

AS LIDES TRIBUTÁRIAS E OS MÉTODOS ALTERNATIVOS DE SOLUÇÃO DE CONFLITOS PREVISTOS NO NCPC: MEDIAÇÃO E CONCILIAÇÃO

Priscila Faricelli de Mendonça

1. INTRODUÇÃO

O Novo Código de Processo Civil (NCPC), de 2015, tem como um dos seus pilares o incentivo à adoção de meios alternativos de solução de controvérsias, como mediação, conciliação e arbitragem.

Ainda na parte geral, em seu art. 3º, prescreve que o “Estado promoverá, sempre que possível, a solução consensual de conflitos” (§ 2º), havendo estímulo a mediação, conciliação e outros métodos de solução consensual de conflitos no § 3º do dispositivo, o que deve ser encorajado “por juízes, advogados, defensores públicos e membros do Ministério Público, inclusive no curso do processo judicial”.

Há toda uma seção voltada à regulamentação das atividades de mediadores e conciliadores judiciais (art. 165 a 175), e o réu passa a ser citado para comparecer à audiência de conciliação ou de mediação (desde que preenchidos os requisitos da petição inicial e que a solução para o conflito admita **autocomposição**), ficando a resposta (contestação) para ulterior momento processual. Juízes e tribunais devem, a todo o tempo, fomentar e incentivar as soluções de controvérsias judiciais por métodos autocompositivos.

O legislador seguiu diretrizes da Resolução n. 125 do Conselho Nacional de Justiça (CNJ), que prevê política para inserção de mediação e conciliação obrigatórias no âmbito do próprio judiciário, assumindo, portanto, a premissa de que tratamento adequado ao conflito deverá ser aquele que verifique a solução que

melhor atenderá ao interesse envolvido, seja em conflito coletivo (envolvendo o meio ambiente, por exemplo), seja em conflito envolvendo determinado indivíduo (como o contratual).

E não parece haver na legislação qualquer elemento ou critério a afastar dessa perspectiva os conflitos tributários, parcela relevante das demandas atualmente em andamento. Dados do Supremo Tribunal Federal (STF) mostram que as ações tributárias e previdenciárias representavam 15,47% dos recursos em andamento perante a corte em setembro de 2009. Já no ano de 2012, esse percentual alcançou 22,31% dos recursos autuados no STF e, em 2015, chegamos ao expressivo percentual de 25,1%.¹

Por certo a celeridade e a emissão de solução adequada sob perspectiva de ambas as partes são premissas para fornecimento de justiça e de meios adequados à solução de qualquer conflito, o que não escapa dos conflitos tributários. Assim, a questão que se propõe investigar é se a audiência de mediação ou conciliação seria aplicável aos casos tributários, bem como em qual medida. Para tanto, será analisado o critério do legislador para a adoção da audiência e também a natureza do crédito tributário, sobretudo em razão de relevante corrente que entende se tratar de instituto indisponível.²

2. A NATUREZA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

2.1 Disponibilidade do crédito tributário

Muito se discute na doutrina se seria viável a solução de controvérsia tributária por método alternativo ao jurisdicional estatal. Questiona-se se o crédito tributário é ou não disponível, de forma que, a depender da conclusão, seria ou não permitida a submissão das controvérsias tributárias a modalidades de solução que envolvam qualquer espécie de acordo ou negociação.

Para tanto, a primeira vertente a ser considerada é o texto constitucional, topo do ordenamento jurídico e ao qual todo o sistema legal tributário se sujeita. Não se legrou localizar, na Constituição Federal, qualquer óbice ou ressalva à instauração

1 Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/cms/verTexto.asp?servico=estatistica&pagina=pesquisaRamoDireito>>. Acesso em: 19 fev. 2016.

2 Na obra “Arbitragem e transação tributárias”, *Gazeta Jurídica*, São Paulo, 2014, analisamos em profundidade a questão da disponibilidade do crédito tributário (p. 30-44).

de métodos autocompositivos para solução de controvérsias tributárias.³ Pelo contrário: uma interpretação valorativa dos preceitos constitucionais tributários permite concluir que a tributação não confiscatória e que segue a estrita legalidade deve permitir diálogo e interpretação razoável de normas e diretrizes fiscais. Em se tratando de solução de controvérsias, nada mais “constitucional” que métodos que incentivam solução autocompositiva de conflitos. Afinal, a relação jurídico tributária é perene e por certo involuntária.⁴

A seu turno, o Código Tributário Nacional (CTN) traz a definição do tributo como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”, e justamente por tal definição parte da doutrina repulsa a solução alternativa para controvérsias fiscais, na medida em que sua cobrança decorre de exercício de atividade vinculada à administração pública.

O interesse público, como já ousamos expor,⁵ não é absolutamente indisponível na medida em que prevalece o interesse da sociedade em detrimento do interesse estatal absoluto. O interesse público não necessariamente será o interesse “individual” do Estado, pois há vertentes no direito público que homenageiam o interesse coletivo em detrimento do interesse individual do ente estatal. Trazendo tal concepção à seara tributária, é possível afirmar que não basta arrecadar o tributo; é necessário que a arrecadação se opere de forma justa e coerente com os anseios sociais e com as necessidades da máquina estatal.

Ricardo Lobo Torres,⁶ analisando justamente a possibilidade de conciliação tributária, salienta que a atual processualidade deve homenagear o interesse

3 Heleno Taveira Torres, exatamente nesse sentido, salienta que a existência de métodos alternativos para solução de conflitos tributários não encontra óbice na Constituição Federal na medida em que não há dispositivo constitucional vedando a sua instituição. Mais adiante, o professor ensina que os métodos alternativos poderão servir tanto para prevenção quanto para solução das lides já pendentes (*Princípios da segurança jurídica e transação em matéria tributária: os limites da revisão administrativa dos acordos tributários*).

4 Sobre a involuntariedade na relação tributária entre fisco e contribuinte, vide nossa obra “Arbitragem e transação tributárias” (, op. cit, p. 101).

5 Na obra “Arbitragem e transação tributárias” (op. cit, p. 30).

6 TORRES, Ricardo Lobo. Transação, conciliação e processo tributário administrativo equitativo. In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de; GUIMARÃES, Vasco Branco. (Org.) *Transação e arbitragem no âmbito tributário*: homenagem ao jurista Carlos Mario da Silva Velloso. São Paulo: Fórum, 2008. p. 107.

coletivo em detrimento dos anseios individuais dos entes arrecadadores. Como ensina o professor,

o princípio da supremacia do interesse público gerava a processualidade fundada na superioridade dos interesses da Fazenda Pública. A nova processualidade fiscal pressupõe a crítica vigorosa ao princípio da supremacia do interesse público. Hoje parte importante da doutrina brasileira repeliu a tese da superioridade do interesse público, separando o interesse da Fazenda Pública do interesse público. O interesse fiscal, na época do processo administrativo tributário equitativo, só pode ser o interesse de arrecadar o imposto justo, fundado na capacidade contributiva.

O que o CTN traz por indisponível no mencionado dispositivo é a **atividade** de arrecadar o tributo, nos termos do art. 3º, na medida em que o administrador não pode abandonar, por caprichos, a função de fiscalizar, lançar e arrecadar o crédito tributário, sob pena de desvio de sua atividade funcional e também da atividade estatal. Ou seja, indisponível, de fato, é a **atividade de cobrança** do crédito tributário, e não o crédito tributário *per se*. Como salienta Heleno Taveira Torres,⁷ a competência tributária constitucionalmente outorgada⁸ é indisponível, mas isso não significa dizer que o crédito tributário seria igualmente indisponível.

Não fosse dessa forma, o próprio CTN não conteria a possibilidade de o crédito tributário ser anistiado, transacionado, remido ou mesmo parcelado, consoante permissão expressa dos art. 151, 156, 171 e 180. Ou seja, a possibilidade de o poder público dispor do crédito tributário se encontra prevista no CTN.⁹ O que se entende por requisito essencial, de fato, é a plena vinculação das hipóteses de renúncia/disposição do crédito a criteriosos requisitos e parâmetros legais.

Afinal, não faria sentido a letra da lei viabilizar, nos termos em que prevê, que o Estado renuncie ao recebimento do crédito tributário em determinadas situações e, em contrapartida, qualificar o crédito fiscal por instituto indisponível, ainda que nos termos da lei. Tal conclusão decorre da própria natureza pecuniária do tributo.

7 TORRES, Heleno Taveira. Transação, arbitragem e conciliação judicial como medidas alternativas para resolução de conflitos entre administração e contribuintes: simplificação e eficiência administrativa. *Revista Dialética de Direito Tributário*. n. 86, São Paulo, 2002. p. 56.

8 Art. 153, 154, 155 e 156 da Constituição Federal.

9 Na obra "Arbitragem e transação tributárias", op. cit., p. 78.

Pedro A. Batista Martins¹⁰ ressalta que os interesses e os direitos do Estado que tenham **expressão patrimonial** são disponíveis e, a partir dessa premissa, a definição do art. 3º do CTN qualifica o crédito tributário por disponível. Assim, o aspecto **indisponível** mencionado no artigo prescreve não haver possibilidade de a administração pública **dispor da fiscalização e da arrecadação crédito tributário**, sem que se conceda tal roupagem ao crédito tributário.

O que não se pode perder de vista, essencialmente, é a legalidade estrita que norteia toda e qualquer atuação do poder público, mormente em se tratando de aspectos tributários, nos termos dos art. 5º e 150, inciso I, da Constituição Federal. A possibilidade de o poder público dispor do crédito tributário é efetiva, existente e real, na medida em que o CTN permite anistia, remissão ou mesmo transação. A disponibilidade e a patrimonialidade necessárias à adoção da arbitragem para solução do conflito tributário, requisitos legais essenciais à definição da arbitrabilidade das controvérsias em exame, se encontram, portanto, presentes. Resta saber se a opção pela solução arbitral implicaria ou não na disposição do crédito tributário, ou se consiste em atendimento do requisito legal.

Em outras palavras, a indisponibilidade do crédito tributário, atendendo aos requisitos e às premissas legais, estará acompanhada de aspectos intrínsecos que lhe conferirão validade e efetividade, sempre respaldada em fundamento legal para qualquer espécie de solução convencional. Desse modo, não parece que a natureza do crédito tributário seja incompatível com o critério eleito pelo legislador processual civil para definir a viabilidade de realização de audiências de conciliação e mediação.

2.2 Legalidade frente a conciliação e mediação

A legalidade é apontada tanto pela doutrina como pelo CTN como elemento essencial e condicionante da transação tributária e de toda e qualquer situação que interfira nos aspectos da regra matriz de incidência tributária, o que por certo alcança a mediação e a conciliação. Nos termos da Constituição Federal, a legalidade estrita é intrínseca a qualquer relação jurídico-tributária (art. 150, inciso I).

A conciliação é método de solução de controvérsias alternativo ao jurisdicional estatal e pode ser exemplificada pela intervenção de um terceiro imparcial ao

10 MARTINS, Pedro A. Batista. O Poder Judiciário e a arbitragem: quatro anos da Lei n. 9.307/96 (3ª parte). *Revista Forense*, Rio de Janeiro, v. 359, p. 169, 2002.

conflito, a se operar em âmbito judicial ou extrajudicial, que auxilia as partes a produzirem um acordo. O conciliador pode sugerir um acordo às partes, participando ativamente da definição da solução que será atribuída ao conflito. Como ensina Fernanda Tartuce,¹¹ o objetivo do conciliador é alcançar um acordo satisfatório e que evite complicações futuras entre as partes.

Cândido Rangel Dinamarco¹² explica que a conciliação exercida pelo juiz aproxima as partes com vistas a obter autocomposição, eliminando o litígio com pacificação social e cumprimento do **objetivo social da jurisdição**. Dinamarco destaca que a conciliação pode se dar para realização da transação, ou mesmo para reconhecimento do pedido pelo réu ou renúncia ao direito pelo autor da ação.

Athos Gusmão Carneiro¹³ destaca que

a conciliação judicial marca um ponto de encontro entre a autocomposição e a heterocomposição da lide. É autocomposição porque as próprias partes tutelam seus interesses, fixando livremente o conteúdo do ato que irá compor o litígio; mas tal ponto de convergência é encontrado por iniciativa e sob as sugestões de um mediador qualificado, que buscará conduzir as partes no sentido de uma composição consonante com a equidade.

Diferentemente se tem a solução por mediação, na qual as partes anuem sobre a solução ao conflito sem a interferência direta de um terceiro.¹⁴ Pode-se resumir, sem aprofundar as diferenças procedimentais dos institutos, que o conciliador propõe soluções e auxilia ativamente as partes na formulação da solução mais adequada ao conflito, enquanto o mediador apenas auxilia as partes a alcançar solução satisfatória ao conflito, sem lhes impor ou ativamente sugerir prescrições.

Ao incrementar as situações nas quais a audiência de mediação ou conciliação será realizada, o legislador do NCPC fez expressa menção à qualidade do direito

11 TARTUCE, Fernanda. *Mediação como meio de composição de conflitos civis*. Dissertação de mestrado – FADUSP, 2007.

12 DINAMARCO, Cândido Rangel. *Instituições de Direito Processual Civil*. São Paulo: Malheiros, 2001. v. 3.

13 CARNEIRO, Athos Gusmão. *A conciliação no novo Código de Processo Civil*. Disponível em <<http://download.rj.gov.br/documentos/10112/1015391/DLFE-51740.pdf/REVISTA3046.pdf>>. Acesso em: 24 dez. 2013.

14 Notas sobre essa diferença entre conciliação e mediação já foram feitas no artigo “Conciliação tributária na Justiça Federal frente à natureza indisponível do crédito tributário”. In: *Justiça Federal: inovações nos mecanismos consensuais de solução de conflitos*.

em disputa, ou seja, deve tratar-se de direito que permita **autocomposição**. É importante notar a sutil evolução do NCPC frente à legislação anterior. Pela letra do Código de Processo Civil de 1973 (CPC/73), a conciliação judicial poderá se operar quanto a **direitos patrimoniais disponíveis**. Já o legislador de 2015 prescreve que os magistrados devem, a qualquer tempo e grau de jurisdição, promover a autocomposição (art. 139, inciso V), afora eleger condição autocompositiva do bem jurídico em disputa como eletiva de negócio jurídico processual (art. 190)¹⁵ e eleger a causa à viabilidade de realização de audiência de conciliação/ mediação (art. 334, § 4º, inciso II).

Uma vez que há no próprio CTN distintas hipóteses em que pode haver acerto entre fisco e contribuinte no tocante ao crédito tributário (transação, anistia, remissão etc.), não parece haver dúvidas quanto à natureza autocompositiva do crédito tributário. O CTN, no art. 171, estabelece que a **transação tributária será delineada em lei**,¹⁶ o que corrobora a necessidade de previsão legal específica a regulamentar o instituto e, por consequência, permite que, nos termos da lei, haja transação sobre crédito tributário.

Ademais, a previsão da transação não precisa ser complementar na medida em que o próprio CTN, lei recebida com *status* de complementar pela ordem constitucional vigente, estabelece que poderá haver regulamentação legal sobre a

15 “Art. 190. Versando o processo sobre direito que admita autocomposição, é lícito às partes plenamente capazes estipular mudanças no procedimento para ajustá-lo às especificidades da causa e convencionar sobre ônus, poderes, faculdades e deveres processuais, antes ou durante o processo.”

16 Vale destacar o entendimento do Tribunal Regional Federal da 4ª Região no sentido de que a transação firmada pelo poder público prescinde de autorização expressa por lei, sob pena de nulidade: “ADMINISTRATIVO. CONTRATO ADMINISTRATIVO. CONCESSÃO DE SERVIÇO PÚBLICO. TRANSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE, POR SE TRATAR DE RELAÇÃO DE DIREITO PÚBLICO. AUSÊNCIA DE PRÉVIA E EXPRESSA AUTORIZAÇÃO LEGISLATIVA. NULIDADE. INTERVENÇÃO DO MINISTÉRIO PÚBLICO. ART.82, III, DO CPC. 1. A transação celebrada entre representante do Poder Público e as concessionárias do serviço público, versando cláusulas do contrato administrativo, sua validade, extensão e eficácia, somente poderão ser apreciadas à luz de regras fixadas pelo direito público. 2. É regra pacífica que as autoridades administrativas não podem transigir, na execução dos contratos administrativos, nem os rescindir mediante indenização sem lei autorizativa. 3. Precedente do STF (RE n. 79.102-BA, Rel. Min. Bilac Pinto, RTJ 78/194). 4. In casu, restou configurado o interesse público a exigir a intervenção do Ministério Público no processo, consoante dispõe o art.82, III, do CPC. 5. Interpretação dos arts. 1.035 do Código Civil e 82, III, do CPC. 6. Apelação conhecida e provida. (Apelação Cível n. 2000.04.01.097971-2/PR, Rel. Desembargador Federal Carlos Eduardo Thompson Flores Lenz).

transação.¹⁷ A esse respeito, vale destacar que a despeito de haver mandamento constitucional no sentido de que a lei complementar é competente para dispor sobre normas gerais em matéria de legislação tributária (art. 146, inciso III, da Constituição Federal), mediante expressa disposição do CTN no sentido de que a transação poderá ser instituída em lei, entende-se pela desnecessidade de edição de legislação com *status* complementar para dispor dos detalhes da transação.¹⁸

Ora, se o CTN prescreve que a lei disporá sobre a transação tributária e, a seu turno, o NCPC, lei ordinária, prevê realização de audiência de mediação ou conciliação para as lides postas em juízo que tratem de direito que permita auto-composição, parece-nos que a lacuna legal tenha sido preenchida pelo legislador processual para que ocorra mediação e conciliação também em causas tributárias. Isso não significa, no entanto, que na conciliação o fisco poderá livremente dispor do crédito tributário. A disposição, por certo, demanda lei específica que apresente critérios e diretrizes que poderão ser adotados pelos agentes públicos.¹⁹ Contudo, há aspectos que norteiam as lides judiciais fiscais tributárias que poderão ser debatidas e objeto de autocomposição entre as partes, na medida em que não representem disposição do crédito tributário.

Nos termos avaliados, entende-se pela inexistência de óbice constitucional ou mesmo normativo para fins de adoção da audiência de mediação e conciliação para as causas tributárias. A um, o critério eleito pelo legislador processual remete à possibilidade de autocomposição sobre o direito em disputa e o crédito tributário, afora sua indissociável natureza patrimonial, e permite transação e outras formas de negociação entre fisco e contribuinte.

No mais, o próprio CTN demanda edição de legislação que trate da transação tributária e o NCPC, lei ordinária, prevê mediação e conciliação para causas judiciais postas em juízo. Pode-se concluir, portanto, que, ao prever a audiência de mediação e conciliação, o legislador processual acabou por tratar de disposição regulamentar ao art. 171 do CTN, permitindo que questões tributárias sejam objeto de negociação na audiência de mediação ou conciliação.

17 Nesse sentido, veja nosso *Arbitragem e transação tributárias*. p. 200.

18 Vale destacar que a lei complementar será fundamental para conferir à transação os efeitos do art. 151 do CTN, como também para viabilizar que, durante processo de transação e antes de se operar a extinção do crédito tributário, o contribuinte emita Certidão Positiva de Débitos com Efeitos de Negativa. Tais aspectos encontram-se inseridos em projeto de lei que tramita no Congresso Nacional.

19 Nesse sentido, veja nosso “Arbitragem e transação tributárias”, op.cit., p. 185.

3. MATÉRIAS OBJETO DE NEGOCIAÇÃO EM AUDIÊNCIA DE CONCILIAÇÃO E/OU MEDIAÇÃO

Diante das diretrizes legais e constitucionais, vimos que o crédito tributário permite disposição pelo fisco nos termos da lei; em contrapartida, há questões marginais das disputas tributárias que, na medida em que não representem disposição do crédito fiscal, poderão ser objeto de autocomposição entre as partes.

Um exemplo a ser mencionado de possíveis questões que poderiam ser debatidas em audiência, visando à composição entre as partes, são os critérios de garantia necessários à discussão judicial do crédito tributário (garantia de juízo de execução fiscal ou mesmo em sede de ação anulatória) que viabilizem a emissão de Certidão Negativa de Débitos (CND). Há critérios formais de fianças bancárias ou seguros-garantia oferecidos pelos contribuintes como garantia a crédito tributário, por exemplo, que podem ser objeto de negociação entre as partes como forma de viabilizar a discussão judicial e a concomitante comprovação de regularidade fiscal do contribuinte.

A própria situação que permita emissão de CND ou Certidão Positiva com Efeitos de Negativa (CPEN) poderá ser igualmente objeto de acerto entre as partes, na medida em que haja condições a viabilizar o atendimento ao pleito do contribuinte. Negócios jurídicos processuais, conforme previsão do art. 191 do NCPC, igualmente poderão ser objeto de negociação para, por exemplo, nomeação de perito ou mesmo definição de que na fase pericial as partes deixarão de nomear assistentes técnicos.

Até a definição das provas que serão produzidas em juízo, desde que haja ampla participação das partes envolvidas no momento de fixação dos pontos controvertidos do processo, pode ser negociada. O entendimento entre as partes sobre essas questões que revolvem as disputas tributárias contribuiria não apenas para uma mais célere tramitação das medidas judiciais, mas também para aprimorar o diálogo entre as partes envolvidas (fisco e contribuinte).

Enfim, são situações que envolvem prolongadas e acirradas discussões judiciais que poderiam ser objeto de negociação entre advogados e procuradores, sempre, por certo, nos limites e sob critérios legais, com o objetivo de implementar o melhor interesse público no processo judicial célere, justo, razoável e efetivo.

4. CONCLUSÃO

Um dos pilares do NCPC é o incentivo à adoção de meios alternativos de solução de controvérsias, dentre os quais destacamos mediação, conciliação e arbitragem.

A noção de que tais métodos não alcançariam as disputas tributárias,²⁰ no entanto, deve ser rechaçada.

Por certo, a celeridade e a emissão de solução adequada sob perspectiva de ambas as partes são premissas para fornecimento de justiça e de meios adequados à solução de qualquer conflito, o que não escapa aos conflitos tributários; mas, como contrapartida, isso não se confirma no dia a dia dos litígios fiscais.

Afasta-se, de início, a indisponibilidade absoluta dos créditos tributários. Não fosse dessa forma, o próprio CTN não conteria a possibilidade de o crédito tributário ser anistiado, transacionado, remido ou mesmo parcelado, consoante permissão expressa dos art. 151, 156, 171 e 180. Ora, não faria sentido a lei viabilizar que o Estado renuncie ao recebimento do crédito tributário em determinadas situações, mas, em contrapartida, qualificar o crédito fiscal por instituto indisponível. Ou seja, a possibilidade de o poder público dispor do crédito tributário se encontra prevista no CTN, desde que haja plena vinculação das hipóteses de renúncia/disposição do crédito tributário a parâmetros legais.

Está preenchido, assim, o primeiro dos critérios que desaguam na viabilidade da audiência de mediação/conciliação em demandas tributárias: o critério eleito pelo legislador processual, a saber, permissão de autocomposição sobre o direito em disputa, que viabiliza composição em ação que discuta questão fiscal.

Se o CTN deixa para a lei dispor sobre a transação tributária e, por sua vez, o NCPC, lei ordinária, prevê a mediação ou a conciliação para as lides postas em juízo que permitam autocomposição, parece-nos que o legislador processual abriu a possibilidade de que ocorra mediação e conciliação também em causas tributárias.

Isso não quer dizer que, na audiência, o fisco poderá livremente dispor do crédito tributário. A disposição do crédito, como visto, demanda lei específica que apresente critérios e diretrizes que poderão ser adotados pelos agentes públicos, sempre em atendimento à plena legalidade, com precisa indicação da parcela “disponível” da receita fiscal.

Há ainda aspectos marginais das disputas tributárias que poderão ser objeto de autocomposição entre as partes, na medida em que não representem disposição do crédito tributário, como especificidade de garantias, direito a emissão

20 Vale destacar que deparamos, em vivência prática, com inúmeras decisões judiciais que recebem lides tributárias ajuizadas já sob a égide do NCPC e afastam a audiência de mediação/conciliação por se tratar o crédito tributário de instituto indisponível.

de CND, fixação de pontos controvertidos, nomeação de peritos etc. Ou seja, situações que costumam envolver prolongadas e acirradas discussões judiciais, que poderão ser objeto de negociação entre advogados e procuradores públicos, com o objetivo de implementar o melhor interesse público no processo judicial célere, justo, razoável e efetivo.

Este é, por certo, o momento de deixar dogmas e premissas um tanto quanto ultrapassados para permitir que a tributação seja feita de forma mais efetiva, participativa e justa – o que demanda uma melhoria do ambiente contencioso que envolve fiscos e contribuintes.

