.

O CNJ atua, portanto, como órgão indutor de políticas públicas, promovendo a uniformização de procedimentos e a difusão de uma cultura de pacificação social. O Conselho disponibiliza suporte técnico aos tribunais, pois "coloca-se à disposição para acompanhar o planejamento estratégico, capacitar instrutores, prestar consultoria e auxiliar tribunais" (CNJ, 2015, p. 10). Essa atuação evidencia um modelo de governança colaborativa, em que o CNJ

não se limita à função normativa, mas exerce papel ativo na implementação das políticas judiciárias.

Além disso, o CNJ contribui para a mudança de paradigma do Poder Judiciário, promovendo a transição de uma atuação centrada na decisão judicial para uma atuação orientada à solução eficiente dos conflitos. A política de autocomposição busca transformar o Judiciário em um espaço de pacificação social, em que a resolução consensual é priorizada sempre que possível. Nesse sentido, busca-se mudar o 'rosto' do Poder Judiciário como um centro de soluções efetivas do ponto de vista do jurisdicionado (CNJ, 2015, p. 12).

Nesse cenário, os NUPEMECs desempenham função estratégica na estruturação e gestão da política de autocomposição em nível local. Criados pelo art. 7º da Resolução n. 125/2010, esses núcleos são responsáveis por planejar, implementar e supervisionar as ações relacionadas à conciliação e mediação nos tribunais. Sua atuação abrange desde a capacitação de profissionais até a instalação de CEJUSCs, passando pela definição de diretrizes e monitoramento de resultados.

Os NUPEMECs são compostos por magistrados e servidores, podendo contar com a colaboração de especialistas externos. Sua função é centralizar a gestão da política de autocomposição, garantindo coerência e eficiência na implementação das ações. Cabe ao Núcleo Permanente desenvolver a política judiciária local e instalar os Centros Judiciários de Solução de Conflitos" (CNJ, 2015, p. 14).

A atuação dos NUPEMECs também envolve a coleta e análise de dados estatísticos, permitindo a avaliação dos resultados e o aprimoramento contínuo das políticas. Nesse sentido, a criação de indicadores de desempenho e a adoção de boas práticas são fundamentais para a consolidação do sistema. A experiência brasileira demonstra que a atuação eficaz dos núcleos contribui para a redução da litigiosidade, o aumento da satisfação dos usuários e a melhoria da eficiência judicial.

Outro aspecto relevante da atuação dos NUPEMECs é a promoção da cultura da autocomposição. Isso envolve não apenas a capacitação técnica dos profissionais, mas também a sensibilização da sociedade e dos operadores do direito para a importância dos métodos consensuais. A realização de campanhas, mutirões e eventos constitui estratégia importante para difundir essa cultura e ampliar a utilização dos CEJUSCs.

Verifica-se que a implementação dos CEJUSCs deve ser compreendida como parte de um processo mais amplo de transformação institucional, que envolve mudanças normativas, organizacionais e culturais. A interlocução com entidades públicas e privadas, o papel indutor

do CNJ e a atuação estratégica dos NUPEMECs são elementos essenciais para o sucesso dessa política.

Destarte, a institucionalização dos CEJUSCs representa um avanço significativo no sistema de justiça brasileiro, ao promover a integração entre Judiciário, sociedade e demais instituições públicas. É notório que essa política não é apenas teórica, mas sustentada por diretrizes concretas e experiências práticas consolidadas. Trata-se, em última análise, de redefinir o papel do Estado na resolução de conflitos, promovendo uma justiça mais acessível, eficiente e orientada à pacificação social.

Não obstante os avanços, a efetividade da política judiciária instituída pelo CNJ ainda enfrenta desafios significativos, especialmente no que se refere à necessidade de articulação com os demais Poderes e à superação de resistências culturais, o que evidencia que a atuação do Judiciário, embora relevante, deve ser complementada por políticas administrativas e legislativas.

Portanto, a consolidação da autocomposição no âmbito tributário depende de um esforço coordenado entre instituições, no qual o CNJ exerce papel central como indutor de políticas públicas, mas não exclusivo. A construção de um modelo mais eficiente de gestão do contencioso tributário exige a integração entre normatividade, institucionalidade e cultura jurídica, de modo a transformar a consensualidade em prática efetiva e estruturante do sistema de justiça.

5.4. A edição de leis de transação tributária e os programas de recuperação fiscal

Com efeito, a transação tributária consiste em uma espécie de extinção do crédito tributário, na qual as partes fazem concessões recíprocas para fins de satisfação da obrigação, nos termos do art. 156, III, do CTN. No mais, o art. 171 dispõe que "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 consequente extinção de crédito tributário". Ocorre que, embora prevista na redação original do CTN, desde 1966, faltava-se a regulamentação do instituto, o que inviabilizava sua aplicação. Somente em 2020, editou-se lei federal sobre a transação tributária, dispondo sobre seus requisitos, hipóteses e vedações.

A incorporação da transação tributária ao ordenamento jurídico brasileiro, especialmente a partir da edição da Lei nº 13.988/2020, não pode ser compreendida como mera inovação legislativa pontual, mas como manifestação de uma inflexão paradigmática na forma

de atuação do Estado fiscal, cuja centralidade deixa de residir exclusivamente na coerção e passa a incorporar, de modo estruturado, a consensualidade como instrumento de racionalização da cobrança tributária. Essa transformação revela, em sua essência, uma atuação deliberada do Poder Legislativo no sentido de reconfigurar os fundamentos normativos da relação jurídico-tributária, reconhecendo que a rigidez tradicional do sistema, embora funcional em determinado contexto histórico, tornou-se insuficiente para enfrentar o cenário contemporâneo de litigiosidade massiva e ineficiência arrecadatória.

Ao regulamentar o art. 171 do Código Tributário Nacional, a Lei nº 13.988/2020 não apenas viabiliza a aplicação prática da transação, mas estabelece um complexo arcabouço procedimental que condiciona a atuação da Administração Tributária a critérios objetivos, afastando a ideia de discricionariedade ampla e assegurando a compatibilidade do instituto com os princípios da legalidade, da isonomia e da segurança jurídica.

A centralidade do Poder Legislativo nesse processo revela-se, sobretudo, na delimitação normativa dos contornos da consensualidade, uma vez que, no âmbito tributário, qualquer forma de negociação depende necessariamente de autorização legal expressa, sob pena de violação ao regime jurídico do crédito público. Como destaca Paulo de Barros Carvalho, "a transação tributária somente se legitima quando disciplinada por lei, cabendo ao legislador fixar os limites dentro dos quais a Administração poderá atuar" (Carvalho, 2019, p. 415), o que evidencia que a consensualidade, longe de representar flexibilização arbitrária da legalidade, constitui técnica juridicamente estruturada, cuja validade decorre precisamente de sua previsão normativa.

Nesse sentido, a atuação legislativa não apenas autoriza, mas conforma o exercício da negociação, estabelecendo parâmetros materiais e procedimentais que condicionam a atuação administrativa e asseguram sua legitimidade, o que se mostra particularmente relevante em um sistema marcado por forte tradição de indisponibilidade do crédito tributário.

Do ponto de vista procedimental, a Lei nº 13.988/2020 introduz um modelo sofisticado de gestão da dívida ativa, estruturado a partir de múltiplos requisitos que evidenciam a racionalização da atuação estatal. Entre esses requisitos, destaca-se, em primeiro plano, a classificação dos créditos tributários conforme seu grau de recuperabilidade, mecanismo que permite à Administração identificar, com base em critérios técnicos, quais créditos possuem maior probabilidade de satisfação e quais demandam soluções alternativas.

Essa classificação não se limita a um exercício meramente formal, mas constitui verdadeiro instrumento de gestão estratégica, na medida em que orienta a escolha dos meios de cobrança, evitando a judicialização indiscriminada de créditos economicamente inviáveis. A

introdução desse critério representa, portanto, a incorporação de uma racionalidade orientada pela eficiência, alinhando a atuação estatal aos parâmetros da análise econômica do direito, conforme assinala Rakauskas (2015, p. 8) ao afirmar que "a adoção de critérios de economicidade na cobrança fiscal é essencial para a racionalização da atuação estatal".

Outro requisito central diz respeito à análise da capacidade de pagamento do contribuinte, que passa a desempenhar papel estruturante na definição das condições da transação, exigindo a apresentação de informações detalhadas acerca da situação econômico-financeira do devedor, bem como a utilização de parâmetros objetivos pela Administração para avaliar a viabilidade do acordo. Esse elemento revela uma profunda transformação na lógica do Direito Tributário, tradicionalmente orientado por critérios formais, ao introduzir variáveis econômicas como fundamento da decisão administrativa, aproximando-se de uma concepção mais pragmática e funcional do sistema.

A negociação deixa de ser concebida como mera concessão estatal e passa a ser estruturada como instrumento de maximização da arrecadação possível, dentro dos limites concretos da capacidade contributiva, o que reforça a ideia de que a eficiência administrativa não se opõe à legalidade, mas constitui sua forma contemporânea de concretização, em observância aos ditames constitucionais.

A formalização do procedimento de transação constitui outro aspecto de elevada relevância teórica e prática, na medida em que exige a observância de etapas claramente definidas, que incluem a apresentação da proposta, a análise técnica pela Administração, a negociação das condições, a formalização do acordo e sua posterior homologação pela autoridade competente. Esse encadeamento procedimental não apenas assegura transparência e controle, mas também limita a discricionariedade administrativa, garantindo que a consensualidade seja exercida dentro de parâmetros normativos previamente estabelecidos. A exigência de publicidade dos editais, no caso da transação por adesão, e de fundamentação das decisões, no caso da transação individual, reforça o compromisso com a isonomia e com a previsibilidade, evitando tratamentos diferenciados arbitrários e assegurando a legitimidade do instituto.

No que concerne às hipóteses de transação tributária, a legislação federal estrutura o instituto em modalidades específicas, que variam conforme a natureza do crédito e o estágio do litígio. A primeira grande hipótese refere-se à transação na cobrança de créditos inscritos em dívida ativa da União, que pode ocorrer tanto por proposta individual quanto por adesão. Nessa modalidade, a iniciativa pode partir da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ou do próprio devedor, sendo especialmente voltada à recuperação de créditos classificados como

irrecuperáveis ou de difícil recuperação, hipótese em que se admitem concessões mais significativas, como descontos sobre juros, multas e encargos legais.

Outra hipótese relevante é a transação no contencioso administrativo fiscal, conduzida pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, igualmente admitindo propostas individuais ou por adesão. Trata-se de mecanismo voltado à resolução de litígios ainda não judicializados, permitindo a composição antes da inscrição em dívida ativa, o que revela importante potencial de prevenção de litígios e redução do custo administrativo.

Destaca-se, ainda, a transação por adesão no contencioso tributário de relevante e disseminada controvérsia jurídica. Nessa hipótese, a Administração Tributária propõe, por meio de edital, condições uniformes para resolução de controvérsias que extrapolam interesses individuais, atingindo grupos de contribuintes ou setores econômicos. Trata-se de instrumento de uniformização interpretativa e de estabilização do sistema tributário, uma vez que busca solucionar controvérsias massificadas mediante concessões recíprocas, sem implicar reconhecimento de tese jurídica por qualquer das partes.

Além disso, a legislação prevê a transação no contencioso tributário de pequeno valor, destinada a débitos que não ultrapassem determinados limites legais, geralmente envolvendo pessoas físicas, microempresas e empresas de pequeno porte. Essa modalidade evidencia a preocupação com a economicidade e a eficiência da atuação estatal, evitando que o custo da cobrança supere o próprio crédito discutido.

No plano dos requisitos para adesão, a legislação estabelece um conjunto rigoroso de condições que evidenciam a natureza negocial, mas também vinculada ao interesse público, da transação tributária. Em primeiro lugar, exige-se a formalização de proposta que indique os meios de extinção do crédito, bem como a aceitação integral das condições estabelecidas, especialmente nas hipóteses de adesão a editais públicos, em que não há espaço para negociação individualizada.

Entre os requisitos subjetivos, destaca-se a necessidade de o contribuinte assumir compromissos expressos, tais como a não utilização abusiva da transação, a vedação à prática de atos de ocultação patrimonial e a obrigação de transparência em relação aos seus bens e direitos. Ademais, constitui requisito essencial a renúncia ao direito de litigar sobre os créditos incluídos na transação, o que se materializa na desistência de impugnações administrativas e ações judiciais, com resolução de mérito, conforme previsto no Código de Processo Civil.

Outro elemento central é a confissão irrevogável e irretratável do débito, decorrente da adesão à transação. Tal característica reforça a segurança jurídica do acordo e impede a rediscussão futura do crédito, consolidando a natureza definitiva da solução consensual

adotada. No âmbito objetivo, a legislação também impõe limites às concessões possíveis. Não se admite, por exemplo, a redução do valor principal do crédito tributário, sendo os descontos restritos a acréscimos legais, como juros, multas e encargos. Além disso, há limites percentuais para redução do crédito total e prazos máximos para pagamento, os quais podem ser flexibilizados em favor de contribuintes em situação diferenciada, como pessoas físicas e microempresas

Cumpre ressaltar, ainda, que a adesão à transação não suspende automaticamente a exigibilidade do crédito tributário, tampouco o andamento das execuções fiscais, salvo previsão específica no termo ou convenção entre as partes. A extinção do crédito somente se opera com o cumprimento integral das condições pactuadas, o que evidencia o caráter resolutivo e condicionado do instituto. A legislação também prevê hipóteses de vedação e de rescisão da transação, o que reforça seu caráter vinculado ao interesse público. São vedadas, por exemplo, transações que envolvam devedores contumazes ou que reduzam multas de natureza penal. Já a rescisão pode ocorrer em caso de descumprimento das condições pactuadas, fraude, simulação ou esvaziamento patrimonial, implicando o restabelecimento integral do crédito e a perda dos benefícios concedidos.

No âmbito do Estado de Goiás, a atuação do Poder Legislativo revela a internalização desse novo paradigma no plano federativo, mediante a edição de normas que disciplinam a transação tributária em nível estadual, reproduzindo, com as adaptações necessárias, a estrutura procedimental prevista na legislação federal. A legislação goiana estabelece critérios de elegibilidade, modalidades de negociação e etapas formais de celebração dos acordos, evidenciando a preocupação com a construção de um modelo normativo coerente e funcional.

A transação tributária no Estado de Goiás, especialmente após a edição da Lei Complementar nº 197/2024, representa um avanço significativo na consolidação de um modelo consensual de resolução de conflitos fiscais, alinhado às diretrizes contemporâneas de eficiência administrativa e racionalização do contencioso tributário. Trata-se de instrumento jurídico que, embora previsto no art. 171 do Código Tributário Nacional, ganha contornos concretos no âmbito estadual goiano, com a definição de hipóteses específicas de cabimento, modalidades de celebração e regras rigorosas de formalização.

Cumpre destacar que a transação tributária, nos termos da legislação goiana, não constitui direito subjetivo do contribuinte, mas sim faculdade da Administração Pública, exercida segundo juízo de conveniência e oportunidade pela Procuradoria-Geral do Estado (PGE). Tal característica evidencia a natureza negocial qualificada do instituto, que pressupõe concessões recíprocas entre o Fisco e o contribuinte, observando-se princípios estruturantes

como isonomia, capacidade contributiva, transparência, eficiência e razoável duração do processo (Goiás, 2024). Nesse sentido, a transação se afasta de mecanismos automáticos de parcelamento, exigindo análise individualizada ou enquadramento em hipóteses previamente definidas em edital.

No que se refere às hipóteses de cabimento, a Lei Complementar nº 197/2024 delimita que a transação somente pode recair sobre créditos tributários já inscritos em dívida ativa, o que demonstra a sua vocação para atuar em fase contenciosa, seja administrativa ou judicial. Estão, portanto, excluídos débitos ainda não constituídos ou não inscritos, bem como determinadas situações específicas, como créditos integralmente garantidos e definitivamente julgados em favor da Fazenda Pública, ressalvadas as alterações legislativas posteriores (Goiás, 2024). Essa delimitação reforça a finalidade do instituto: resolver litígios existentes, e não prevenir conflitos futuros em abstrato.

A legislação estadual estabelece duas grandes modalidades de transação: a transação por adesão e a transação por proposta individual. A primeira ocorre mediante a publicação de edital pela PGE, no qual são fixadas as condições, hipóteses e critérios objetivos para que contribuintes que se enquadrem possam aderir ao acordo. Trata-se de mecanismo que privilegia a uniformidade e a transparência, permitindo tratamento isonômico entre contribuintes em situações semelhantes. Já a transação individual ou por proposta conjunta possibilita maior flexibilidade, sendo adequada para casos complexos ou de grande valor, nos quais a análise personalizada das condições do contribuinte se mostra necessária (Goiás, 2024).

Dentro dessas modalidades, a lei ainda prevê hipóteses específicas de transação por adesão em contencioso tributário de relevante e disseminada controvérsia jurídica, bem como em contencioso de pequeno valor. No primeiro caso, busca-se resolver litígios que extrapolam interesses individuais, envolvendo teses jurídicas repetitivas e com impacto significativo sobre determinado setor econômico ou grupo de contribuintes. Já no segundo, a finalidade é conferir economicidade à cobrança de créditos de menor expressão, evitando custos desproporcionais ao erário (Goiás, 2024). Tais previsões revelam uma clara preocupação com a gestão estratégica do contencioso, em consonância com a ideia de administração tributária orientada por resultados.

No tocante às regras de formalização, a transação exige a apresentação de proposta que contenha, de forma detalhada, os meios de extinção dos créditos tributários envolvidos. O contribuinte, ao aderir ou propor a transação, deve assumir uma série de compromissos, dentre os quais se destacam a renúncia a impugnações e recursos administrativos, a desistência de ações judiciais e a renúncia ao direito sobre o qual se fundam tais demandas. Além disso, há a

obrigação de não utilizar o instrumento de forma abusiva, nem praticar atos que possam prejudicar a livre concorrência ou ocultar patrimônio (Goiás, 2024).

Outro aspecto relevante diz respeito às concessões possíveis no âmbito da transação. A lei autoriza a concessão de descontos sobre multas, juros e encargos legais, vedada, contudo, a redução do montante principal do crédito. Os descontos estão limitados, em regra, a 65% do valor total do crédito, podendo alcançar até 70% em situações específicas, como no caso de microempresas, empresas de pequeno porte ou créditos de difícil recuperação. Outrossim, é possível a concessão de prazos diferenciados para pagamento, inclusive com parcelamentos de até 120 meses, ou até 145 meses em hipóteses excepcionais (Goiás, 2024).

A formalização pode também envolver a utilização de garantias, a substituição de constrições existentes e até mesmo o uso de precatórios para amortização do débito. Tais mecanismos ampliam as possibilidades de composição e demonstram a flexibilidade do instituto, desde que respeitados os limites legais. Importante destacar que os créditos somente serão considerados extintos após o cumprimento integral das condições pactuadas, o que confere natureza resolutiva ao acordo (Goiás, 2024).

No que tange às causas de rescisão, a legislação estabelece um rol detalhado, incluindo o descumprimento das obrigações assumidas, a prática de atos fraudulentos, a decretação de falência e o inadimplemento de parcelas. A rescisão implica o restabelecimento integral da dívida, com a perda dos benefícios concedidos, além de impedir a celebração de nova transação pelo prazo de dois anos, o que evidencia a preocupação do legislador com a seriedade e a efetividade do instituto (Goiás, 2024).

A exigência de análise da capacidade de pagamento, a previsão de limites para concessão de descontos e a instituição de mecanismos de controle e acompanhamento dos acordos celebrados demonstram a incorporação de uma lógica de governança fiscal, orientada pela eficiência e pela transparência. A atuação legislativa estadual, nesse contexto, não apenas reproduz o modelo federal, mas contribui para sua concretização, ao adaptá-lo às especificidades da realidade fiscal local, evidenciando a importância da descentralização normativa na construção de políticas públicas eficazes.

Nesse viés, a transação tributária em Goiás deve ser compreendida como instrumento de política pública voltado à redução da litigiosidade, ao incremento da arrecadação e à promoção de um ambiente de maior segurança jurídica. Ao permitir soluções consensuais, o Estado reconhece a limitação do modelo exclusivamente coercitivo de cobrança e adota uma postura mais dialógica, compatível com os princípios constitucionais da eficiência e da cooperação.

A Lei Complementar nº 197/2024 inaugura, no âmbito goiano, um regime estruturado de transação tributária, com hipóteses bem definidas e regras claras de formalização, contribuindo para a modernização da administração tributária e para a construção de um sistema mais equilibrado e eficiente de resolução de conflitos fiscais.

A análise da transação tributária não pode prescindir, contudo, da distinção em relação aos programas de recuperação fiscal, tradicionalmente conhecidos como REFIS, cuja recorrência no cenário brasileiro revela uma estratégia legislativa diversa, marcada pela adoção de medidas de caráter geral e uniforme, voltadas à regularização de débitos tributários mediante concessões amplas e padronizadas. Diferentemente da transação, que se estrutura a partir de análise individualizada e critérios técnicos de capacidade de pagamento e recuperabilidade do crédito, os programas de parcelamento especial operam sob lógica massificada, dispensando a avaliação casuística e aplicando-se indistintamente a um conjunto amplo de contribuintes. Essa diferença procedimental possui implicações profundas, uma vez que a ausência de individualização nos programas de REFIS compromete sua capacidade de promover soluções ajustadas à realidade econômica dos devedores, além de reduzir a seletividade da atuação estatal.

Sob a perspectiva crítica, questiona-se a utilização recorrente de programas de recuperação fiscal, especialmente em razão de seus efeitos sobre o comportamento dos contribuintes, na medida em que a previsibilidade de novas edições desses programas pode incentivar a inadimplência estratégica, comprometendo a cultura de cumprimento espontâneo das obrigações tributárias. A transação tributária, ao contrário, ao exigir análise da capacidade de pagamento e estabelecer critérios objetivos e transparentes, apresenta maior potencial de sustentabilidade, na medida em que condiciona a concessão de benefícios a parâmetros técnicos e evita a generalização indiscriminada de vantagens fiscais. Essa distinção evidencia que, enquanto o REFIS opera como instrumento de regularização episódica, a transação se consolida como mecanismo estrutural de gestão da dívida ativa, integrado a uma política permanente de racionalização da cobrança tributária. De todo modo, ambos os institutos contribuem para efetivação de políticas públicas com objetivo de promover a autocomposição.

Nessa toada, a atuação do Poder Legislativo, ao disciplinar ambos os instrumentos, revela-se, portanto, complexa e ambivalente, na medida em que, ao mesmo tempo em que promove a inovação normativa por meio da transação tributária, mantém a tradição de utilização de programas de parcelamento especial, cuja eficácia, embora relevante no curto prazo, pode comprometer a estabilidade do sistema no longo prazo. A construção de um modelo tributário eficiente exige, assim, que o legislador adote postura equilibrada, evitando tanto a rigidez

excessiva quanto a permissividade indiscriminada, e privilegiando instrumentos que conciliem eficiência arrecadatória, justiça fiscal e segurança jurídica.

Outrossim, revela-se imprescindível destacar o papel estruturante das Câmaras Municipais enquanto instâncias normativas primárias no plano local. Com efeito, é no exercício da função legislativa municipal que se viabiliza a criação de instrumentos jurídicos aptos a concretizar, no plano concreto, diretrizes de desjudicialização e consensualidade. A edição de leis autorizativas de programas de regularização fiscal, transação e participação em campanhas institucionais evidencia que o Legislativo municipal não atua apenas como instância formal de produção normativa, mas como verdadeiro agente de indução de políticas públicas voltadas à redução da litigiosidade e à eficiência arrecadatória. Tal atuação se harmoniza com o modelo cooperativo entre os Poderes, na medida em que permite ao Executivo implementar programas de autocomposição e ao Judiciário fomentar soluções consensuais, especialmente no âmbito dos CEJUSCs.

Nesse contexto, a experiência do Município de Santa Helena de Goiás constitui exemplo concreto da relevância da atuação legislativa local. A Lei Municipal nº 3.238, de 06 de outubro de 2023, autorizou a participação do ente municipal na Campanha Estadual do Contencioso Tributário promovida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Goiás, instituindo medidas de incentivo à regularização de débitos fiscais mediante concessão de benefícios como anistia de multas e redução de juros, inclusive com possibilidade de parcelamento. A referida norma evidencia a atuação coordenada entre Legislativo e Executivo municipal, ao estabelecer condições objetivas para adesão dos contribuintes, disciplinar os efeitos jurídicos da adesão — como a confissão irretratável do débito — e prever mecanismos de controle e execução dos acordos firmados. Trata-se, portanto, de instrumento normativo que materializa, no plano local, a diretriz de incentivo à autocomposição tributária, alinhando-se às políticas nacionais fomentadas pelo Conselho Nacional de Justiça.

Ademais, a atuação das Câmaras Municipais assume especial relevância em municípios de menor porte, nos quais a proximidade institucional com o contribuinte potencializa a eficácia das políticas de consensualidade. Ao editar normas específicas que autorizam programas de transação, anistia e parcelamento, o Legislativo local contribui diretamente para a construção de um ambiente de confiança entre Administração Pública e contribuinte, favorecendo a adesão voluntária e a resolução célere de conflitos. Nesse sentido, a experiência de Santa Helena de Goiás demonstra que a atuação legislativa municipal, quando orientada por uma lógica cooperativa e voltada à eficiência administrativa, constitui elemento essencial para a

consolidação de uma política pública estruturada de autocomposição tributária, capaz de reduzir a litigiosidade fiscal e promover maior sustentabilidade na gestão das receitas públicas.

Nesse cenário, a transação tributária afirma-se como mecanismo de racionalização da gestão fiscal, ao permitir a composição de conflitos a partir de parâmetros objetivos, previsibilidade jurídica e adequação às particularidades de cada caso concreto. A densidade normativa que sustenta esse instrumento revela a centralidade do Poder Legislativo — inclusive no plano municipal — na definição de balizas que assegurem segurança jurídica, controle e legitimidade às soluções pactuadas. A atuação das Câmaras Municipais, ao editar normas que viabilizam programas de regularização e negociação fiscal, demonstra a relevância do nível local na internalização de diretrizes de consensualidade e na aproximação entre Administração e contribuinte. Desse modo, a efetividade da transação e outros meios autocompositivos não decorre apenas de sua previsão legal, mas da integração funcional entre os Poderes e da consolidação de uma prática institucional orientada à cooperação, capaz de promover maior eficiência arrecadatória, redução da litigiosidade e fortalecimento da confiança nas relações jurídico-tributárias.

5.5. A parceria do Judiciário com o Executivo

A reorganização do modelo de enfrentamento da litigiosidade tributária no Brasil demanda, para além de inovações normativas e procedimentais, a construção de arranjos institucionais capazes de articular, de maneira funcional e coordenada, as competências do Poder Executivo e do Poder Judiciário. Tal articulação revela-se especialmente relevante no âmbito da cobrança do crédito tributário, na medida em que o Executivo, enquanto titular da função arrecadatória, depende de instrumentos eficazes para a recuperação de receitas, ao passo que o Judiciário, sobrecarregado pela multiplicidade de execuções fiscais, enfrenta limitações estruturais que comprometem a efetividade da prestação jurisdicional. A aproximação entre esses dois Poderes, portanto, não constitui mera opção administrativa, mas se apresenta como exigência sistêmica decorrente da necessidade de racionalização do funcionamento estatal.

A atuação do Poder Executivo no campo tributário encontra-se diretamente vinculada à realização das finalidades essenciais do Estado, uma vez que a arrecadação de receitas públicas constitui pressuposto para a implementação de políticas públicas e para a garantia de direitos fundamentais. Nesse sentido, a eficiência na recuperação do crédito tributário não pode ser compreendida como objetivo meramente fiscal, mas como condição de viabilidade do próprio modelo constitucional de Estado. A insuficiência arrecadatória, por sua vez, impacta

diretamente a capacidade estatal de atuação, comprometendo não apenas a execução orçamentária, mas também a legitimidade do sistema tributário.

Todavia, a experiência brasileira evidencia que o modelo tradicional de cobrança, centrado na remessa automática de créditos à execução fiscal, apresenta baixa capacidade de resposta, tanto sob o ponto de vista da efetividade arrecadatória quanto da racionalidade administrativa. A judicialização indiscriminada de créditos, sem avaliação prévia de sua recuperabilidade, resulta em elevado custo institucional e reduzido retorno financeiro, configurando cenário de ineficiência sistêmica. Nesse contexto, a atuação isolada do Poder Executivo revela-se insuficiente para enfrentar o problema, exigindo a construção de estratégias que integrem diferentes instâncias institucionais.

É nesse cenário que a cooperação com o Poder Judiciário assume relevância, especialmente por meio da criação de espaços institucionais voltados à autocomposição, como os Centros Judiciários de Solução de Conflitos e Cidadania (CEJUSCs) em matéria fiscal. A atuação conjunta permite a reconfiguração do fluxo de tratamento dos créditos tributários, deslocando o foco da imposição para a negociação, e promovendo a construção de soluções mais adequadas à realidade econômica dos contribuintes. Trata-se de uma mudança qualitativa na forma de exercício da função arrecadatória, que passa a incorporar elementos de diálogo e consensualidade, sem afastar os limites normativos estabelecidos pelo ordenamento jurídico.

A inserção do Poder Executivo em ambientes institucionais de negociação, em parceria com o Judiciário, permite a adoção de estratégias mais eficientes de recuperação do crédito tributário, especialmente quando articuladas com instrumentos como a transação tributária. A análise conjunta das condições do crédito, da capacidade de pagamento do contribuinte e das possibilidades de composição permite a construção de soluções que maximizam a arrecadação possível, evitando a perpetuação de litígios improdutivos. Nesse sentido, a consensualidade emerge não como alternativa à arrecadação, mas como instrumento de sua concretização racional.

Sob essa perspectiva, a atuação do Poder Executivo passa a incorporar uma dimensão estratégica, orientada pela seleção de casos, pela priorização de créditos com maior viabilidade de recuperação e pela utilização de mecanismos diferenciados de cobrança. Essa reconfiguração da atuação estatal encontra respaldo na doutrina que enfatiza a necessidade de racionalização da gestão tributária. Como defende Rakauskas (2015, p. 8), “a melhoria na gestão da cobrança tributária está diretamente relacionada à eficiência da arrecadação e à racionalidade do gasto público”.

A cooperação com o Judiciário contribui para essa racionalização ao reduzir a dependência da via adjudicatória e ao permitir a resolução mais célere dos conflitos, liberando recursos institucionais e promovendo maior eficiência no sistema como um todo. Os impactos dessa integração não se restringem à esfera processual, alcançando diretamente a dimensão orçamentária. A redução do volume de execuções fiscais implica diminuição dos custos associados à tramitação judicial, incluindo despesas com pessoal, infraestrutura e movimentação administrativa. Além disso, a resolução antecipada de conflitos por meio de acordos permite a antecipação da arrecadação, melhorando o fluxo de caixa do ente público e contribuindo para a estabilidade fiscal.

A previsibilidade decorrente da utilização de mecanismos consensuais também favorece o planejamento orçamentário, na medida em que reduz a incerteza associada à recuperação de créditos por via judicial. A substituição de um modelo baseado em processos longos e de resultado incerto por soluções negociadas mais rápidas e efetivas permite ao Executivo estruturar suas políticas públicas com maior segurança, reduzindo riscos fiscais e ampliando a capacidade de investimento.

Não obstante esses benefícios, a construção de uma atuação cooperativa entre Executivo e Judiciário exige a superação de desafios institucionais relevantes. A tradição de separação rígida de funções, embora essencial para a preservação do equilíbrio entre os Poderes, não pode ser interpretada como obstáculo à cooperação, desde que esta se desenvolva dentro dos limites constitucionais. A atuação conjunta deve ser orientada por critérios de complementaridade, e não de subordinação, preservando a autonomia de cada Poder e evitando interferências indevidas.

Além disso, a consensualidade no âmbito tributário deve ser acompanhada de mecanismos de controle e transparência, de modo a assegurar a observância dos princípios da legalidade, da isonomia e da moralidade administrativa. A negociação de créditos tributários, quando realizada em ambiente institucional compartilhado, exige critérios objetivos e publicidade adequada, evitando a percepção de favorecimento indevido e garantindo a legitimidade das soluções adotadas.

A consolidação desse modelo cooperativo depende, ainda, de mudanças na cultura institucional, tanto no âmbito do Executivo quanto do Judiciário. A superação da lógica da litigiosidade e a incorporação da consensualidade como estratégia de atuação exigem capacitação dos agentes públicos, desenvolvimento de estruturas adequadas e internalização de novos paradigmas de atuação.

Nesse sentido, a cooperação entre Executivo e Judiciário deve ser compreendida como parte de uma estratégia mais ampla de transformação do sistema, que envolve também a atuação do Poder Legislativo e a revisão dos modelos tradicionais de cobrança tributária. Ao promover a integração de competências e a utilização de mecanismos consensuais, a parceria contribui para a construção de um modelo mais eficiente e equilibrado de gestão do crédito tributário. A articulação entre arrecadação, racionalidade administrativa e efetividade da prestação jurisdicional evidencia que a superação da litigiosidade fiscal depende, em última análise, da capacidade dos Poderes de atuarem de forma coordenada, orientados por uma lógica de cooperação institucional e comprometidos com a realização dos objetivos fundamentais do Estado.

6 A COOPERAÇÃO INSTITUCIONAL COMO VETOR DE EFETIVIDADE DA AUTOCOMPOSIÇÃO TRIBUTÁRIA: ANÁLISE CRÍTICA E PROJEÇÕES A PARTIR DA EXPERIÊNCIA DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE GOIÁS

6.1. Federalismo cooperativo, Estado Social e políticas públicas eficientes

Com efeito, o federalismo cooperativo constitui uma das bases institucionais indispensáveis à concretização do Estado Social delineado pela Constituição de 1988. Diferentemente do federalismo dual, marcado por rígida separação de competências, o modelo cooperativo parte da constatação de que problemas públicos complexos não podem ser solucionados por entes ou Poderes atuando de forma isolada. Como observa André Ramos Tavares, com o surgimento do Estado de Bem-Estar Social, o modelo dualista perdeu força, dando lugar ao federalismo cooperativo, no qual não há "separação precisa ou bem definida" entre as atribuições dos entes federativos, mas sim a busca de "proximidade" e "cooperação" entre União e unidades federadas (Tavares, 2020, p. 1061-1062).

No constitucionalismo brasileiro, essa lógica cooperativa é ainda mais relevante porque a Constituição não se limita a organizar competências formais: ela impõe finalidades materiais ao Estado. Os objetivos fundamentais da República, especialmente a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, a redução das desigualdades sociais e regionais e a promoção do bem de todos, exigem atuação institucional articulada. Nesse sentido, Walber de Moura Agra afirma que a Constituição de 1988 tentou implantar um federalismo cooperativo, com "junção de esforços para a consecução do bem comum", embora ainda persista forte tendência centrípeta em favor da União (Agra, 2018, p. 396).

A cooperação federativa, portanto, não deve ser compreendida como mera técnica administrativa, mas como exigência constitucional de efetividade. A repartição de competências somente realiza sua função democrática quando permite que União, Estados, Distrito Federal e Municípios atuem de maneira coordenada, proporcional e eficiente. Agra adverte que a competência comum, se exercida sem interligação, reproduz modelo dual e reduz a eficácia dos serviços públicos; "ao contrário, quando exercida de forma coordenada, converte-se em instrumento de realização do federalismo cooperativo, maximizando a atuação dos entes federativos" (Agra, 2018, p. 400).

De se assinalar que essa compreensão dialoga diretamente com a ideia de Estado Social, tendo em vista que a Constituição de 1988 não instituiu um Estado abstencionista, mas um Estado comprometido com prestações positivas, planejamento, redução de desigualdades e realização de direitos fundamentais. Gilmar Mendes e Paulo Gustavo Gonet Branco destacam

que a Constituição adotou a sistemática do federalismo cooperativo, na qual o Estado, "permeado por compromissos de bem-estar social, deve buscar a isonomia material e a atuação conjunta para erradicar desigualdades sociais e econômicas" (Mendes e Branco, 2024, p. 1463).

Por isso, a eficiência das políticas públicas não depende apenas de legalidade formal ou de iniciativas isoladas de determinado Poder, mas pressupõe articulação institucional, planejamento, compartilhamento de responsabilidades e diálogo entre os órgãos estatais. A separação de Poderes, nesse contexto, não pode ser lida como isolamento funcional absoluto, mas como técnica de organização constitucional voltada ao equilíbrio, ao controle recíproco e à realização dos fins da República. Ressalta-se que a cooperação não elimina a autonomia dos entes nem a independência dos Poderes; ao contrário, confere racionalidade ao exercício das competências constitucionais, impedindo sobreposição, omissão e desperdício de recursos públicos.

No campo das políticas públicas, essa leitura é essencial. A Constituição distribui competências, mas também impõe resultados. Assim, Legislativo, Executivo e Judiciário não podem ser vistos como estruturas estanques, cada qual encerrada em sua esfera formal de atuação, uma vez que a formulação normativa, a execução administrativa e o controle jurisdicional ou institucional devem convergir para a efetividade constitucional. No tema da autocomposição tributária, essa lógica é ainda mais evidente: a superação da litigiosidade fiscal massificada demanda leis adequadas, gestão administrativa eficiente, atuação coordenada das Procuradorias e participação do Judiciário na construção de ambientes institucionais de consenso, sem que isso represente violação à separação de Poderes.

Contudo, o federalismo cooperativo exige cautela. Como observa Pedro Lenza, há risco de que, sob o pretexto da cooperação, se produza um "federalismo de fachada", com fortalecimento do órgão central e subordinação dos demais entes; "por isso, o modelo cooperativo legítimo deve ser democrático, baseado no consentimento e não na imposição do poder central" (Lenza, 2019, p. 725 do arquivo digital).

Desse modo, o federalismo cooperativo somente se harmoniza com o Estado Social quando preserva autonomia, proporcionalidade de encargos e corresponsabilidade institucional. Sua importância reside justamente em permitir que os objetivos constitucionais deixem de ser promessas abstratas e se convertam em resultados práticos positivos para a sociedade. No âmbito desta dissertação, essa perspectiva fundamenta a análise da cooperação entre os Poderes como vetor de racionalização da execução fiscal, promoção da autocomposição tributária e construção de políticas públicas mais eficientes, democráticas e aderentes às diretrizes constitucionais.

6.2. A atuação cooperativa dos entes públicos e a construção de uma política pública de autocomposição tributária

A análise da cooperação institucional como vetor de efetividade da autocomposição tributária exige, inicialmente, a compreensão do papel contemporâneo da jurisdição no Estado Democrático de Direito, bem como da necessidade de integração entre os Poderes da República para a concretização de direitos fundamentais e o adequado funcionamento da máquina pública. Reforça-se que o paradigma atual se afasta de uma visão estritamente adjudicatória do Poder Judiciário, conferindo-lhe uma função mais ampla, voltada à promoção de soluções estruturais e à indução de políticas públicas eficazes.

Nesse contexto, a jurisdição constitucional assume centralidade como instrumento de concretização dos valores previstos na Constituição. Conforme leciona Barroso, "a jurisdição constitucional tornou-se um dos principais instrumentos de concretização da Constituição e de proteção dos direitos fundamentais" (Barroso, 2018, p. 215). Essa transformação implica reconhecer que a atuação jurisdicional não se limita à resolução de conflitos individuais, mas se projeta sobre a organização e o funcionamento do próprio Estado, especialmente em áreas marcadas por elevada complexidade, como a tributária.

A crise da execução fiscal no Brasil constitui exemplo paradigmático dessa complexidade. Nessa perspectiva, a lição de Cappelletti revela-se particularmente pertinente ao afirmar que "o acesso à justiça deve ser compreendido como o direito a uma tutela efetiva, e não meramente formal" (Cappelletti; Garth, 1988, p. 12). A persistência de um sistema ineficiente compromete, portanto, não apenas a arrecadação tributária, mas a própria legitimidade da atuação estatal.

Diante desse cenário, a cooperação institucional emerge como elemento estruturante para a superação da ineficiência sistêmica. A ideia de cooperação, já consolidada no âmbito processual, conforme destaca Didier Jr. (2017) ao tratar do dever de colaboração entre os sujeitos do processo, projeta-se para o plano interinstitucional, exigindo uma atuação coordenada entre os Poderes e órgãos públicos. A separação de poderes, nesse sentido, não deve ser interpretada como isolamento, mas como um sistema dinâmico de interação.

A Constituição de 1988, ao consagrar um amplo catálogo de direitos fundamentais, impõe ao Estado o dever de implementar políticas públicas capazes de assegurar sua efetividade. Como observa Sarlet (2012, p. 189), "os direitos fundamentais possuem uma dimensão prestacional que exige atuação positiva e coordenada do Estado." No campo

tributário, essa atuação coordenada revela-se indispensável, uma vez que a eficiência na arrecadação está diretamente relacionada à viabilidade das políticas públicas e à realização dos direitos sociais.

É nesse contexto que a autocomposição tributária se apresenta como alternativa relevante ao modelo tradicional. A valorização da consensualidade, impulsionada por diplomas como o Código de Processo Civil de 2015 e a Lei nº 13.988/2020, representa uma mudança de paradigma, na medida em que reconhece a possibilidade de resolução de conflitos fiscais por meio do diálogo e da negociação. No entanto, a efetividade desses instrumentos depende da existência de um ambiente institucional propício, o que pressupõe a atuação cooperativa dos entes públicos.

A cooperação institucional, portanto, não se limita à interação formal entre órgãos, mas envolve a construção de uma verdadeira política pública de autocomposição tributária. Tal política pressupõe a articulação entre Judiciário, Executivo e, em certa medida, Legislativo, com vistas à definição de diretrizes, à criação de estruturas adequadas e à implementação de práticas consensuais de forma sistemática. Como destaca Canotilho (2003, p. 267), "a realização dos fins constitucionais exige a superação de uma visão estanque da separação de poderes, em favor de um modelo cooperativo de atuação estatal".

A atuação do Poder Judiciário, nesse cenário, assume contornos estratégicos. Para além da função jurisdicional clássica, o Judiciário passa a atuar como agente indutor de políticas públicas, promovendo a criação de espaços institucionais voltados à autocomposição, como os Centros Judiciários de Solução de Conflitos. Essa atuação contribui para a disseminação de uma cultura de consensualidade e para a aproximação entre Fisco e contribuinte, elementos essenciais para o sucesso das políticas de autocomposição.

A experiência do Tribunal de Justiça do Estado de Goiás revela, de forma concreta, o potencial dessa atuação cooperativa. A implementação de iniciativas voltadas à racionalização da execução fiscal e à promoção de soluções consensuais evidencia uma atuação coordenada entre o Judiciário e o Executivo, com impactos positivos na redução da litigiosidade e no aumento da eficiência arrecadatória. Com efeito, a ascensão institucional do Judiciário está associada à sua capacidade de atuar de forma estratégica e integrada, contribuindo para a construção de soluções inovadoras. Essa atuação integrada permite a conjugação de diferentes competências institucionais. O Poder Executivo, responsável pela gestão da dívida ativa, aporta informações e instrumentos administrativos, enquanto o Judiciário oferece estrutura, legitimidade e mecanismos de controle. A atuação conjunta possibilita, por exemplo, a seleção

de casos aptos à autocomposição, a definição de critérios objetivos para negociação e a implementação de estratégias mais eficientes de recuperação de créditos.

Sob a perspectiva do princípio da eficiência, essa articulação revela-se essencial. Como ensina Di Pietro (2022, p. 102), "a eficiência administrativa exige não apenas a boa execução das atividades, mas também a racionalização dos meios e a coordenação entre os órgãos públicos". A política pública de autocomposição tributária, ao reduzir o número de execuções fiscais e otimizar o uso dos recursos estatais, atende diretamente a esse comando constitucional.

Além disso, a atuação cooperativa dos entes públicos contribui para a construção de um ambiente de maior segurança jurídica e confiança institucional. A previsibilidade dos critérios de negociação, aliada à transparência dos procedimentos, estimula a adesão dos contribuintes às soluções consensuais, fortalecendo a cultura de conformidade fiscal. Trata-se de um aspecto fundamental, uma vez que a autocomposição depende, em grande medida, da disposição das partes em dialogar e construir soluções mutuamente satisfatórias.

A construção dessa política pública, contudo, não se faz sem desafios. A resistência cultural à consensualidade, a fragmentação institucional e a insegurança jurídica ainda constituem obstáculos relevantes à sua consolidação. A superação desses entraves exige não apenas ajustes normativos, mas também investimentos em capacitação, padronização de procedimentos e fortalecimento dos mecanismos de coordenação interinstitucional.

Outro ponto sensível refere-se à necessidade de garantir a compatibilidade das práticas consensuais com os princípios que regem a Administração Pública, especialmente a legalidade, a moralidade e a indisponibilidade do interesse público. Nesse contexto, a atuação do Judiciário assume papel fundamental, assegurando que os acordos celebrados observem os limites constitucionais e contribuam efetivamente para o interesse coletivo.

A análise crítica da experiência do Tribunal de Justiça do Estado de Goiás permite concluir que a cooperação institucional constitui elemento indispensável para a efetividade da autocomposição tributária. Mais do que um instrumento auxiliar, trata-se de um verdadeiro vetor estruturante, capaz de transformar a forma como o Estado lida com a litigiosidade fiscal. A atuação cooperativa dos entes públicos, ao viabilizar a construção de uma política pública estruturada, representa um avanço significativo em direção a um modelo mais eficiente, justo e alinhado aos princípios constitucionais.

Em perspectiva prospectiva, a consolidação desse modelo depende do fortalecimento das práticas cooperativas e da institucionalização das iniciativas já implementadas. A complexidade das relações tributárias e a necessidade de eficiência na arrecadação exigem soluções que ultrapassem a lógica tradicional, demandando um Estado capaz de atuar de forma

integrada, estratégica e orientada por resultados. Nesse cenário, a cooperação entre os Poderes e órgãos públicos não se apresenta como mera opção, mas como condição essencial para a efetividade dos direitos fundamentais e para o bom funcionamento da máquina pública.

6.3 Impactos econômicos, eficiência administrativa e sustentabilidade fiscal: para além da arrecadação imediata

A transação tributária, introduzida no ordenamento jurídico brasileiro de forma mais estruturada a partir da Lei nº 13.988/2020, bem como as conciliações e mediações tributárias, representam uma inflexão paradigmática na forma de tratamento do crédito tributário, especialmente em contextos marcados pela elevada litigiosidade fiscal e pela baixa recuperabilidade de créditos inscritos em dívida ativa. A análise de seus impactos, portanto, não pode se restringir à arrecadação imediata, devendo alcançar dimensões mais amplas, como a eficiência administrativa, a racionalização do contencioso e a sustentabilidade fiscal.

Nesse cenário, os dados empíricos constantes do relatório do Observatório de Transações Tributárias do Insper (2022) oferecem um substrato relevante para a compreensão desses efeitos, especialmente no âmbito federal, cujas diretrizes vêm sendo progressivamente replicadas e adaptadas em experiências subnacionais e institucionais, como aquelas desenvolvidas no âmbito do Tribunal de Justiça do Estado de Goiás.

No plano federal, a transação tributária revela-se como instrumento de significativa amplitude e alcance.

> Segundo dados consolidados até 1º de julho de 2022, foram celebradas 1.211.834 transações, envolvendo um valor total de aproximadamente R$ 286,7 bilhões antes da aplicação de descontos, e cerca de R$ 184,3 bilhões após a concessão de reduções, com arrecadação efetiva superior a R$ 14,5 bilhões até a data-base do relatório (INSPER, 2022, p. 4).

Esses números evidenciam não apenas a adesão massiva ao instituto, mas também sua capacidade de converter créditos de difícil recuperação em fluxos financeiros concretos para o Estado, ainda que em condições renegociadas.

A concessão de descontos, que alcança uma média aproximada de 41% do valor total dos créditos transacionados, deve ser compreendida “à luz de uma lógica econômica e administrativa orientada pela maximização da recuperabilidade, e não pela insistência na cobrança integral de créditos muitas vezes irrecuperáveis” (INSPER., 2022, p. 6). Nesse sentido, a transação tributária rompe com a tradição de rigidez do sistema de cobrança fiscal,

introduzindo critérios de flexibilidade baseados na análise da capacidade de pagamento do contribuinte e na viabilidade econômica da recuperação do crédito.

Sob a perspectiva dos impactos econômicos, a transação tributária exerce papel relevante na regularização fiscal de empresas, especialmente aquelas em situação de crise econômico-financeira. O relatório evidencia que parcela significativa das transações individuais envolve "contribuintes em recuperação judicial ou falência, representando cerca de 36% dos casos analisados" (INSPER, 2022, p. 9). Esse dado revela que o instituto não apenas promove a arrecadação, mas também atua como mecanismo de preservação da atividade empresarial, contribuindo para a manutenção de empregos, a continuidade da produção e a estabilidade das cadeias econômicas.

Essa função econômica da transação tributária encontra respaldo na própria lógica do instituto, que busca adequar o pagamento do crédito tributário à capacidade financeira do contribuinte, evitando a inviabilização de empresas economicamente viáveis, mas momentaneamente inadimplentes. Ao permitir a renegociação de débitos em condições mais favoráveis, a transação reduz o risco de falência e liquidação de empresas, promovendo a recuperação econômica e ampliando a base futura de arrecadação.

Além disso, a transação tributária contribui para a redução do chamado "estoque inerte" da dívida ativa, composto por créditos cuja cobrança judicial se mostra ineficiente ou economicamente inviável. A manutenção desses créditos no sistema de cobrança tradicional implica custos elevados para a Administração Pública, tanto em termos financeiros quanto operacionais, sem a correspondente perspectiva de recuperação. Ao permitir a renegociação desses créditos, a transação promove uma alocação mais eficiente dos recursos públicos, direcionando esforços para créditos com maior potencial de recuperação.

No que se refere à eficiência administrativa, a transação tributária representa um avanço significativo na gestão da dívida ativa. A utilização de critérios objetivos para a aferição da capacidade de pagamento do contribuinte, conforme previsto na legislação e regulamentado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, permite uma abordagem mais racional e estratégica na concessão de benefícios e na definição das condições de pagamento. O relatório destaca que "a correta mensuração da capacidade contributiva é essencial para garantir a isonomia entre os contribuintes, evitar distorções concorrenciais e impedir renúncias fiscais indevidas" (INSPER, 2022, p. 16).

Nesse contexto, a adoção de metodologias baseadas em dados fiscais, contábeis e financeiros do contribuinte representa um avanço em termos de governança e transparência, ainda que o relatório aponte a necessidade de aprimoramento dessas ferramentas,

“especialmente no que se refere à padronização e à comparabilidade entre diferentes entes federativos” (INSPER, 2022, p. 21). A existência de múltiplas metodologias para a aferição da capacidade de pagamento demonstra a necessidade de harmonização e aperfeiçoamento dos critérios utilizados.

Outro aspecto relevante da eficiência administrativa diz respeito à flexibilização dos instrumentos de negociação. O relatório identifica diversas práticas inovadoras no âmbito das transações individuais, como a utilização de precatórios para pagamento de débitos, a aceitação de garantias não tradicionais, “como recebíveis e participações societárias, e a previsão de cláusulas de ajuste econômico, que permitem a revisão das condições da transação em caso de alteração significativa na situação financeira do contribuinte” (INSPER, 2022, p. 13). Essas práticas demonstram a capacidade do instituto de se adaptar às especificidades de cada caso, aumentando sua efetividade e ampliando as possibilidades de recuperação do crédito.

A redução do contencioso tributário constitui outro impacto relevante da transação tributária. O relatório aponta a existência de 356 decisões judiciais relacionadas ao instituto, “com predominância de demandas voltadas à viabilização da adesão à transação, especialmente no que se refere à inscrição de débitos em dívida ativa” (INSPER, 2022, p. 25). Embora o número de litígios ainda seja expressivo, observa-se que a transação tem potencial para reduzir a judicialização, ao oferecer uma alternativa consensual para a resolução de conflitos fiscais.

A tendência, portanto, é que, com o amadurecimento do instituto e o aprimoramento de sua regulamentação, haja uma diminuição progressiva do contencioso tributário, com consequente redução dos custos associados à litigância, tanto para o Estado quanto para os contribuintes. Essa redução contribui para a eficiência do sistema de justiça, liberando recursos humanos e financeiros para outras demandas, e promovendo maior celeridade na resolução de conflitos.

No que tange à sustentabilidade fiscal, a transação tributária deve ser compreendida como instrumento de gestão estratégica da arrecadação, e não como mecanismo de renúncia de receita. Ao converter créditos de difícil recuperação em receitas efetivas, ainda que reduzidas, o instituto contribui para a melhoria do fluxo de caixa do Estado e para o fortalecimento de sua capacidade de planejamento orçamentário. A lógica subjacente é a de maximização da arrecadação possível, em contraposição à manutenção de créditos fictícios ou irrecuperáveis nos registros contábeis.

Essa perspectiva é reforçada pela análise comparada com experiências internacionais, que demonstram a adoção de instrumentos similares em países como Estados Unidos, Austrália e Reino Unido, “com foco na resolução consensual de passivos fiscais e na eficiência da

administração tributária" (INSPER, 2022, p. 28). A inspiração no modelo norte-americano do *Offer in Compromise*, por exemplo, evidencia a busca por soluções que conciliem o interesse arrecadatório com a realidade econômica dos contribuintes.

No âmbito do Tribunal de Justiça do Estado de Goiás, os impactos observados no plano federal encontram correspondência em iniciativas institucionais voltadas à racionalização da execução fiscal e à promoção da autocomposição nos municípios. O projeto "Execução Fiscal Eficiente" representa um exemplo emblemático dessa abordagem, ao priorizar a gestão estratégica do acervo processual e incentivar a solução consensual dos conflitos tributários, permitindo o direcionamento dos processos para a tentativa de resolução consensual.

A implementação de parcerias entre o Poder Judiciário, o Poder Executivo e estruturas como o CEJUSC e o Núcleo Fiscal evidencia a materialização da cooperação institucional como elemento central na construção de uma política pública eficaz de gestão do crédito tributário. Ao promover o diálogo entre os entes públicos e viabilizar a negociação direta com os contribuintes, essas iniciativas contribuem para a redução do estoque de execuções fiscais, a recuperação de créditos e a melhoria da eficiência do sistema de justiça.

Por demais, a atuação coordenada entre os diferentes poderes permite a construção de soluções mais adequadas às especificidades locais, considerando as características econômicas e sociais da região. No caso do Estado de Goiás, a integração entre o Judiciário e o Executivo tem possibilitado a implementação de estratégias inovadoras de cobrança e negociação, com impactos positivos na arrecadação e na redução da litigiosidade.

A sustentabilidade fiscal, nesse contexto, é fortalecida não apenas pelo aumento da arrecadação, mas também pela melhoria da qualidade do gasto público e pela racionalização dos processos de cobrança. A redução do contencioso e a maior eficiência na recuperação de créditos permitem a liberação de recursos para investimentos em áreas prioritárias, contribuindo para o desenvolvimento econômico e social.

Vale destacar que a autocomposição também exerce impacto positivo na relação entre o Estado e o contribuinte, promovendo uma mudança cultural na forma de resolução de conflitos fiscais. Ao substituir a lógica adversarial por uma abordagem cooperativa e consensual, o instituto contribui para o fortalecimento da confiança nas instituições e para a construção de um ambiente mais favorável ao cumprimento voluntário das obrigações tributárias.

A análise dos impactos decorrentes da política pública de autocomposição tributária, especialmente à luz dos dados fornecidos pelo NUPEMEC com base nos relatórios encaminhados pelos entes públicos participantes das boas práticas internas, permite avançar

para uma compreensão mais ampla dos efeitos dessa estratégia institucional. Para além da arrecadação imediata — frequentemente utilizada como principal indicador de sucesso —, impõe-se uma leitura mais sofisticada, que considere dimensões como eficiência administrativa, racionalização de recursos públicos, fortalecimento da governança fiscal e sustentabilidade das finanças estatais no médio e longo prazo.

Os dados consolidados revelam, de forma expressiva, o potencial econômico da autocomposição tributária. No ano de 2024, após a realização de mutirões de conciliação para resolução de conflitos tributários, foram celebrados 4.736 acordos, totalizando o montante de R$ 137.418.294,06, dos quais R$ 34.447.285,96 correspondem a pagamentos à vista e R$ 103.010.567,38 a valores parcelados. Esses números, por si só, evidenciam a relevância da política adotada, sobretudo quando se considera o histórico de baixa efetividade das execuções fiscais tradicionais, as quais muitas possuem valor da causa inferior a R$ 10.000,00. Entretanto, limitar a análise a esses dados seria incorrer em uma leitura reducionista, incapaz de captar a profundidade das transformações institucionais promovidas.

Registra-se, ainda, os mutirões de conciliação tributária realizados no município de Pirenópolis/GO. Dos dados fornecidos pelo NUPEMEC/GO, observa-se a formalização de aproximadamente 70 acordos, envolvendo tanto pessoas físicas quanto jurídicas, com diversidade de créditos tributários negociados, como IPTU, ITU e taxas municipais. Os dados revelam valores heterogêneos, com média aproximada de R$ 12.712,58 e mediana em torno de R$ 2.616,95, o que indica predominância de débitos de pequeno e médio porte — perfil típico da litigiosidade fiscal municipal. Esse recorte empírico demonstra que a política de conciliação alcança justamente o segmento mais numeroso da dívida ativa, tradicionalmente responsável pela sobrecarga do Poder Judiciário, reforçando a eficiência da autocomposição como instrumento de gestão fiscal.

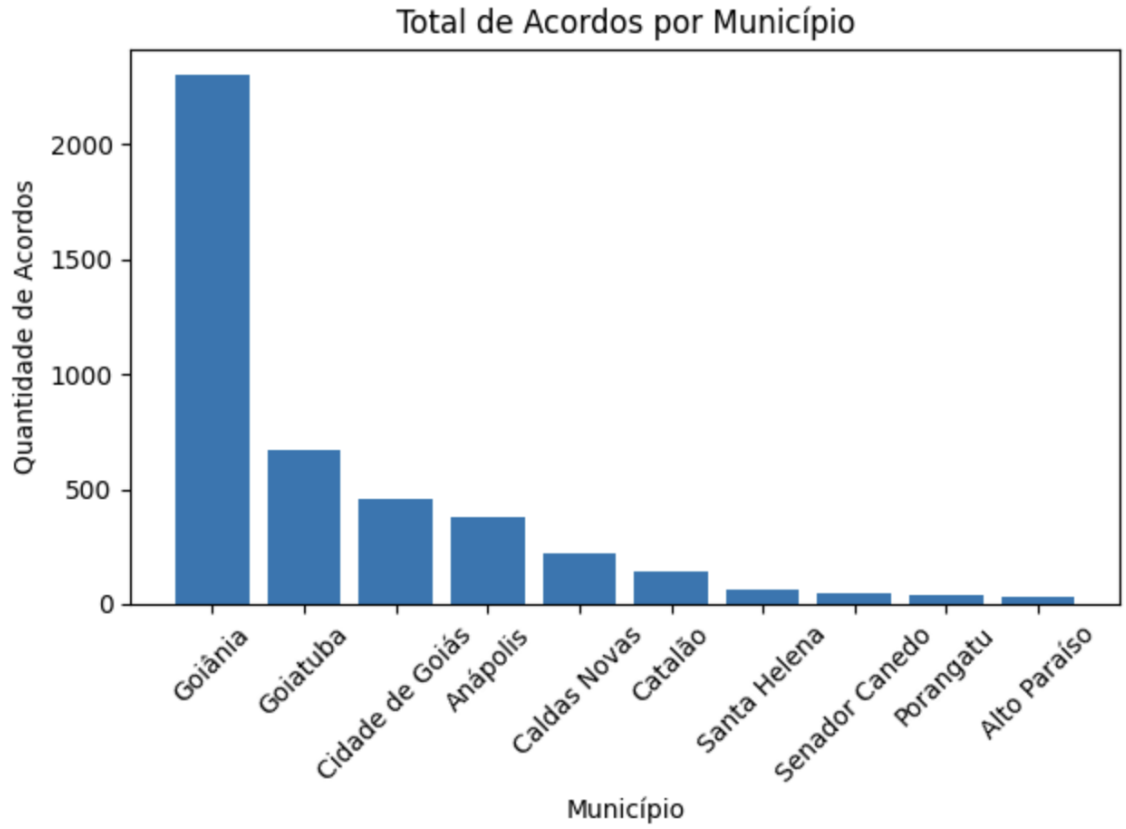
A arrecadação imediata, embora relevante, representa apenas uma das dimensões dos impactos gerados pela autocomposição. A verdadeira inovação reside na capacidade dessa política pública de alterar a lógica de gestão da dívida ativa, substituindo um modelo essencialmente reativo por uma abordagem estratégica e orientada a resultados. Nesse sentido, a atuação cooperativa entre os entes públicos — conforme desenvolvido no tópico anterior — revela-se determinante para a produção desses efeitos.

Dessa forma, a autocomposição tributária contribui para a redução de custos associados à litigiosidade fiscal. O processamento de execuções fiscais envolve despesas significativas, tanto para o Poder Judiciário quanto para a Administração Pública, incluindo custos com pessoal, infraestrutura e tramitação processual. Ao promover a resolução consensual de

conflitos, reduz-se a necessidade de movimentação da máquina judiciária, liberando recursos que podem ser direcionados a outras áreas prioritárias. Essa racionalização de recursos está diretamente relacionada ao princípio da eficiência. A autocomposição tributária, ao reduzir o volume de processos e acelerar a recuperação de créditos, contribui de forma concreta para a realização desse princípio.

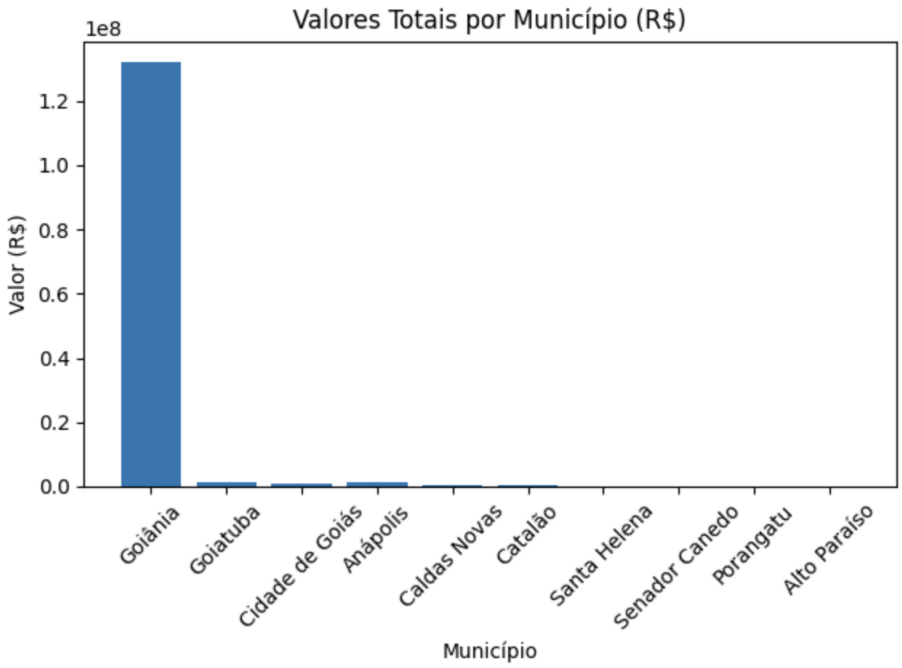
Além disso, a análise dos dados evidencia a capilaridade da política pública implementada. Municípios de diferentes portes participaram da iniciativa, com resultados variados, mas todos os indicativos de uma mudança de paradigma. Goiânia, por exemplo, concentrou 2.300 acordos, com um montante superior a R$ 131 milhões, demonstrando o impacto expressivo da autocomposição em grandes centros urbanos. Por outro lado, municípios menores, como Santa Helena de Goiás, registraram 60 acordos, totalizando R$ 180.116,86, o que evidencia a viabilidade da política também em contextos de menor escala.

Figura 1: Gráfico - Total de acordos realizados por município na 2ª edição da Semana Nacional de Regularização Tributária.



Fonte: Dados do Tribunal de Justiça do Estado de Goiás (TJGO), elaboração própria com base na tabela oficial (atualizado até 08/04/2025).

Figura 2 - Gráfico - Valores totais arrecadados por município na 2ª edição da Semana Nacional de Regularização Tributária.



Fonte:Dados do Tribunal de Justiça do Estado de Goiás (TJGO), elaboração própria com base na tabela oficial (atualizado até 08/04/2025).

Conforme demonstrado na Figura 1, há significativa concentração de acordos em municípios de maior porte, especialmente Goiânia, o que evidencia a influência da estrutura institucional na efetividade das políticas de autocomposição tributária. No mesmo sentido, a Figura 2 revela que a arrecadação acompanha essa concentração, embora municípios de menor porte também apresentem resultados relevantes, reforçando a capilaridade da política pública.

Essa diversidade de resultados reforça a ideia de que a autocomposição tributária não é uma solução uniforme, mas um instrumento flexível, capaz de se adaptar às especificidades locais. A atuação cooperativa dos entes públicos permite justamente essa adaptação, ao viabilizar a construção de estratégias ajustadas à realidade de cada ente federativo.

Outro aspecto relevante diz respeito à composição dos valores arrecadados. Verifica-se que uma parcela significativa dos acordos envolve pagamento parcelado, o que indica a adoção de soluções compatíveis com a capacidade contributiva dos devedores. Essa característica revela uma importante dimensão da autocomposição: a promoção de soluções sustentáveis, que conciliam a necessidade de arrecadação com a viabilidade econômica dos contribuintes, promovendo justiça fiscal.

Denota-se que a recuperação de créditos por meio de acordos tende a ser mais efetiva do que a execução judicial, especialmente em casos de difícil recuperação. Ademais, o parcelamento permite a manutenção de fluxos contínuos de arrecadação, contribuindo para a previsibilidade das receitas públicas.

A previsibilidade, por sua vez, constitui elemento central para a gestão fiscal responsável. A Lei de Responsabilidade Fiscal exige planejamento e controle rigoroso das finanças públicas, o que depende, em grande medida, da estabilidade das receitas. A autocomposição tributária, ao ampliar as possibilidades de recuperação de créditos, contribui para a construção de um ambiente fiscal mais estável e confiável.

A análise dos impactos deve considerar, ainda, a redução do estoque de processos judiciais. A diminuição do acervo de execuções fiscais representa um ganho significativo para o sistema de justiça, permitindo maior celeridade na tramitação de outras demandas, principalmente em Comarcas de varas únicas ou com competência cumulativa. Esse efeito indireto da autocomposição reforça sua relevância como instrumento de gestão da litigiosidade.

Nesse ponto, a lição de Cappelletti e Garth sobre o acesso à justiça mostra-se novamente pertinente. “A efetividade do sistema judicial depende não apenas da existência de mecanismos de acesso, mas também da sua capacidade de oferecer respostas tempestivas e adequadas” (Cappelletti e Garth, 1988, p. 12). Ao reduzir a sobrecarga do Judiciário, a autocomposição contribui para a melhoria da prestação jurisdicional como um todo.

Outro impacto relevante refere-se ao fortalecimento da governança pública. A atuação cooperativa entre os entes públicos, necessária para a implementação da política de autocomposição, promove a integração de informações, a padronização de procedimentos e o compartilhamento de boas práticas. Esses elementos contribuem para o aprimoramento da gestão pública e para a construção de uma cultura institucional orientada por resultados.

Nesse contexto, a governança colaborativa aproxima-se da concepção de Estado cooperativo desenvolvida por Canotilho (2003, p. 267), segundo a qual “a realização dos fins constitucionais depende da articulação entre diferentes centros de poder”. A experiência analisada demonstra que essa articulação não apenas é possível, como também produz resultados concretos e mensuráveis.

A dimensão econômica da autocomposição tributária também deve ser analisada sob a perspectiva do comportamento dos contribuintes. A possibilidade de negociação e regularização de débitos tende a estimular a adesão voluntária, reduzindo a inadimplência e promovendo uma cultura de conformidade fiscal. Esse efeito comportamental, embora de difícil mensuração imediata, possui impacto significativo ao longo prazo.

Cumpre ressaltar que a construção dessa cultura de conformidade está relacionada à percepção de legitimidade das instituições. A autocomposição, ao promover o diálogo entre Fisco e contribuinte, contribui para o fortalecimento dessa legitimidade.

Não obstante os resultados positivos, é necessário reconhecer os desafios associados à implementação dessa política pública. A dependência de estruturas institucionais adequadas, a necessidade de capacitação dos agentes envolvidos e a exigência de segurança jurídica constituem fatores críticos para o sucesso das iniciativas. A ausência desses elementos pode comprometer os resultados e limitar o alcance da autocomposição.

Outrossim, a análise dos dados revela disparidades entre os entes participantes, o que indica a necessidade de aperfeiçoamento das estratégias adotadas. Municípios que apresentaram resultados mais modestos podem se beneficiar da adoção de práticas já consolidadas em outras localidades, reforçando a importância do compartilhamento de experiências no âmbito da cooperação institucional.

Outro ponto que merece destaque é a necessidade de monitoramento contínuo dos resultados. A construção de indicadores de desempenho, que vão além da arrecadação imediata, é essencial para a avaliação da política pública. Indicadores relacionados à redução do acervo processual, à diminuição de custos administrativos e ao aumento da conformidade fiscal devem ser incorporados à análise.

A sustentabilidade fiscal, nesse contexto, deve ser compreendida como resultado de um conjunto de fatores interdependentes. A autocomposição tributária contribui para esse objetivo ao promover maior eficiência na recuperação de créditos, reduzir custos operacionais e fortalecer a relação entre Estado e contribuinte. Trata-se de uma abordagem que privilegia a construção de soluções duradouras, em oposição a medidas pontuais de incremento de arrecadação.

Em síntese, a análise dos impactos econômicos, da eficiência administrativa e da sustentabilidade fiscal decorrentes da autocomposição tributária evidencia que essa política pública ultrapassa os limites da arrecadação imediata. A atuação cooperativa dos entes públicos, aliada à adoção de práticas consensuais, promove uma transformação estrutural na gestão da litigiosidade fiscal, com efeitos positivos para o Estado e para a sociedade.

A experiência do Tribunal de Justiça do Estado de Goiás, ao integrar esforços institucionais e promover a autocomposição, demonstra que é possível construir um modelo mais eficiente, racional e sustentável de gestão fiscal. Contudo, a consolidação desse modelo depende do fortalecimento das práticas cooperativas, da institucionalização das iniciativas e do compromisso contínuo com a inovação e a melhoria da gestão pública.

Dessa forma, a análise dos dados do relatório do Insper, aliada à observação das experiências institucionais no âmbito do TJGO, por meio dos dados fornecidos pelo NUPEMEC/GO, permite concluir que os meios autocompositivos constituem instrumentos fundamentais para a modernização da administração tributária brasileira. Seus impactos transcendem a arrecadação imediata, alcançando dimensões estruturais da gestão pública, da economia e do sistema de justiça, consolidando-se como elemento central na construção de uma política pública eficiente, sustentável e orientada à solução consensual dos conflitos tributários.

6.4. Perspectivas futuras e diretrizes para o aperfeiçoamento do modelo brasileiro

A consolidação da autocomposição tributária no Brasil, especialmente a partir das experiências empíricas analisadas, permite vislumbrar um cenário de evolução institucional que ultrapassa a lógica tradicional de enfrentamento da litigiosidade fiscal. O desafio contemporâneo não reside mais na demonstração da viabilidade desse modelo, mas sim no seu aperfeiçoamento, expansão e integração sistêmica, de modo a assegurar sua sustentabilidade e efetividade no médio e longo prazo.

Nesse contexto, a reflexão prospectiva exige um deslocamento analítico: não se trata apenas de aprimorar instrumentos isolados, mas de estruturar um modelo coerente de governança fiscal consensual, capaz de dialogar com as exigências do Estado Democrático de Direito e com as limitações práticas da Administração Pública. O aperfeiçoamento do modelo brasileiro, portanto, demanda diretrizes que articulem aspectos normativos, institucionais, operacionais e culturais.

Uma primeira diretriz consiste na consolidação normativa da autocomposição tributária em âmbito nacional e subnacional. Embora já existam marcos legais relevantes, observa-se ainda certa fragmentação regulatória, sobretudo no plano municipal e estadual. A ausência de uniformidade normativa pode gerar insegurança jurídica, dificultando a replicabilidade das experiências bem-sucedidas. Nesse sentido, é recomendável a elaboração de diretrizes gerais que orientem os entes federativos, sem prejuízo da necessária adaptação às realidades locais.

Essa consolidação normativa deve estar acompanhada da definição de parâmetros objetivos para a celebração de acordos, incluindo critérios de elegibilidade, formas de cálculo de descontos, condições de parcelamento e mecanismos de controle. A previsibilidade desses elementos contribui para a transparência da atuação estatal e fortalece a confiança dos contribuintes, fator essencial para a adesão às soluções consensuais.

No plano institucional, impõe-se o fortalecimento de estruturas permanentes dedicadas à autocomposição tributária. A experiência demonstra que iniciativas episódicas, embora relevantes, não são suficientes para produzir transformações estruturais. A criação de unidades especializadas, com atuação contínua e integrada, permite a acumulação de expertise, a padronização de práticas e o acompanhamento sistemático dos resultados.

A organização dessas estruturas deve privilegiar a atuação interinstitucional, com a participação coordenada de órgãos do Executivo e do Judiciário. A definição clara de fluxos de trabalho, competências e responsabilidades é fundamental para evitar sobreposições e garantir maior eficiência na execução das atividades. Nesse aspecto, a formalização de protocolos de cooperação pode contribuir para o alinhamento institucional.

Outra diretriz relevante refere-se à incorporação de ferramentas tecnológicas na gestão da autocomposição tributária. A utilização de sistemas informatizados para identificação de créditos recuperáveis, análise de perfil dos contribuintes e acompanhamento dos acordos celebrados permite maior precisão na tomada de decisões. A tecnologia, nesse contexto, atua como elemento viabilizador de políticas públicas mais eficientes e orientadas por dados.

A análise preditiva, baseada em dados históricos, pode auxiliar na seleção de casos com maior probabilidade de sucesso em negociação, evitando o dispêndio de recursos em situações de baixa recuperabilidade. Além disso, a integração de bases de dados entre diferentes órgãos públicos contribui para a construção de uma visão mais abrangente da situação fiscal dos contribuintes, favorecendo soluções mais adequadas.

A capacitação dos agentes públicos constitui outra dimensão essencial para o aperfeiçoamento do modelo. A atuação em ambientes de negociação exige habilidades específicas, que vão além do domínio técnico do direito tributário. Competências relacionadas à mediação, comunicação e análise estratégica dos conflitos tornam-se cada vez mais relevantes. Investir na formação desses profissionais é, portanto, uma medida indispensável.

A cultura institucional também desempenha papel determinante na consolidação da autocomposição tributária, porém, a tradição de atuação pautada na litigiosidade e na rigidez procedimental ainda representa um entrave à adoção de soluções consensuais. A superação desse paradigma exige mudanças graduais, que envolvem tanto a revisão de práticas internas quanto a redefinição de incentivos institucionais.

Nesse sentido, a valorização de resultados obtidos por meio de acordos, em detrimento de indicadores meramente quantitativos de ajuizamento de ações, pode contribuir para a transformação da cultura organizacional. A incorporação de métricas que considerem a

eficiência na resolução de conflitos e a recuperação efetiva de créditos representa um avanço importante.

A perspectiva federativa também deve ser considerada na construção das diretrizes de aperfeiçoamento. A diversidade de capacidades administrativas entre os entes federativos impõe a necessidade de soluções flexíveis, que possam ser adaptadas a diferentes contextos. Nesse cenário, o compartilhamento de boas práticas e a cooperação horizontal entre municípios e estados assumem relevância estratégica.

A criação de redes de cooperação entre entes públicos, com troca de experiências e disseminação de metodologias, pode acelerar o processo de aprendizagem institucional. Iniciativas coordenadas por órgãos como o CNJ e o NUPEMEC podem desempenhar papel importante na difusão dessas práticas, contribuindo para a redução de assimetrias regionais.

Outro aspecto fundamental diz respeito à integração da autocomposição tributária com políticas de conformidade fiscal. A regularização de débitos, por meio de acordos, deve ser acompanhada de medidas que incentivem o cumprimento espontâneo das obrigações tributárias no futuro. A adoção de programas de *compliance* tributário, com orientação preventiva e diálogo contínuo com os contribuintes, pode potencializar os efeitos da autocomposição.

A educação fiscal também se apresenta como instrumento relevante nesse contexto. A conscientização dos contribuintes acerca da importância do cumprimento das obrigações tributárias e da destinação dos recursos públicos contribui para o fortalecimento da legitimidade do sistema tributário. A autocomposição, ao promover o diálogo, pode servir como porta de entrada para essa aproximação.

No plano econômico, o aperfeiçoamento do modelo deve considerar a necessidade de equilíbrio entre arrecadação e sustentabilidade das atividades econômicas. A concessão de benefícios em acordos deve ser pautada por critérios que evitem distorções concorrenciais e garantam a isonomia entre os contribuintes. A análise econômica dos instrumentos de negociação pode contribuir para a definição de políticas mais eficientes.

A previsibilidade das receitas decorrentes da autocomposição também deve ser incorporada ao planejamento fiscal dos entes públicos. A inclusão desses valores nas estimativas orçamentárias, com base em dados históricos e projeções realistas, pode contribuir para uma gestão fiscal mais consistente. Nesse sentido, a autocomposição deixa de ser vista como medida excepcional e passa a integrar a estratégia regular de arrecadação.

A necessidade de monitoramento contínuo das políticas implementadas constitui outra diretriz essencial. A construção de indicadores que permitam avaliar não apenas o volume arrecadado, mas também a redução da litigiosidade, o custo operacional e o grau de satisfação

dos usuários, é fundamental para o aprimoramento do modelo. Isto porque a avaliação baseada em evidências possibilita ajustes mais precisos e eficientes.

A transparência na divulgação desses dados também contribui para o controle social e para o fortalecimento da confiança nas instituições. A publicação periódica de relatórios, com informações claras e acessíveis, permite que a sociedade acompanhe os resultados das políticas públicas e participe do processo de aperfeiçoamento.

No campo jurídico, é necessário avançar na consolidação de entendimentos que assegurem a segurança dos acordos celebrados. A uniformização da jurisprudência sobre a validade e os efeitos da autocomposição tributária contribui para reduzir incertezas e estimular a adesão dos contribuintes. Logo, a atuação coordenada dos tribunais nesse sentido pode desempenhar papel relevante.

Por fim, o aperfeiçoamento do modelo brasileiro exige uma visão sistêmica, que reconheça a interdependência entre os diversos elementos envolvidos. A autocomposição tributária não pode ser tratada de forma isolada, mas como parte de uma estratégia mais ampla de modernização da Administração Pública e de fortalecimento da governança fiscal.

A experiência analisada demonstra que os resultados obtidos decorrem da combinação de fatores institucionais, normativos e operacionais. A continuidade desse processo depende da capacidade de consolidar essas conquistas e de enfrentar os desafios ainda existentes, com base em uma atuação coordenada e orientada por evidências.

Destarte, as perspectivas futuras da autocomposição tributária no Brasil apontam para a necessidade de aprofundamento e expansão do modelo, com foco na sua institucionalização, padronização e integração com outras políticas públicas. O aperfeiçoamento contínuo dessas diretrizes constitui condição indispensável para a construção de um sistema mais eficiente, equilibrado e sustentável, alinhado às exigências contemporâneas do Estado e da sociedade.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente dissertação partiu de um diagnóstico estrutural do contencioso tributário brasileiro, especialmente no que se refere à execução fiscal, para demonstrar a insuficiência do modelo tradicional de cobrança da dívida ativa diante do fenômeno da macrolitigância. A partir da análise teórica, normativa e empírica, com recorte na experiência do TJGO, foi possível evidenciar que a crise da execução fiscal não se limita a um problema de volume processual, mas reflete uma inadequação mais profunda do paradigma jurídico-institucional que historicamente orientou a atuação estatal na matéria.

O modelo tradicional, fundado em uma lógica predominantemente coercitiva, adversarial e padronizada, mostrou-se incapaz de responder, de forma eficiente, à complexidade das relações tributárias contemporâneas. A massificação das execuções fiscais, aliada à baixa taxa de recuperação de créditos e aos elevados custos operacionais, revela um cenário de ineficiência sistêmica que compromete não apenas a arrecadação, mas também a própria legitimidade da atuação estatal. Como demonstrado ao longo do trabalho, a insistência na judicialização indiscriminada, sem critérios de seletividade e sem consideração acerca da recuperabilidade do crédito, contribui para o congestionamento do Poder Judiciário e para a perpetuação de um modelo disfuncional.

Nesse contexto, a pesquisa sustentou a necessidade de uma mudança paradigmática no tratamento das execuções fiscais, com a superação da centralidade da via judicial como instrumento exclusivo de cobrança e a incorporação de mecanismos mais adequados à natureza dos conflitos tributários. A autocomposição, compreendida em sentido amplo — abrangendo conciliação, mediação, transação e parcelamento —, emerge como instrumento fundamental para a construção de um modelo mais eficiente, racional e alinhado aos princípios constitucionais.

A análise desenvolvida permitiu afirmar que a autocomposição tributária não deve ser compreendida como mecanismo subsidiário ou excepcional, mas como política pública estruturante, capaz de reorganizar a própria lógica de gestão do contencioso fiscal. Ao permitir soluções individualizadas, construídas a partir da realidade econômica do contribuinte e das necessidades da Administração Pública, a consensualidade contribui para a efetividade da arrecadação, a redução da litigiosidade e o fortalecimento da confiança institucional.

Todavia, a implementação efetiva de políticas públicas de autocomposição tributária não pode ser concebida como atribuição isolada de um único Poder da República. Ao contrário, exige uma atuação coordenada, integrada e cooperativa entre Legislativo, Executivo e

Judiciário. Essa constatação constitui uma das principais conclusões desta pesquisa, que demonstrou, tanto no plano teórico quanto empírico, que a cooperação interinstitucional é elemento indispensável para a consolidação de um novo modelo de governança fiscal.

A Constituição de 1988, ao consagrar o princípio da separação de poderes, não instituiu uma lógica de isolamento absoluto, mas de independência harmônica. Nesse sentido, a atuação cooperativa entre os Poderes revela-se não apenas possível, mas necessária para a concretização dos objetivos fundamentais da República, dentre os quais se destacam a construção de uma sociedade justa, a redução das desigualdades e a promoção do bem de todos.

No âmbito da autocomposição tributária, essa cooperação se manifesta de forma concreta e complementar. O Poder Legislativo desempenha papel fundamental na criação dos marcos normativos que viabilizam a consensualidade, especialmente por meio da edição de leis que autorizam a transação tributária e estabelecem critérios objetivos para sua aplicação. O Poder Executivo, por sua vez, é responsável pela estruturação dos mecanismos administrativos de negociação, pela gestão dos créditos tributários e pela implementação de políticas públicas voltadas à recuperação eficiente da dívida ativa. Já o Poder Judiciário, além de promover e legitimar os mecanismos consensuais, atua como agente articulador e indutor de políticas públicas, especialmente por meio dos CEJUSCs e do NUPEMEC.

A experiência do TJGO, analisada ao longo desta dissertação, revela de forma exemplar o potencial transformador dessa atuação cooperativa. Iniciativas como o Projeto “Execução Fiscal Eficiente”, a utilização de ferramentas de Business Intelligence, a aplicação da análise de Pareto e a parceria institucional com os Municípios demonstram que é possível reconfigurar a gestão do contencioso tributário a partir de uma lógica orientada por dados, eficiência e consensualidade.

Os dados empíricos analisados evidenciam que a maior parte das execuções fiscais envolve créditos de baixo valor e baixa recuperabilidade, ao passo que a arrecadação efetiva concentra-se em um número reduzido de processos. Tal constatação reforça a necessidade de adoção de critérios de seletividade, priorizando créditos com maior potencial de recuperação e direcionando esforços para mecanismos consensuais nos demais casos. Além disso, a significativa participação dos parcelamentos e acordos na arrecadação demonstra que a autocomposição é, na prática, mais eficiente do que a execução fiscal tradicional.

A atuação dos CEJUSCs, especialmente no âmbito tributário, também se mostrou relevante para a promoção de soluções céleres e eficazes, tanto na fase pré-processual quanto na processual. A realização de mutirões de conciliação, a integração com o Poder Executivo e

a ampliação do acesso à negociação de débitos fiscais contribuem para a redução do acervo processual e para a humanização da relação entre Estado e contribuinte.

A análise desenvolvida ao longo desta pesquisa também permitiu confirmar as hipóteses formuladas no capítulo metodológico. A primeira hipótese restou corroborada pela constatação de que o modelo tradicional de execução fiscal apresenta inadequação estrutural para o enfrentamento da macrolitigância tributária contemporânea. Os dados empíricos examinados demonstraram que a judicialização massificada da cobrança da dívida ativa produz elevados índices de congestionamento processual, significativa taxa de insucesso na recuperação dos créditos e custos operacionais incompatíveis com os resultados obtidos. Verificou-se, assim, que a crise da execução fiscal não decorre apenas de problemas conjunturais de gestão ou de insuficiência de recursos, mas revela limitações inerentes ao próprio modelo, concebido para uma realidade de litigiosidade distinta daquela observada atualmente.

A segunda hipótese foi igualmente confirmada. Os mecanismos autocompositivos, especialmente a transação tributária, a conciliação e os programas consensuais de regularização fiscal, demonstraram potencial superior de eficiência quando comparados à cobrança judicial tradicional. A experiência analisada evidencia que a consensualidade favorece a recuperação de créditos, reduz custos administrativos e processuais, amplia a adesão dos contribuintes e possibilita soluções compatíveis com a capacidade econômica dos envolvidos. Além disso, tais instrumentos revelam-se mais adequados aos parâmetros constitucionais contemporâneos, na medida em que conciliam eficiência administrativa, acesso à justiça, razoável duração do processo, proporcionalidade e promoção do interesse público, afastando a falsa premissa de que a defesa do crédito tributário exige necessariamente a adoção de medidas exclusivamente coercitivas.

A terceira hipótese também encontrou ampla confirmação no desenvolvimento da pesquisa. A efetividade das políticas públicas de autocomposição tributária mostrou-se diretamente vinculada à atuação cooperativa entre Legislativo, Executivo e Judiciário. A experiência do Estado de Goiás evidencia que a criação de marcos normativos adequados, a estruturação administrativa dos programas de negociação e a atuação indutora do sistema de justiça constituem dimensões complementares de uma mesma política pública. Nenhum desses atores, isoladamente, possui condições de enfrentar a litigiosidade tributária estrutural. Ao contrário, os resultados observados decorrem precisamente da articulação institucional e da construção de um modelo de governança colaborativa orientado por objetivos comuns.

Os resultados obtidos também permitem identificar perspectivas concretas de aperfeiçoamento da política pública analisada. Entre elas, destaca-se a necessidade de

ampliação da integração tecnológica entre os entes públicos e o Poder Judiciário, mediante o desenvolvimento de sistemas interoperáveis que permitam a comunicação automatizada de dados relativos a créditos tributários, parcelamentos, transações celebradas, extinção de débitos e movimentações processuais. A construção de ambientes digitais compartilhados tende a reduzir retrabalho administrativo, evitar inconsistências cadastrais e conferir maior eficiência à gestão dos processos de execução fiscal e dos procedimentos consensuais de regularização tributária.

Da mesma forma, revela-se recomendável o fortalecimento dos canais de divulgação institucional das atividades desenvolvidas pelos CEJUSCs e pelos Núcleos especializados em matéria tributária. Embora os resultados observados sejam expressivos, a pesquisa evidenciou que parcela significativa dos contribuintes ainda desconhece a existência dos mecanismos consensuais disponibilizados pelo sistema de justiça. A ampliação das estratégias de comunicação institucional, associada à realização periódica de campanhas educativas e mutirões temáticos, pode contribuir para ampliar o acesso dos cidadãos às soluções autocompositivas e fortalecer a cultura do diálogo na relação jurídico-tributária.

Outrossim, mostra-se necessária a intensificação do diálogo permanente entre os Poderes da República e entre os entes federativos envolvidos na gestão tributária. O federalismo cooperativo consagrado pela Constituição de 1988 impõe a superação de modelos fragmentados de atuação estatal, exigindo mecanismos permanentes de coordenação institucional. A experiência estudada demonstra que a efetividade do sistema de justiça, especialmente em contextos de litigiosidade estrutural, depende da construção de espaços de governança compartilhada, nos quais sejam estabelecidas estratégias comuns, metas institucionais convergentes e fluxos permanentes de cooperação administrativa.

Nesse cenário, a política pública de autocomposição tributária apresenta potencial para consolidar-se como instrumento permanente de racionalização da gestão fiscal e de fortalecimento das instituições democráticas. Mais do que mecanismo destinado à recuperação de créditos, trata-se de modelo capaz de promover maior eficiência estatal, reduzir conflitos, ampliar a confiança social nas instituições e concretizar os objetivos fundamentais da República. A experiência do Estado de Goiás demonstra que a conjugação entre inovação institucional, cooperação interorgânica, utilização estratégica de dados e estímulo à consensualidade constitui caminho promissor para a construção de uma justiça fiscal mais efetiva, sustentável e alinhada aos valores constitucionais.

Vale destacar que a mudança de paradigma defendida exige não apenas alterações normativas e institucionais, mas também uma transformação cultural. O modelo tradicional de

execução fiscal está profundamente enraizado na cultura jurídica brasileira, sendo frequentemente associado à ideia de supremacia do interesse público e à indisponibilidade do crédito tributário. Ocorre que a superação dessas resistências demanda a construção de uma nova compreensão acerca do interesse público, que passe a reconhecer a consensualidade como instrumento legítimo e eficaz para sua realização.

Nesse viés, a autocomposição tributária não representa renúncia ao interesse público, mas sua concretização em moldes mais eficientes e sustentáveis. Ao permitir a recuperação de créditos de forma mais célere, reduzir custos administrativos e promover soluções adequadas às especificidades de cada caso, os mecanismos consensuais contribuem para a maximização dos resultados da atuação estatal, em benefício de toda a sociedade.

A redefinição do papel do Poder Judiciário constitui outro aspecto central das conclusões desta pesquisa. Tradicionalmente concebido como órgão essencialmente adjudicador, o Judiciário passa a assumir função mais ampla, como agente de governança, promotor de políticas públicas e articulador institucional. Essa nova atuação não compromete sua imparcialidade, mas amplia sua capacidade de contribuir para a eficiência do sistema de justiça e para a solução adequada dos conflitos. Ao estimular a autocomposição, promover a integração entre os Poderes e adotar práticas de gestão estratégica, o Judiciário deixa de atuar apenas como solucionador de litígios para se tornar protagonista na construção de soluções estruturais. Trata-se de mudança significativa, que exige capacitação institucional, investimento em tecnologia e adoção de novas práticas de gestão.

A integração entre os Poderes, por sua vez, deve ser compreendida como elemento essencial para a construção de um modelo mais eficiente de gestão do contencioso tributário. A superação da visão fragmentada da atuação estatal, baseada na ideia de separação rígida e estanque, permite a construção de arranjos institucionais mais flexíveis, orientados por objetivos comuns e fundamentados na cooperação. Essa integração não implica supressão das competências constitucionais de cada Poder, mas sua articulação em prol de finalidades compartilhadas. No contexto da autocomposição tributária, a atuação conjunta possibilita a construção de políticas públicas mais eficazes, capazes de enfrentar a litigiosidade estrutural e promover maior eficiência na arrecadação.

A relevância dessa mudança de paradigma transcende o âmbito institucional, produzindo impactos diretos na sociedade. A redução da litigiosidade, a melhoria da arrecadação e a racionalização da atuação estatal contribuem para a sustentabilidade fiscal, para a melhoria dos serviços públicos e para o fortalecimento da confiança nas instituições. Ademais,

a promoção de soluções consensuais favorece a construção de relações mais equilibradas entre Estado e contribuinte, baseadas no diálogo, na transparência e na cooperação.

Logo, a partir das conclusões alcançadas, é possível afirmar que a superação da crise da execução fiscal exige a adoção de um modelo cooperativo de governança pública, no qual a autocomposição tributária se consolide como política pública estruturante. A experiência do Estado de Goiás demonstra que essa transformação é não apenas possível, mas desejável, oferecendo importantes subsídios para sua replicação em outros entes federativos.

Por fim, cumpre registrar que o presente estudo não esgota a temática, mas contribui para o avanço do debate acadêmico e institucional acerca da autocomposição tributária e da cooperação entre os Poderes, haja vista que a complexidade do fenômeno da litigiosidade fiscal demanda contínua reflexão e aperfeiçoamento das práticas institucionais, especialmente diante das transformações econômicas e tecnológicas que impactam o sistema tributário.

Conclui-se que a construção de um modelo mais eficiente, justo e sustentável de gestão do contencioso tributário passa, necessariamente, pela mudança de postura no tratamento das execuções fiscais, pelo fortalecimento da autocomposição como política pública e pela consolidação de uma atuação integrada entre os Poderes da República. Trata-se de caminho que, embora desafiador, apresenta-se como o mais adequado para a promoção de uma justiça fiscal efetiva, alinhada aos princípios constitucionais e às demandas da sociedade contemporânea, conforme amplamente desenvolvido ao longo desta dissertação.

REFERÊNCIAS

AGRA, Walber de Moura. **Curso de Direito Constitucional**. 9. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2018.

AGUIAR, Ana Carolina Campos. **A execução fiscal parcial ou totalmente administrativa: análise dos Projetos de Lei 2.412/2007 e 5.080/2009**. Brasília: ESMAF, 2014.

ALEXY, Robert. **Teoria dos direitos fundamentais**. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

ASANA. **Pareto principle (80/20 rule): prioritize for teams**. 2026. Disponível em:https://asana.com/pt/resources/pareto-principle-80-20-rule. Acesso em: 04 maio 2026.

ÁVILA, Humberto. **Constituição, Liberdade e Interpretação**. 4. ed. São Paulo: JusPodivm, 2025.

ÁVILA. **Teoria da segurança jurídica**. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2018.

BARROSO, Luís Roberto. **Curso de direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo**. 7. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

BOMBONATTI, Andréia Izabel Guarnetti. **O Tema 1.184 da repercussão geral do STF e a Resolução n.º 547/2024 do CNJ: paradigmas da desjudicialização tributária e a adaptação das diretrizes do Ministério da Fazenda para a arquitetura estratégica da gestão do crédito público municipal**. 2026. 212 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade Autônoma de Direito, São Paulo, 2026.

BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília: Senado Federal, 1988.

BRASIL. **Lei no 13.105, de 16 de março de 2015**. Código de Processo Civil. Brasília, Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em: 07 jul. 2024.

BRASIL. **Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020**. Dispõe sobre a transação nas hipóteses que especifica. Brasília: Presidência da República, 2020.

BRASIL. **Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Lei No 5.172, de 25 de Outubro de 1966.Brasília, 25 out. 1966. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>.

BRASIL. **Lei no 6.830, de 22 de setembro de 1980**. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências.. . Brasília, Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm. Acesso em: 07 jul. 2024.

BRASIL. **Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário no 1.355.208**. Brasília, 08 fev. 2024. Disponível em: https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15365774434&ext=.pdf. Acesso em: 07 jul. 2024.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. **Reforma do Estado para a cidadania**. São Paulo: Editora 34, 1998.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito constitucional e teoria da Constituição**. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2003.

CAPPELLETTI, Mauro; GARTH, Bryant. **Acesso à justiça**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1988.

CARMONA, Carlos Alberto. **Arbitragem e processo: um comentário à Lei nº 9.307/1996**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 35. ed. São Paulo: Juspodivm, 2024.

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

CAVALCANTE, Denise Lucena. Execução fiscal administrativa e devido processo legal. **Revista Nomos**, Fortaleza, v. 27, n. 1, p. 47-54, 2007.

CINTRA, Antonio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. **Teoria Geral do Processo**. 21. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2004.

COBO, Felipe Forte. **Gerenciamento Consensual do Processo**: do juiz às partes. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2022.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA (CNJ). **Guia de conciliação e mediação: orientações para implantação de CEJUSCs**. Brasília: CNJ, 2015.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA (CNJ). **Relatório Justiça em Números 2025**. Brasília: CNJ, 2023. Disponível em: https://www.cnj.jus.br/pesquisas-judiciarias/justica-em-numeros/. Acesso em: 14 maio 2026.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA (CNJ). **Resolução nº 125, de 29 de novembro de 2010**. Dispõe sobre a Política Judiciária Nacional de tratamento adequado dos conflitos de interesses. Brasília: CNJ, 2010.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA (CNJ). **Resolução nº 471, de 31 de agosto de 2022**. Dispõe sobre a Política Judiciária Nacional de tratamento adequado à alta litigiosidade do contencioso tributário. Brasília: CNJ, 2022.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA (CNJ). **Resolução no 547, de 22 de fevereiro de 2024**. Institui medidas de tratamento racional e eficiente na tramitação das execuções fiscais pendentes no Poder Judiciário, a partir do julgamento do tema 1184 da repercussão geral pelo STF. Brasília, 22 fev. 2024.

COSTA, Regina Helena (coord.). **Normas gerais de prevenção de litígios, consensualidade e processo administrativo tributário e código de defesa dos contribuintes**. Organização:

Carlos Henrique de Oliveira; Leonel Pitzter; Eduardo Sousa Pacheco Cruz Silva; Luiz Gustavo Bichara. Belo Horizonte: Casa do Direito, 2023. (Coleção Bibliográfica A Reforma do Processo Tributário, v. 1).

CRESPO, Mariana Hernandez; SANDER, Frank. Diálogo entre os professores Frank Sander e Mariana Hernandez Crespo: explorando a evolução do Tribunal Multiportas. In: ALMEIDA, Rafael Alves de; ALMEIDA, Tania; CRESPO, Mariana Hernandez (org.). **Tribunal multiportas**: investindo no capital social para maximizar o sistema de solução de conflitos no Brasil. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2012, cap. 1, p. 25-38. Disponível em: https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/10361/Tribuna1%20Multiportas.pdf). Acesso em: abril, 2026.

CUNHA, Leonardo Carneiro da. **A Fazenda Pública em Juízo**. 20. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2023.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 35. ed. São Paulo: Atlas, 2022.

DIDIER JR., Fredie. **Curso de direito processual civil**. 18. ed. Salvador: JusPodivm, 2017.

DINIZ, Raimundo Nonato Pereira. **A ineficiência da execução fiscal no Estado de Goiás como situação-problema na abordagem direito e políticas públicas**. 2020. Dissertação (Mestrado em Direito e Políticas Públicas) – Universidade Federal de Goiás, Goiânia, 2020.

FONSECA, Rafael Campos Soares da. Sistema multiportas no Novo Código de Processo Civil e a crise da execução fiscal. In: BUISSA, Leonardo; BEVILACQUA, Lucas (coord.). **Processo tributári**o. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2020. p. 103–126.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1989.

GOIÁS. **Lei Complementar nº 197, de 20 de setembro de 2024**. Estabelece os requisitos e as condições para a realização de transação tributária e institui o regime de ajuizamento seletivo de execuções fiscais. Goiânia: Assembleia Legislativa do Estado de Goiás, 2024.

GOMES, Anderson Ricardo. Perspectivas para a cobrança de créditos tributários no ordenamento jurídico brasileiro. **Revista de Direito Tributário Contemporâneo**, São Paulo, ano 2, v. 8, p. 137–160, 2017.

GURGEL, André. **Manicômio tributário: um estudo em direito e em cordel**. Curitiba: Insight Inc, 2025.

HABERMAS, Jürgen. **Direito e democracia: entre facticidade e validade**. Tradução de Flávio Beno Siebeneichler. 2. ed. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 2003. v. 1.

HUBERMAN, Leo. **História da Riqueza do Homem**. 21. ed. Rio de Janeiro: Travessa do Ouvidor, 1986.

INSPER. Núcleo de Pesquisa em Tributação. **Observatório de Transações Tributárias: Relatório nº 4**. Coord. Vanessa Rahal Canado. São Paulo: Insper, 2022.

IPEA. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. **Custo unitário do processo de execução**

fiscal na Justiça Federal. Brasília: IPEA, 2011.

KANT, Immanuel. **Crítica da razão pura**. Tradução de Manuela Pinto dos Santos e Alexandre Fradique Morujão. 5. ed. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 2001.

LENZA, Pedro. **Direito Constitucional Esquematizado**. 23. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio Cruz; MITIDIERO, Daniel. **Novo curso de processo civil**. São Paulo: RT, 2017.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Sistema tributário na Constituição de 1988**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 26. ed. Sao Paulo: Malheiros Editores, 2009.

MELO FILHO, João Aurino de (coord.). **Execução Fiscal aplicada**: análise pragmática do processo de execução fiscal. 11. ed. São Paulo: Editora JusPodivm, 2024.

MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2024.

MINAYO, Maria Cecília de Souza. **O desafio do conhecimento: pesquisa qualitativa em saúde**. 14. ed. São Paulo: Hucitec, 2014.

MIRANDA, Marco Bruno Clementino. **Demandas estruturais em direito tributário**. Revista do Instituto Brasileiro de Estudos Tributários – IBET, [s.l.], p. 879-902, 2020.

MONTESQUIEU, Charles de Secondat, Barão de. **O espírito das leis**. Tradução de Cristina Murachco. 2. ed. São Paulo: Martins Fontes, 2000.

MOREIRA, André Mendes; GALDINO, Breno Santana. Congestionamento judiciário e execução fiscal: a falta de interesse processual em débitos de baixo valor. **Revista ABRADT Fórum de Direito Tributário** – RAFDT, Belo Horizonte, ano 4, n. 7, p. 131-154, jan./jun. 2020.

NEVES, Daniel Amorim Assumpção. **Manual de Direito Processual Civil**: volume único. 15. ed. São Paulo: Editora JusPodivm, 2023.

OLIVEIRA, Alexandre Coelho de. **O gerenciamento de processos e as técnicas de tratamento de casos repetitivos**. São Paulo: Editora Dialética, 2023.

OLIVEIRA, Bruno Bastos de; BASSAN, Richard; CANTÍDIO, Cristiana Carlos do Amaral. A busca pela eficiência no âmbito das execuções fiscais municipais e a transação tributária. **Revista do Direito Público**, Londrina, v. 16, n. 3, p. 83-100, dez. 2021.

OLIVEIRA, Fabrício Augusto de. **Uma pequena história da tributação e do federalismo fiscal no Brasil**: A necessidade de uma reforma tributária justa e solidária. São Paulo: Contracorrente, 2020.

PAULSEN, Leandro. **Execução Fiscal Administrativa**: fundamentos da autotutela administrativa e requisitos do devido processo legal. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2025.

POSNER, Richard. **A análise econômica do direito**. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2010.

RAKAUSKAS, Sérgio Ricardo Caires. **Desjudicialização da execução fiscal e eficiência na gestão econômico-tributária: novos paradigmas para o Poder Judiciário**. 2015. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Nove de Julho (UNINOVE), São Paulo, 2015.

ROCHA, Leonardo Brandão. **A Execução Fiscal e o Princípio da Eficiência**. Belo Horizonte: Del Rey, 2022.

SALMERON, Sintia. **O princípio da inafastabilidade da jurisdição à luz de um Estado fiscalista: uma análise do congestionamento do Poder Judiciário ocasionado pelos processos de execução fiscal**. 2016. Dissertação (Mestrado em Direito) – Centro Universitário de Bauru (ITE), Bauru, 2016.

SANT'ANA, Geilsa Kátia. **Execução fiscal administrativa: instrumento de concretização do princípio da eficiência**. 2021. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Nove de Julho (UNINOVE), São Paulo, 2021.

SANTOS, Boaventura de Sousa. **Para uma revolução democrática da justiça**. 3. ed. São Paulo: Cortez, 2011.

SARLET, Ingo Wolfgang. **A eficácia dos direitos fundamentais: uma teoria geral dos direitos fundamentais na perspectiva constitucional**. 11. ed. rev. atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.

SCHERER, Tiago. **Cobrança tributária: análise prática da Resolução CNJ nº 547/2024**. São Paulo: Editora Mizuno, 2025.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

SILVA, Jules Michelet Pereira Queiroz e. **Execução fiscal: eficiência e experiência comparada**. Brasília: Câmara dos Deputados, Consultoria Legislativa, 2016.

SILVEIRA, Artur Barbosa da. **Desjudicialização da execução fiscal: a necessária quebra de um paradigma**. 2021. 122 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Nove de Julho – UNINOVE, São Paulo, 2021.

STRECK, Lenio Luiz. **A Constituição está sendo erodida**. Vermelho, 15 ago. 2019. Disponível em: https://vermelho.org.br/2019/08/15/a-constituicao-esta-sendo-erodida-por-lenio-streck/. Acesso em: 04 maio 2026.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. **Tema 1184 da Repercussão Geral**.

TAVARES, André Ramos. **Curso de Direito Constitucional**. 18. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE GOIÁS (TJGO). **Decreto Judiciário nº 1.757/2022**. Goiânia, 2022.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE GOIÁS (TJGO). Diretoria de Planejamento e Inovação. **Projeto Execução Fiscal Eficiente** – Apresentação. Goiânia, 2021.

WATANABE, Kazuo. **Acesso à justiça e sociedade moderna**. In: GRINOVER, Ada Pellegrini et al. Participação e processo. São Paulo: RT, 1988.

WATANABE. **Acesso À Ordem Jurídica Justa**. Belo Horizonte: Fórum, 2019. Disponível em: https://www.forumconhecimento.com.br/livro/L2828. Acesso em: 19 maio 2026.

WATANABE. Política pública do Poder Judiciário nacional para tratamento adequado dos conflitos de interesses. **Revista de Processo**, São Paulo, v. 36, n. 197, p. 381-389, 2011.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.