

XXXII CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI SÃO PAULO - SP

DIREITO, GOVERNANÇA E NOVAS TECNOLOGIAS IV

EUDES VITOR BEZERRA

IRINEU FRANCISCO BARRETO JUNIOR

JOSÉ RENATO GAZIERO CELLA

MARCO ANTONIO LOSCHIAVO LEME DE BARROS

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria - CONPEDI

Presidente - Profa. Dra. Samyra Haydée Dal Farra Naspolini - FMU - São Paulo

Diretor Executivo - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC - Santa Catarina

Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa - Pará

Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG - Goiás

Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos - Rio Grande do Sul

Vice-presidente Sudeste - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio - Rio de Janeiro

Vice-presidente Nordeste - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP - Pernambuco

Representante Discente: Prof. Dr. Abner da Silva Jaques - UPM/UNIGRAN - Mato Grosso do Sul

Conselho Fiscal:

Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - SKEMA/ESDHC/UFMG - Minas Gerais

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UFERSA - Rio Grande do Norte

Prof. Dr. Fernando Passos - UNIARA - São Paulo

Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP - São Paulo

Secretarias

Relações Institucionais:

Prof. Dra. Claudia Maria Barbosa - PUCPR - Paraná

Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA - Bahia

Profa. Dra. Daniela Marques de Moraes - UNB - Distrito Federal

Comunicação:

Prof. Dr. Robison Tramontina - UNOESC - Santa Catarina

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS - Sergipe

Relações Internacionais para o Continente Americano:

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto - UPM - São Paulo

Relações Internacionais para os demais Continentes:

Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR - Ceará

Profa. Dra. Sandra Regina Martini - UNIRITTER / UFRGS - Rio Grande do Sul

Profa. Dra. Maria Claudia da Silva Antunes de Souza - UNIVALI - Santa Catarina

Educação Jurídica

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba - PR

Prof. Dr. Rubens Beçak - USP - SP

Profa. Dra. Livia Gaigher Bosio Campello - UFMS - MS

Eventos:

Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - FDF - São Paulo

Profa. Dra. Norma Sueli Padilha - UFSC - Santa Catarina

Prof. Dr. Juraci Mourão Lopes Filho - UNICHRISTUS - Ceará

Comissão Especial

Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UFRJ - RJ

Profa. Dra. Maria Creusa De Araújo Borges - UFPB - PB

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec - MG

Prof. Dr. Rogério Borba - UNIFACVEST - SC

D597

Direito, governança e novas tecnologias II[Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Jéssica Fachin, Giovani Agostini Saavedra – Florianópolis: CONPEDI, 2025.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5274-305-3

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: Os Caminhos Da Internacionalização E O Futuro Do Direito

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Direito. 3. Governança e novas tecnologias. XXXII

Congresso Nacional do CONPEDI São Paulo - SP (4: 2025: Florianópolis, Brasil).

CDU: 34

XXXII CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI SÃO PAULO - SP

DIREITO, GOVERNANÇA E NOVAS TECNOLOGIAS IV

Apresentação

O conjunto de pesquisas que são apresentadas neste livro faz parte do Grupo de Trabalho de “DIREITO, GOVERNANÇA E NOVAS TECNOLOGIAS IV”, ocorrido no âmbito do XXXII Congresso Nacional, realizado entre os dias 26, 27 e 28 de novembro de 2025, promovido pelo Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito – CONPEDI e que teve como temática central “Os caminhos da internacionalização e o futuro do Direito”.

Os trabalhos expostos e debatidos abordaram de forma geral distintas temáticas atinentes DIREITO, GOVERNANÇA E NOVAS TECNOLOGIAS, especialmente relacionadas aos principais desafios que permeiam a tecnologias jurídica, passando pela inteligência artificial, demais meios digitais, também apontando para problemas emergentes e propostas de soluções advindas de pesquisas em nível de pós-graduação, especialmente, Mestrado e Doutorado.

Os artigos apresentados trouxeram discussões sobre: Tecnologias aplicáveis aos tribunais, Governança digital e governo digital, Exclusão digital derivando tanto para exclusão social quanto para acesso à justiça, desinformação e deepfake, cidades e TICs. Não poderiam faltar artigos sobre privacidade e proteção de dados pessoais, com atenção aos dados sensíveis, consentimento e LGPD, liberdade de expressão, censura em redes sociais, discriminação, uso de sistemas de IA no Poder Judiciário, IA Generativa, violação aos Direitos Humanos e Herança Digital, dentre outro.

Para além das apresentações dos artigos, as discussões durante o GT foram profícuas com troca de experiências e estudos futuros. Metodologicamente, os artigos buscaram observar fenômenos envolvendo Direito e Tecnologia, sem esquecer dos fundamentos teóricos e, ainda, trazendo aspectos atualíssimos relativos aos riscos que ladeiam as novas tecnologias, destacando os princípios e fundamentos dos direitos fundamentais

Considerando todas essas temáticas relevantes, não pode ser outro senão de satisfação o sentimento que nós coordenadores temos ao apresentar a presente obra. É necessário, igualmente, agradecer imensamente aos pesquisadores que estiveram envolvidos tanto na confecção dos trabalhos quanto nos excelentes debates proporcionados neste Grupo de Trabalho. Por fim, fica o reconhecimento ao CONPEDI pela organização e realização de mais um relevante evento.

A expectativa é de que esta obra possa contribuir com a compreensão dos problemas do cenário contemporâneo, com o a esperança de que as leituras dessas pesquisas ajudem na reflexão do atual caminhar do DIREITO, GOVERNANÇA E NOVAS TECNOLOGIAS.

Prof. Dr. Eudes Vitor Bezerra (PPGDIR – UFMA)

Prof. Dr. Irineu Francisco Barreto Junior (PPGD – FMU/SP)

Prof. Dr. José Renato Gaziero Cella (Atitus Educação)

Prof. Dr. Marco Antonio Loschiavo Leme de Barros (PPGDPE-UPM)

A IMPORTÂNCIA DA INCLUSÃO E A GOVERNANÇA DIGITAIS PARA A TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA

THE IMPORTANCE OF DIGITAL INCLUSION AND GOVERNANCE FOR THE TAX TRANSACTION

**José Anijar Fragoso Rei
Jeferson Antonio Fernandes Bacelar**

Resumo

O artigo tem por objetivo relacionar a transação tributária com a inclusão e a governança digitais, para que seja mantida sua efetividade como meio alternativo de resolução de conflitos tributários e para que sejam garantidos os direitos fundamentais aos contribuintes. Para atingir tal objetivo, a metodologia utilizada foi a pesquisa bibliográfica em textos científicos e documentos emitidos por organismos internacionais, como a Organização das Nações Unidas e a Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico, principalmente os que tratam da governança digital e da inclusão da maior parte possível da população nos meios eletrônicos. A partir da análise dos elementos materiais da transação tributária, da finalidade de composição de litígios e da observância dos direitos dos contribuintes, conclui-se que ela deve ocorrer preferencialmente de maneira eletrônica, com acesso amplo e facilitado aos contribuintes. No entanto, para os excluídos digitais, a transação tributária deve ser também viabilizada pela Administração Pública de maneira presencial. Ocorrendo de forma híbrida, a transação tributária tende a apresentar maior efetividade na solução de litígios, ao mesmo tempo em que o contribuinte se sentirá mais seguro para celebrar os acordos em matéria tributária.

Palavras-chave: Transação tributária, Meios alternativos de resolução de conflitos, Inclusão digital, Governança digital, Direitos fundamentais dos contribuintes

Abstract/Resumen/Résumé

The paper aims to relate the tax transaction with digital inclusion and governance, so that its effectiveness is maintained as an alternative means of resolving tax conflicts and to guarantee the digital rights of taxpayers. To achieve this goal, the methodology used was bibliographical research in scientific texts and documents issued by international organizations, such as the United Nations and the Organization for Economic Cooperation and Development, mainly those dealing with digital governance and the inclusion of the greatest possible part of the population in electronic media. From the analysis of the material elements of the tax transaction, the purpose of composing disputes and the observance of taxpayers' rights, it is concluded that it should preferably occur electronically, with broad and easy access to taxpayers. However, for those who are excluded from the digital tools, the tax transaction must also be made personally. If it happens in a hybrid way, the tax transaction

tends to be more effective in resolving disputes, while the taxpayer will feel safer to enter into tax agreements.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Tax transaction, Alternative dispute resolution, Digital inclusion, Digital governance, Tax payers fundamental rights

1. Introdução:

A transação tributária possui grande potencial de redução da litigiosidade em matéria fiscal, apresentando-se como meio alternativo de resolução de conflitos, especialmente diante das dificuldades das execuções fiscais na satisfação do crédito tributário. Há, nessa perspectiva, a noção de que as partes — o Poder Público e o contribuinte — farão concessões mútuas, dentro dos parâmetros oferecidos pela lei, visando pôr fim a seus litígios e pendências tributárias.

No presente texto, o objetivo é discutir como a transação tributária se insere no contexto maior da digitalização das atividades estatais e a relação que sua efetividade guarda com a disponibilização de meios eletrônicos pelo Estado para buscar a composição de litígios fiscais de maneira extrajudicial.

Inserto nessa problemática, será alvo de atenção o acesso efetivo dos contribuintes a esses meios digitais, os quais devem se mostrar com linguagem amigável e transparente, da mesma forma que os direitos digitais do cidadão e das empresas devem ser respeitados quando da realização dos atos e procedimentos inerentes à transação tributária. Nesse diapasão, será enfatizada a necessidade de inclusão digital dos contribuintes para que eles possam utilizar-se da transação tributária, como boa prática de governança pública. Já mais próximo do final do trabalho, será objeto de enfrentamento também a situação daqueles que estejam excluídos do acesso eficaz aos meios eletrônicos, quando será discutido se o acesso à transação tributária, embora preferencialmente viabilizado por meios digitais, pode ser realizado de maneira presencial.

Para alcançar os objetivos aqui pretendidos, a metodologia utilizada é a pesquisa bibliográfica, principalmente a respeito dos aspectos materiais da transação tributária e de seu papel como método alternativo de resolução de conflito, além da governança e da inclusão digital. Tais temas serão confrontados e compatibilizados a partir da análise de dispositivos legais, obras doutrinárias, artigos científicos e documentos de organizações internacionais que abordam as referidas temáticas, como a ONU (Organização das Nações Unidas) e a OCDE (Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico).

2. Contornos jurídicos materiais da transação tributária. Observância de parâmetros de qualidade de boa governança pública.

A transação é frequentemente associada a direitos privados e disponíveis, como reza o art. 841 do Código Civil Brasileiro. Todavia, por estar prevista na norma geral de direito tributário, mostra-se cabível em matéria fiscal (PAULSEN, 2020, p. 315).

Nesse sentido, a transação é posta como uma das modalidades de extinção do crédito tributário, celebrada entre os sujeitos ativo e passivo da obrigação, para, mediante concessões mútuas, pôr fim ao litígio (Código Tributário Nacional, art. 171). Não obstante o CTN possa permitir o entendimento pelo qual as concessões mútuas extinguirão o crédito tributário, na realidade, tal desfecho somente ocorrerá com o pagamento dos valores que resultarem das tratativas entre o Fisco e o sujeito passivo da relação jurídica tributária. Assim, o processo de transação prepara o caminho para que a dívida seja quitada, sendo o pagamento o que importará para o desaparecimento do vínculo obrigacional (CARVALHO, 2004, p. 461). Como transacionar não significa pagar, mas sim operar para possibilitar o pagamento, está presente um *modus faciendi*. Em razão disso, a transação tem caráter processual, pois, por meio dela pode ocorrer o pagamento em moeda, via compensação, dação em pagamento de coisa diversa em dinheiro, bem como pode ser acompanhada de remissões de parte do crédito devido ou de anistia de juros e multas (COELHO, 2016, p. 741).

Em que pese seja admitida a transação em matéria tributária, deve-se atentar para o fato de ser a constituição do crédito tributário uma atividade obrigatória e vinculada por parte da Administração Tributária (Código Tributário Nacional, art. 142), pelo que deve haver cautela quando do seu manejo. Por isso, é exigida a edição de lei específica de cada ente federado para regulamentar o instituto¹.

A existência da lei que defina os critérios em que a transação pode ser realizada é capaz de afastar a ideia de que o crédito tributário seria indisponível e impassível de modificação. Pois, o crédito tributário pode ser considerado indisponível, no máximo em

¹ No âmbito dos tributos federais, a transação tributária está regulamentada pela lei 13.988, de 14 de abril de 2020, na qual constam benefícios a serem concedidos aos contribuintes, como descontos nas multas, juros e encargos relativos a créditos classificados como irrecuperáveis ou de difícil recuperação, assim como prazos e formas de pagamentos especiais, desde que não haja redução do valor principal do tributo e redução superior a 65% do valor total dos créditos (art. 11, §2º, com redação dada pela lei 14.375, de 21 de junho de 2022). Em contrapartida, ao devedor são exigidos compromissos, como a renúncia a quaisquer alegações de direito, atuais e futuras, em ações judiciais e defesas administrativas em relação aos créditos transacionados (art. 3º, V).

um primeiro momento, mas o simples fato de ser cabível a sua impugnação e modificação na via administrativa já denota que ele pode ser modificado, inclusive pela própria Administração Pública (GIANNETTI, 2017, p. 44).

A previsão de norma específica que trate dos requisitos da transação tributária deve ser capaz de conciliar o princípio da legalidade e o interesse público manifesto na satisfação do crédito tributário (SHOUERI, 2019, p. 694-695).

Portanto, a transação é compatível com as regras do sistema tributário nacional, desde que atendidos os requisitos previstos na legislação de cada ente federado. No entanto, os instrumentos financeiros à disposição do Estado não devem ser analisados apenas sob o ponto de vista da formalidade legal. Isso porque, na avaliação da qualidade da governança pública, devem ser tomados em conta o papel do Estado a partir do seu tamanho e dos objetivos da intervenção pública. Assim, para além da conformidade legal e das boas intenções das decisões governamentais, deve-se evitar distorções na implementação das políticas públicas pelos gestores. Tais anomalias são alvo de preocupações, são consideradas danosas e comprometem o funcionamento do Estado e de suas finalidades: as “térmitas fiscais”, como define Tanzi (2018, p. 263-264).

Diante disso, a transação tributária, não deve veicular benefícios fiscais odiosos, quais sejam aqueles concedidos ao arrepio da razoabilidade entre os fins e meios que se pretende alcançar com a medida – especialmente aqui a regularidade do contribuinte, a recuperação de créditos fiscais e a cessação dos litígios – ou que promovam situações de desigualdade e discriminação entre pessoas ou empresas que se encontrem na mesma situação (TORRES, 1995, p. 338). Portanto, devem ser combatidas medidas que veiclem tratamentos tributários desiguais entre contribuintes sem que estejam presentes as devidas justificativas, alinhadas aos direitos fundamentais (TANZI, 2017).

No caso da transação tributária — e de todos os demais programas de regularização fiscal — embora a fundamentação legal seja válida e presente, não se pode ignorar o fato de que haverá um tratamento diferenciado entre os contribuintes que pagaram suas obrigações em dia e aqueles que se socorrerão do instituto. Isso porque, para estes últimos, o pagamento certamente será realizado em um momento mais tardio do que para o contribuinte pontual. Essa consideração se aplica se a transação for direcionada a créditos tributários legítimos e devidos pelo sujeito passivo da relação tributária (DE SANTI, 2019, p. 609).

Todavia, tal situação pode se justificar em razão de objetivos extrafiscais, de índole social e econômica, os quais estão relacionados à necessidade de regularização fiscal do contribuinte e até mesmo a percepção de créditos tidos como de difícil recuperação.

O afastamento dos princípios da igualdade e da capacidade contributiva não pode consistir em atos impassíveis de controle. Pelo contrário, as medidas extrafiscais devem estar comprovadamente em conformidade com a proporcionalidade e produzir efeitos que: contribuam para o fim almejado (critério da adequação); sejam a menos restritiva aos direitos envolvidos dentre aquelas à disposição do ente público (critério da necessidade); os efeitos positivos observados não sejam desproporcionais aos seus efeitos negativos (critério da proporcionalidade em sentido estrito) (ÁVILA, 2018, p. 168).

Dessa forma, o princípio da proporcionalidade dialoga com a extrafiscalidade ao exigir, no mínimo, dois limites para a lei: a aptidão extrafiscal específica para a situação tratada e a verificação da intensidade das medidas, inclusive para não impor medidas excessivas e confiscatórias aos contribuintes, as quais exigem restrição entre meios e fins e a proibição de excesso (CORREIA NETO, 2016, p. 98). Assim, as razões que ensejam um tratamento fiscal diferenciado devem ser suficientemente fortes para resistir ao teste da ponderação diante da regra geral da igualdade e da capacidade contributiva, pois estas balizam o principal instrumento a ser observado na incidência fiscal e, conseqüentemente, na divisão, pelos contribuintes, dos ônus financeiros das atividades do Estado e das políticas públicas (MOLINA, 1998, p. 99). Não sendo atendidos esses critérios, a medida extrafiscal violará o princípio da igualdade.

Trazendo tal quadro para o tema da transação tributária, o tratamento diferenciado entre contribuintes deve ser aferido pela pertinência aos objetivos do programa de regularização tributária. É imprescindível, também, a análise de um planejamento transparente que identifique o real custo da medida — representado pelas eventuais renúncias de receita envolvidas — e os objetivos que se pretende alcançar, como o universo dos contribuintes atingidos e o impacto na economia (RIBAS & PINHEIRO, 2018, p. 238).

Assim, os programas de transação tributária, para resguardarem o princípio da igualdade, devem ser tomados não apenas quanto a questões fiscais, mas também à luz dos objetivos extrafiscais, como a recuperação de créditos e o diálogo mais efetivo e

democrático entre o Fisco e o contribuinte. Nesse sentido, os métodos de composição de litígio permitem que o particular participe das fases da incidência fiscal às quais está sendo submetido, Essa participação mais incisiva serve para reduzir o sentido impositivo da fiscalidade. Prestigia-se, assim, um caráter dinâmico do contrato social e da noção do Estado de Direito (CAMPOS, 2018, p 141-142).

Portanto, não há problemas no oferecimento de condições mais favoráveis com o objetivo extrafiscal de induzir os contribuintes à regularização fiscal. Contudo, deve haver uma análise da forma e da intensidade desses objetivos, justamente para evitar violações desproporcionais ao tratamento igualitário em relação àqueles que cumpriram suas obrigações pontualmente (BALTHAZAR; PINHEIRO & BASSO).

Em consequência, a renúncia de receitas que pode resultar da transação deve ser analisada também sob o aspecto das normas de direito financeiro que resguardam o equilíbrio fiscal. Como preconiza o artigo 165, §6º da Constituição Federal, a apuração e o registro do impacto das renúncias de receita são obrigatórios na elaboração das leis orçamentárias. Da mesma forma, o artigo 4º, §2º da Lei de Responsabilidade Fiscal prescreve que a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) deve prever o demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita, além dos requisitos de renúncia de receita constantes do artigo 14 da mesma lei geral de direito financeiro.

Assim, a transação tributária deve ser cotejada também em relação aos critérios de gastos tributários (*tax expenditures*), segundo os quais são aferidos as balizas de apuração e registros dos montantes que o Estado deixa de auferir com as receitas públicas renunciadas por meio dos benefícios fiscais, a partir de dois elementos distintos (SURREY, & McDANIEL): o primeiro refere-se às disposições estruturais referentes às isenções ou regimes especiais frente à tributação regular, voltando-se à arrecadação fiscal; o segundo refere-se aos benefícios fiscais propriamente ditos, nos quais há um desvio da estrutura normativa e que representam um gasto público para as atividades ou grupos favorecidos, como se houvesse um empréstimo, doação direta ou outras formas de subsídios governamentais².

² Para efeito de registro, vale mencionar a posição jurídica do professor Heleno Taveira Torres, para quem a transação tributária ou qualquer outra forma alternativa de resolução de conflitos tributários não devem ser consideradas como benefícios fiscais, inclusive para efeitos do controle estabelecido pelo art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal brasileira. Isso porque, no seu entendimento, tais atos serão decisões processuais e dependem a existência de litígios. Caso houvesse necessidade de atendimentos aos critérios de renúncias de receitas aqui, também deveriam tais controles ser aplicados a todas as decisões

Para além das preocupações de ordem financeira e de atendimento da igualdade e da capacidade contributiva, a transação tributária deve representar um instrumento eficaz de diminuição da litigiosidade e para fomentar a segurança jurídica. Para isso, a imutabilidade do ato jurídico, decorrente das tratativas entre o Poder Tributante e o sujeito passivo da obrigação tributária, contribui. Assim, tais parâmetros, que visam fomentar a confiança, a previsibilidade e a certeza nas relações entre os sujeitos da relação tributária, apresentam grande potencial de efeito positivo na resolução dos conflitos fiscais (MACHADO, 2020, p. 289).

Considera-se que a busca pela justa e eficaz pacificação dos litígios deve representar um dos fins almejados pelo Estado, sendo também mais uma boa prática de gestão e governação pública. Sob essas lentes é que se analisará, no item seguinte, a transação tributária como método alternativo de dirimir as controvérsias em matéria fiscal.

3. A transação tributária como meio alternativo de resolução de conflitos em matéria tributária:

O debate em torno da aplicação de meios extrajudiciais de solução de conflitos em matéria tributária é relevante e merece aprofundamento diante da inovação principiológica pela qual tem passado o ordenamento jurídico brasileiro. As políticas públicas que deixaram de abordar a jurisdição contenciosa como a única alternativa possível prestigiam a autocomposição, o que demanda a necessidade de diálogo entre a Fazenda Pública e o particular.

A Política Judiciária Nacional de tratamento adequado dos conflitos foi introduzida pela Resolução n. 125 do Conselho Nacional de Justiça (2010) e cristalizada pela Lei n. 13.140, que dispôs sobre os meios de solução de controvérsias e autocomposição, inclusive no âmbito da administração pública. Esse novo modelo de gestão processual possibilita a participação social mais efetiva na formulação dos atos e decisões.

administrativas ou judiciais que implicassem em extinção do crédito tributário. No mais, defende que o art. 156 do Código Tributário Nacional e o art. 14 da Lei de Responsabilidade estão no mesmo nível hierárquico de normatividade, não podendo o último dispositivo se sobrepor ao primeiro. (TORRES, 2020, p. 161).

A autocomposição é encorajada pelo novo sistema processual e pela política nacional de tratamento adequado de conflitos, que pretendem promover uma transformação cultural ao garantir natureza jurídica jurisdicional à utilização adequada dos meios alternativos. Ressaltado pelo forte caráter democrático do Código de Processo Civil de 2015, intenta-se aprimorar as condutas dos órgãos jurisdicionais para atingir a pacificação social por meio de solução protagonizada pelas próprias partes como um meio possível de realização da justiça (MEDEIROS & CANO, 2021, p. 850-870)

Portanto, pela nova sistemática do Código de Processo Civil, sob características de fundamentalidade principiológica e normativa, é assegurado que o Estado promova a solução consensual dos conflitos, sempre que possível. Os métodos consensuais deverão ser estimulados por todos os sujeitos do processo, ou seja, juízes, advogados, defensores públicos e membros do Ministério Público, inclusive no curso do processo judicial (art. 3º, §3º).

O CPC/2015, ao primar por valores como a cooperação, a busca da consensualidade e a boa-fé — todos alinhados ao disposto no artigo 171 do CTN — propiciou uma "abertura de espaço ideológico" para o fomento de formas alternativas de resolução de conflitos, dentre as quais a transação tributária, regulamentada no âmbito da União pela Lei n. 13.988/2020 (CONRADO & FERNANDES, 2021, p. 206).

Diante dessa evolução, o uso de métodos autocompositivos no campo tributário se tornou oportuno diante da dificuldade do Fisco em obter efetividade na recuperação do crédito tributário, o que gera instabilidade às finanças públicas brasileiras. Há, indubitavelmente, uma crise de efetividade arrecadatória que resulta na alta taxa de congestionamento das ações judiciais que têm a Fazenda Pública como litigante. As execuções fiscais, que historicamente têm sido apontadas como o principal fator de morosidade do Poder Judiciário, representam 65% do estoque em execuções pendentes nos tribunais brasileiros, com uma taxa de 90% de congestionamento. Ou seja, de cada cem processos de execução fiscal que tramitaram no ano de 2021, apenas dez foram baixados. O tempo médio de tramitação do processo de execução fiscal é de 6 anos e 11 meses (CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA, 2022).

A fim de diminuir a litigiosidade tributária, são propostas por Heleno Taveira Torres medidas como: a redução dos litígios em varas de execuções fiscais, para que nelas sejam julgadas apenas as matérias tributárias; a ampliação de medidas preventivas de conflito na fase de lançamento tributário; a reforma da legislação de execução fiscal e do processo administrativo; a previsão de conciliação em todos os processos tributários; o

uso da mediação, transação ou da arbitragem tributária — esta última na linha adotada em Portugal; a simplificação e eficácia da consulta fiscal; e a reforma dos modelos de sanções tributárias (TORRES, 2020, p. 160-161).

Mesmo diante do quadro apresentado, que demonstra a dificuldade crescente do Judiciário em lidar sozinho com a demanda, ainda há resistência para a celebração de acordos dissociados do ambiente jurisdicional clássico. O Relatório Justiça em Números 2021 demonstrou que as conciliações diminuíram, mesmo após o Código de Processo Civil de 2015 tornar obrigatória essa fase prévia. Apontou-se que a pandemia pode ter dificultado as técnicas usuais de construção de confiança e o espírito de cooperação entre as partes processuais, empregadas em audiências presenciais (CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA, 2021).

É nesse contexto que se defende a abertura do diálogo entre o Fisco e o contribuinte em busca de um patamar comum de negociação para evitar a judicialização e diminuir a litigância. O próprio Código Tributário Nacional admite a transação como uma das possibilidades de extinção do crédito tributário, o que demonstra a possibilidade de utilização de institutos alternativos em busca de uma solução mais eficaz ao litígio.

Da redação do CTN a respeito da transação tributária, fica evidente que ela apenas pode ter lugar quando já tiver sido instaurado um litígio entre o Fisco e o sujeito passivo da obrigação tributária, não cabendo a transação preventiva. Contudo, a noção de litígio aqui não envolve, obrigatoriamente, a existência de ação judicial a respeito da relação tributária em questão. Impõe-se, todavia, a prévia constituição do crédito tributário pelo lançamento ainda não extinto pelo pagamento ou outras modalidades previstas no CTN, ou que tenha sido impugnado administrativamente (MACHADO, 2001, p. 63).

Há de se ressaltar, contudo, que o acordo na esfera tributária também deve preservar características dialógicas e participativas para possibilitar a democrática discussão das controvérsias. As práticas compositivas, principalmente dentro da estrutura estatal, devem preservar qualidades pacificadoras e colaborativas para efetiva diminuição dos litígios dentro do contexto dos direitos e garantias individuais, bem como dos princípios gerais da atividade econômica.

Assim, a transação tributária surge não só como um incentivo à regularização fiscal dos contribuintes, mas também como um instrumento de incremento arrecadatário, uma vez que está fortemente voltada aos créditos de difícil recuperação.

Nos casos em que a lei permite a transação, este instrumento pode militar em favor da eficiência, por meio da qual os membros da Administração Tributária e os representantes judiciais da Fazenda Pública são instados a adotar as melhores condutas para preservar o interesse do Estado, inclusive sob a ótica do custo-benefício. Nesse sentido, há inúmeros dispositivos legais que autorizam a Fazenda Pública a não ajuizar execuções fiscais cujo objeto for crédito de pequeno valor, ou mesmo a reconhecer administrativamente tributos não devidos ou sob forte contestação junto aos tribunais e quando há as chamadas zonas cinzentas, nas quais estão presentes margens de discussão acerca das várias nuances do fato tributável.

Nessas situações, enquanto o crédito não for imutável, nada obsta a realização de uma composição amigável para defini-lo. Nesse ponto, não se deve falar em direito indisponível a ser preservado, sendo esperado que o interesse público prevaleça, inclusive quando for para reconhecer a insubsistência jurídica de um crédito tributário ou mesmo pela necessidade de acerto dos elementos fáticos da relação tributária (CATARINO & ROSSINI, 2016).

Embora a vontade das partes seja irrelevante para definir os contornos da obrigação tributária, não estão proibidas as manifestações de consentimento na determinação de alguns aspectos. Isso ocorre especialmente em questões com certa incerteza, como nos elementos da base de cálculo ou em casos de solução de conflitos (COLOMA, 2020, p. 286-302). Diante de cenários como esse, a transação não encontra barreiras para ser utilizada na resolução de lides tributárias.

Portanto, se atendida a previsão normativa a respeito das condições para a realização da transação tributária, a legalidade que cerca a definição do crédito tributário deve ser compatibilizada com valores como a eficácia na atuação administrativa, a mútua colaboração dos sujeitos da relação tributária e a própria segurança jurídica (DOMINGOS, 2018, p. 339).

Em outras palavras, dentro dos contornos legalmente previstos, a celebração de acordos entre a Administração Tributária e os contribuintes não envolve renúncia a elementos essenciais dos tributos. Em vez disso, implica na promoção de um diálogo

proveitoso para o interesse público e para a diminuição da litigiosidade tributária (DOMINGOS, 2016, p. 380).

Assim, não restam dúvidas de que a transação tributária está inserida no modelo de sistema de justiça multiportas, em que cada demanda deve ser submetida à técnica ou ao método mais adequado para sua solução, com a primazia de soluções consensuais e extrajudiciais (LESSA NETO, 2015, p. 429).

Dessa forma, os métodos alternativos de resolução de conflitos em matéria tributária têm a aptidão de ampliar a arrecadação fiscal e fomentar a recuperação de créditos, sem que sejam violados os direitos dos contribuintes. Ao mesmo tempo, é criado um ambiente favorável à eficiência e aos investimentos no país. Por isso, o fomento da arbitragem, da conciliação e da transação, em um movimento de alteração do contencioso tributário, deve ser um dos pilares da Reforma Tributária brasileira (TORRES, 2020, p. 170-171).

Uma vez constatada a importância da transação como instrumento adequado de governança fiscal, passa-se a analisar os instrumentos que devem atuar para o alcance de seus fins, especialmente a disponibilização de meios informáticos pela Fazenda Pública, plataformas e acessos eletrônicos aos contribuintes, sem descuidar da preocupação com a inclusão digital das partes envolvidas nos litígios fiscais.

4. A transação tributária, a inclusão e a governação digital:

O avanço dos meios informáticos sobre os aspectos mais variados da vida humana mostra-se inegável no mundo atual, especialmente se levada em conta a Quarta Revolução Industrial, na qual prevalece a digitalização da vida e da economia. Nela, a internet é onipresente e móvel, operada por equipamentos mais potentes e compactos, ao mesmo tempo em que estão difundidas a inteligência artificial e a aprendizagem automática. A Quarta Revolução Industrial se diferencia das anteriores por promover a fusão entre as tecnologias de fabricação digital e os domínios físicos e tecnológicos, além de uma difusão muito célere das inovações (SCHWAB, 2016, p. 16-19).

A função pública não consegue escapar dessa perspectiva de incorporação dos recursos tecnológicos às suas atividades elementares. Nessa direção, surge o chamado "Estado digital de direito", concebido como uma nova maneira de funcionamento do aparato estatal, por meio das imensas possibilidades da informática e das tecnologias de

comunicação. Sob esse paradigma, advêm para os cidadãos uma série de direitos digitais, relacionados ao acesso, uso, criação e publicação de meios digitais, da mesma forma que as proteções à privacidade devem ser preservadas. Tais postulações são consideradas direitos humanos (ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS, 2016).

Mais recentemente, a ONU também considerou os direitos digitais como chave para a recuperação inclusiva no contexto posterior à pandemia de COVID-19³. Isso abrange o controle sobre o que é propagado na internet, a proteção da privacidade, mas também o combate às desigualdades digitais em desfavor de grupos como afrodescendentes, minorias, comunidades que enfrentam discriminação religiosa e étnica, mulheres e meninas. Para tal, os governos devem tomar medidas adicionais para que suas ações cheguem a mais pessoas que possam estar alijadas do acesso à internet e às ferramentas por ela disponibilizadas.

Assim, ao mesmo tempo que os governos devem oferecer instrumentos eletrônicos na disponibilização de seus mais variados serviços, as tecnologias e ferramentas de dados devem ser utilizadas para redesenhar socialmente a prestação de serviços em larga escala, incluindo os de saúde, educação ou quaisquer outros de ordem social ou econômica. Há a necessidade de assegurar a observância da cidadania digital, em cuja perspectiva insere-se a proteção dos direitos nos ambientes virtuais, ao mesmo tempo que o acesso à internet mostra-se vital para o exercício dos direitos pelo cidadão, compreendendo desde a livre expressão, o direito ao trabalho e à educação (BELLOCCHIO & SANTIAGO, 2020).

A incorporação das tecnologias da informação às atividades estatais insere-se em um contexto mais amplo de formulação de uma governança digital, que compreendem a atuação de atores sociais privados, públicos, de organizações da sociedade civil e indivíduos em torno do acesso de dados, informações e conteúdos produzidos e/ou indivíduos que interagem com os governos (OCDE, 2004). Trata-se da ampliação das tecnologias da informação nas estruturas governamentais, avançando a uma compreensão política e simbólica de uma nova forma de organizar o Estado-nação e de como este estabelece suas relações não só com o cidadão, mas também com corporações

³ Não apenas após, mas durante o período da pandemia medidas foram tomadas em caráter emergencial para enfrentar as contingências econômicas, sociais e sanitárias, sendo que se acentuou fortemente a digitalização dos serviços públicos, tendo por base a eficiência e eficácia das medidas em contexto de crise, sendo que os eixos a serem priorizados foram: a governação, flexibilização de regras fiscais e responsabilização dos gestores públicos (SANTANA & BAGHDASSARIAN, 2021 p. 133). No mais, mostra-se essencial a coordenação e cooperação entre os entes federados, para o que os meios digitais apresentam relevante papel de integração (MENDES; AFONSO & VERAS, 2021, p. 27-28).

empresariais e demais organizações e instituições estatais, públicas e privadas (SANTOS, 2021, p. 338).

Em seguimento ao desenvolvimento do tema, a OCDE (2014) volta a emitir recomendação sobre as estratégias de governança digital em 15 de julho de 2014, a qual oferece estratégias para os governos lidarem com as mudanças tecnológicas e para mitigar riscos delas decorrentes, sempre pautados: pela qualidade e eficiência do setor público, a participação e inclusão social e a governança multinível e multissetorial.

Dentre os temas abordados no referido documento, ganha destaque a necessidade de direcionamento de políticas públicas considerando as chamadas “divisões digitais”, ou seja, o fato de que as sociedades podem ser divididas entre as pessoas que tenham ou não acesso e capacidade de usar as tecnologias digitais. Por via de consequência, emerge a necessidade de evitar novas formas de exclusão digital, na qual há pessoas que não conseguiriam tirar vantagens dos serviços digitais e das oportunidades deles decorrentes.

Portanto, como a difusão das tecnologias mudam também as expectativas das habilidades dos governos de entrega dos valores, inclusive sob a ótica da eficiência, o que demanda uma série de ferramentas e inovações nas políticas governamentais, também não se pode ignorar aqueles que não tenham acesso adequados aos instrumentos digitais.

Na mesma direção, foi editada no Brasil a lei 14.129, de 29 de março de 2021, que dispõe sobre os princípios, regras e instrumentos para o governo digital e para o aumento da eficiência pública. Neste instrumento normativo, são apontados como princípios (art. 3º) para o alcance dos referidos objetivos, dentre outros:

- III - a possibilidade aos cidadãos, às pessoas jurídicas e aos outros entes públicos de demandar e de acessar serviços públicos por meio digital, sem necessidade de solicitação presencial;
- XX- o estímulo a ações educativas para qualificação dos servidores públicos para o uso das tecnologias digitais e para a inclusão digital da população;
- XXIII - a implantação do governo como plataforma e a promoção do uso de dados, preferencialmente anonimizados, por pessoas físicas e jurídicas de diferentes setores da sociedade, resguardado o disposto nos [arts. 7º e 11 da Lei nº 13.709, de 14 de agosto de 2018](#) (Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais), com vistas, especialmente, à formulação de políticas públicas, de pesquisas científicas, de geração de negócios e de controle social.

Os paradigmas da governança digital e a observância da cidadania e da inclusão digitais devem pautar também as políticas a respeito dos métodos alternativos de resolução de conflitos, dentre eles a transação tributária.

Nesse contexto, ganham destaque as chamadas *Online Dispute Resolution* (ODR), que inicialmente referiam-se apenas à resolução dos conflitos derivados de relações estabelecidas no ciberespaço, mediante a adoção das técnicas de autocomposição

ou heterocomposição na internet. No entanto, hodiernamente, compreende-se que as ODR não abrangem apenas a negociação tradicional no ambiente virtual, mas abrangem os meios de solução de conflitos que utilizam a tecnologia para melhorar a qualidade do serviço, mediante instrumentos como a ampla comunicação e a melhoria de controle do ambiente, a fim de buscar maior efetividade nos resultados obtidos (POTIGUAR & PALÁCIOS, 2012, p. 339)

Assim, a ODR aplica a tecnologia da informação na prevenção, gerenciamento e resolução de conflitos, por meio de instrumentos que visem a otimização de tempo e custos, como salas virtuais de comunicação, videoconferências síncronas e o uso da inteligência artificial (NUNES & PAOLINELLI, 2021).

Dessa asserção, conclui-se que a Fazenda Pública deve disponibilizar a transação tributária pelos meios eletrônicos, dado o alcance desses instrumentos e a inevitabilidade do recurso a eles para os atos mais variados da vida humana. Por outro lado, as plataformas digitais que viabilizam a transação tributária devem estar acessíveis ao contribuinte, mediante a utilização de linguagem amigável e indutiva a realizações das tratativas.

Por outro lado, a inclusão digital deve ser objeto de preocupação, especialmente para os contribuintes que não possuam afinidade ou acesso facilitado aos meios informáticos de acesso às ferramentas de transação tributária. Em outras palavras, o contribuinte considerado excluído digitalmente também não pode ser alijado de acessar os métodos alternativos de resolução de conflitos proporcionados pela Fazenda Pública.

Assim, a Administração Tributária e as procuradorias devem acolher esses contribuintes, facilitando o acesso aos meios informáticos ou às plataformas digitais preparatórias para a transação tributária. Além disso, quando for absolutamente inviável ao contribuinte acessar, por si só, as plataformas digitais de transação tributária, os técnicos e agentes públicos devem realizar atendimentos presenciais, explicar os instrumentos disponíveis, alertar sobre as concessões mútuas e as consequências do ato de transação tributária para sua esfera patrimonial.

Deve-se considerar, assim, a disponibilização dos meios que viabilizam a transação digital de maneira híbrida, a fim de oferecer um complexo de opções que o contribuinte terá à sua escolha para solucionar o litígio. Devem estar disponíveis, portanto, tanto o acesso virtual às plataformas de composição dos litígios quanto os atendimentos presenciais dos contribuintes perante a Administração Pública. Se existir

apenas o meio eletrônico, a situação dos excluídos digitais se tornará mais precária. Assim, estarão contemplados os que já usufruem das tecnologias da informação, bem como aqueles que estejam em condições de vulnerabilidade tecnológica (SCAFF; PALÁCIOS; PINHEIRO & PEREIRA, 2022, p. 32).

Em outras palavras, os meios informáticos disponibilizados na transação tributária não podem funcionar como barreiras para o acesso do contribuinte digitalmente excluído. Em vez disso, devem ser empregados recursos para viabilizar o acesso deles a essa relevante forma de resolução de conflitos em matéria tributária. Dessa forma, a inclusão na transação tributária será prestigiada e, com isso, serão atendidos os princípios da boa governança e da inclusão digital no campo tributário.

5. Conclusões:

Após o percurso do presente trabalho, fica cada vez mais evidente a importância da transação tributária como instrumento para a solução das lides fiscais. Sua regulamentação legal e efetivação no âmbito das esferas federal, estaduais e municipais tem avançado bastante nos últimos anos.

Como se tem observado nas experiências mais avançadas de transação tributária no Brasil, o acesso dos contribuintes a esse instrumento tem ocorrido principalmente por meios eletrônicos, com acesso a sites dos órgãos da Administração Tributária e das procuradorias jurídicas. Tal prática se revela também adequada aos tempos atuais, em que os atos da vida se dão em grande parte pelo meio virtual. Portanto, até por exigência dos ditames da governança digital, a transação tributária deve ser disponibilizada por meios eletrônicos eficazes e acessíveis.

Não se pode ignorar que uma parcela relevante da população brasileira ainda está alijada do acesso à internet ou da correta compreensão dos instrumentos de navegação em sites e plataformas digitais, inclusive aqueles relativos à transação tributária. Por isso, a inclusão digital deve ser enfatizada, até mesmo como princípio de boa política de governança e em respeito aos direitos dos contribuintes, no chamado Estado Digital de Direito.

Contudo, ainda que os acessos virtuais às plataformas de negociação administrativa dos débitos fiscais e à transação eletrônica sejam facilitados e difundidos, ainda haverá parcela significativa de contribuintes que terão de dificuldade de utilizar os meios eletrônicos, por razões diversas como grau de instrução, condições

socioeconômicas ou mesmo falta de afinidade com a linguagem informática. Haverá ainda aqueles que por falta de hábito, pela necessidade de esclarecimentos adicionais ou mesmo pela desconfiança em celebrar acordo, com consequências jurídicas e patrimoniais, sem ter o contato pessoal com agentes públicos, não se sentirão confortáveis para consumir a transação tributária.

Para situações como as aqui narradas, embora o meio digital deva ser mantido como referencial, a transação tributária deve ser conduzida também por atendimentos, esclarecimentos e tratativas na modalidade presencial. Defende-se aqui, portanto, a transação tributária de maneira híbrida (digitalmente e por meio presencial), sob pena de acentuar os efeitos deletérios aos excluídos digitais e colocar sob risco a efetividade da transação como meio alternativo de resolução de conflitos em matéria tributária.

REFERÊNCIAS

ÁVILA, Humberto. **Teoria da Igualdade tributária**. 3. Ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

BALTHAZAR, Ubaldo Cesar; PINHEIRO, Hendrick & BASSO, Bruno Bartelle. Transação Tributária e Extrafiscalidade: uma abordagem à luz do controle de proporcionalidade. **Sequência** (Florianópolis), n. 85, p. 287-308, ago. 2020. p. 300-301. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/seq/a/VV7DGLL5Hc4GDKB3S6HFyyn/?lang=pt>. Acesso em: 21 out . 2022

BELLOCCHIO, Lucia & SANTIAGO, Alfonso. O Estado Digital de Direito. **A&C – Revista de Direito Administrativo e Constitucional**. Belo Horizonte, n. 80, p. 87-102, abr./jun. 2020

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito tributário**. 16. Ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

CAMPOS, Diogo Leite. As garantias constitucionais dos contribuintes. IN: CATARINO, João Ricardo; GUIMARÃES, Vasco Branco. **Lições de Fiscalidade: Volume I – Princípios gerais e fiscalidade interna**. 6. ed. Coimbra: Almedina, 2018.

CATARINO, João Ricardo & ROSSINI, Guilherme de Mello. A Transação tributária e o mito da (in) disponibilidade dos interesses fazendários. **Revista da AGU**, Brasília-DF, v. 15, n. 02, p. 155-186, abr./jun. 2016.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito tributário brasileiro**. 15. Ed. Rio de Janeiro: Forense, 2016.

COLOMA, Paula Vicente-Arche. El Arbitraje en materia tributaria en España: Viabilidad De Su Implementación. **Economic Analysis of law review**., V. 11, nº 3, p. 286-302, Set-Dez, 2020. p. 297

CONRADO, Paulo Cesar & FERNANDES, André Luiz Fonseca. Impactos da transação (Lei 13.988/2020) no exercício da jurisdição tributária. IN: PARO, Giacomo; ESCOBAR, Marcelo Ricardo Wydra & PASQUALIN, Roberto (Coord). **Estudos de arbitragem e transação tributária**: desafios e perspectivas debatidos no 1º congresso internacional de arbitragem tributária. São Paulo: Almedina, 2021.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Departamento de Pesquisas Judiciárias. **Justiça em Números, 2021**. Disponível em: <<https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2021/09/relatorio-justica-em-numeros2021-12.pdf>>. Acesso em: 02 out. 2022.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Departamento de Pesquisas Judiciárias. **Justiça em Números, 2022**. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2022/09/justica-em-numeros-2022-1.pdf>. Acesso: em 06 abr. 2023.

CORREIA NETO, Celso de Barros. **O avesso do tributo**: incentivos e renúncias fiscais no direito brasileiro. 2016. Tese (Doutorado em Direito). Universidade de São Paulo.

DE SANTI, Eurico Marcos Diniz. Transação e arbitragem no direito tributário: paranoia ou mistificação? In FERRAZ, Roberto Catalano Botelho (coord.). **Princípios e limites da tributação 2**: Os princípios da ordem econômica e a tributação. São Paulo: Quartier Latin, 2009.

DOMINGOS, Francisco Nicolau. A superação do dogma da incompatibilidade da arbitragem com os princípios da legalidade, tutela jurídica efetiva e indisponibilidade do crédito tributário. **Economic Analysis of law review** (EALR), v. 9, n. 1, p. 335-346, jan./abr. 2018.

DOMINGOS, Francisco Nicolau. **Os métodos alternativos de resolução de conflitos tributários: novas tendências dogmáticas**. Porto Alegre: Núria Fabris, 2016

GIANNETTI, Leonardo Varella. Arbitragem tributária no regime jurídico brasileiro: sua possibilidade e justificativa. In: VILLA-LOBOS, Nuno; PEREIRA & Tania Carvalhais (Coords.). **Arbitragem tributária**. V 7. Lisboa: CAAD, 2017.

LESSA NETO, João Luiz. O novo CPC adotou o modelo multiportas! E agora? **Revista de Processo**, v. 244, p. 427-441, jun. 2015

MACHADO, Carlos Henrique. **Modelos multiportas no direito tributário brasileiro**. Tese (Doutorado em Direito) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2020. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/216592/PDPC1478-T.pdf?sequence=-1&isAllowed=y>. Acesso: em 05 out 2022

MACHADO, Hugo de Brito. A Transação no Direito Tributário. **Revista Dialética de Direito Tributário**. São Paulo, n. 75, dez. 2001.

MEDEIROS, Gabriela Garcia & CANO, Júlia Rodrigues. Os óbices à efetividade da conciliação no Poder Judiciário brasileiro: uma análise à luz da Resolução 125 do Conselho Nacional de Justiça e do Código de Processo Civil. **Revista FIDES**, v. 12, n. 1, p. 850-870, 9 set. 2021. Disponível em: <http://www.revistafides.ufrn.br/index.php/br/article/view/592/600>. Acesso: em 07 abr. 2023.

MENDES, Gilmar Ferreira; AFONSO, José Roberto & VERAS, Diego Viegas. Combate à pandemia e suas consequências econômicas e sociais: coordenação, cooperação e consórcio. IN: MENDES, Gilmar Ferreira; SANTANA, Hadassah Laís & AFONSO, José Roberto. **Governance 4.0 para Covid-19 no Brasil**. São Paulo: Almedina, 2021.

MOLINA, Pedro Manuel Herrera. **Capacidad economica y sistema fiscal: analisis del ordenamiento español a la luz del derecho alemán**. Madrid: Fundacion Oriol-Urquijo & Marcial Pons Ediciones jurídicas y sociales S.A, 1998.

NUNES, Dierle. & PAOLINELLI, Camila Mattos. Novos designs tecnológicos no sistema de resolução de conflitos: ODR, e-acesso à justiça e seus paradoxos no Brasil. **Revista de Processo**. São Paulo: Ed. RT, v. 314, n. 46, p. 395-425, abr. 2021.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT.
OECD principles of corporate governance. Paris: OECD, 2004. Disponível em:
<https://www.oecd.org/corporate/ca/corporategovernanceprinciples/31557724.pdf>.
Acesso: em 07 abr. 2023.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT.
Recommendation of the council on digital government strategies. Paris: OECD,
2014. Disponível em: <https://www.oecd.org/gov/digital-government/Recommendation-digital-government-strategies.pdf>. Acesso: em 07 abr. 2023

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. Assembleia Geral. Conselho de Direitos Humanos. 27 de junho de 2016. 32º período de sessões. Tema 3 do programa de promoção e proteção de todos os direitos humanos, civis, políticos, econômicos, sociais e culturais, incluindo o direito ao desenvolvimento. Disponível em: https://ap.ohchr.org/documents/S/HRC/d_res_dec/A_HRC_32_L20.pdf. Acesso: em 06 abr. 2023.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário completo.** 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2020.

POTIGUAR, Alex Lobato & PALÁCIOS, Luciana Silva Rassy. Online Dispute Resolution (ODR) como meio adequado para o procedimento de conciliação no superendividamento. IN: OLIVEIRA, Assis da Costa; SMITH, Andreza do Socorro Pantoja de Oliveira & TEIXEIRA, Eliana Maria de Souza Franco (Org). **Direito e desenvolvimento na Amazônia.** Florianópolis: Habitus Editora, 2012

RIBAS, Lídia Maria & PINHEIRO, Hendrick. Transação tributária como política pública e a importância do gasto tributário como critério de controle. **Nomos:** revista do Programa de Pós-Graduação da UFC. v. 38 n. 2 (2018): jul./dez. 2018.

SANTANA, Hadassah Laís & BAGHDASSARIAN, William. Gestão Pública e risco jurídico no âmbito da pandemia. In: MENDES, Gilmar Ferreira; SANTANA, Hadassah Laís & AFONSO, José Roberto. **Governance 4.0 para Covid-19 no Brasil.** São Paulo: Almedina, 2020.

SANTOS, Matheus Henrique de Souza. Aspectos da governança digital da Administração Pública Federal do Brasil sob a luz das orientações da OCDE. **Revista tempo do mundo.** n. 25, abr. 2021.

SCAFF, Luma Cavaleiro de Macêdo; PALÁCIOS, Luciana Silva Rassy; PINHEIRO, Lucas Gabriel & PEREIRA, Luiz Felipe da Fonseca. A incorporação de soluções tecnológicas no serviço de assistência judiciária: o impacto da pandemia para a

Defensoria Pública do Estado do Pará. **Revista de Estudos Empíricos em Direito**, v. 10, 2022.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 9. Ed. São Paulo: Saraiva, 2019

SCHWAB, Klaus. **A Quarta revolução industrial**. Tradução Daniel Moreira Miranda. São Paulo: Edipro, 2016

SURREY, Stanley; McDANIEL, Paul. The Tax Expenditure Concept and the Budget Reform Act of 1974. **Boston College Industrial and Commercial Law Review**, v. 17, n. 5, p. 679-725, June 1976. Disponível em: https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/5594841/mod_resource/content/1/The%20Tax%20Expenditure%20Concept%20and%20the%20Budget%20Reform%20Act%20of%201974.pdf. Acesso em: 14 out. 2022

TANZI, Vito. Corruption, complexity and tax evasion. IN: **E- Journal of tax research**. Edição especial: Tax and Corruption symposium. v. 15, n. 2, dez. 2017.

TANZI, Vito. **Termites of state**: why complexity leads to inequality. New York: Cambridge University Press, 2018.

TORRES, Heleno Taveira. A Reforma tributária infraconstitucional pelas medidas alternativas para a solução de controvérsias. IN: AFONSO, José Roberto & SANTANA, Laís Hadassah (Coord). **Tributação 4.0**. São Paulo: Almedina, 2020

TORRES, Ricardo Lobo. **Os direitos humanos e a tributação**: imunidades e isonomia. Rio de Janeiro: Renovar, 1995.