



UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA  
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE  
DEPARTAMENTO DE ECONOMIA  
MESTRADO EM ECONOMIA DO SETOR PÚBLICO

SANDRO DE VARGAS SERPA

**UMA ANÁLISE ECONÔMICA DO  
CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO**

BRASÍLIA

2021



UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA  
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE  
DEPARTAMENTO DE ECONOMIA  
MESTRADO EM ECONOMIA DO SETOR PÚBLICO

SANDRO DE VARGAS SERPA

**UMA ANÁLISE ECONÔMICA DO  
CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO**

Dissertação de Mestrado apresentada ao Departamento de Economia da Universidade de Brasília, como parte dos requisitos necessários à obtenção do título de Mestre em Economia do Setor Público.

**Orientadora: Prof<sup>a</sup> Dr<sup>a</sup> Maria Eduarda Tannuri-Pianto**

BRASÍLIA

2021

Ficha catalográfica elaborada automaticamente,  
com os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

SS486a Serpa, Sandro de Vargas  
Uma análise econômica do contencioso tributário  
brasileiro / Sandro de Vargas Serpa; orientador Maria  
Eduarda Tannuri-Pianto. -- Brasília, 2021.  
91 p.

Dissertação (Mestrado - Mestrado em Economia do Setor  
Público) -- Universidade de Brasília, 2021.

1. Economia do Setor Público. 2. Contencioso Tributário  
Brasileiro. 3. Economia da Litigância. 4. Modelo do  
Otimismo. 5. Modelo da Assimetria de Informação. I. Tannuri  
Pianto, Maria Eduarda, orient. II. Título.

SANDRO DE VARGAS SERPA

**UMA ANÁLISE ECONÔMICA DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO**

O presente trabalho em nível de mestrado foi avaliado e aprovado por banca examinadora composta pelos seguintes membros:

Profa. Dra. Maria Eduarda Tannuri-Pianto, Orientadora

Instituição: UnB

Prof. Dr. Rafael Terra de Menezes

Instituição: UnB

Prof. Dr. Nelson Leitão Paes

Instituição: UFPE

Profa. Dra. Ana Carolina Pereira Zoghbi, Suplente

Instituição: UnB

Certificamos que esta é a **versão original e final** do trabalho de conclusão que foi julgado adequado para obtenção do título de mestre em Economia do Setor Público.

---

Coordenação do Programa de Pós-Graduação

---

Profa. Dra. Maria Eduarda Tannuri-Pianto

Orientadora

Brasília, 2021.

## DEDICATÓRIA

À minha mãe, Norma, e a meu pai, Américo, que sempre demonstraram com muito amor o quanto se orgulhavam e acreditavam na minha capacidade e, principalmente, o quanto amavam a família que formaram. Minha Guerreira e meu Super Homem, muito obrigado!

À minha esposa, Iara, o ser humano mais maravilhoso que conheço, que me ensina cada dia mais o significado do amor e da ternura. Sem o seu incentivo e a sua compreensão, não teria alcançado mais este sonho.

À minha filha, Luiza, que mudou a minha vida quando veio ao mundo, enchendo de luz a minha existência. O amor que nutrimos um pelo outro sempre me fez ir mais longe. Estarei sempre ao seu lado me orgulhando de você e te amando.

## AGRADECIMENTOS

Gostaria de agradecer primeiramente à Receita Federal do Brasil, que autorizou e financiou a minha participação neste curso. Tenho muito orgulho de trabalhar há 20 anos em uma instituição de escol, que proporciona aos seus servidores um constante aperfeiçoamento pessoal e profissional.

Ao colega, amigo e professor Fabio Ávila de Castro, que me incentivou desde os primeiros dias deste curso e que me orientou informalmente neste mestrado.

À professora Maria Eduarda Tannuri-Pianto, pela paciência e maestria com que me orientou neste trabalho.

Aos professores Rafael Terra de Menezes e Nelson Leitão Paes, por aceitarem o convite para participarem da banca e pelos ensinamentos generosamente transmitidos.

Aos colegas do MESP pela amizade e ajuda que sempre recebi de todos.

À UnB, pelo que representa para a Educação em nosso país.

Aos amigos André Rocha Nardelli e Marcelo Araujo, pela ajuda inestimável com dados e pesquisas e pelo grande apoio recebido.

Aos meus irmãos Leandro, Alessandro e Lizandra Serpa, pelo amor e amizade que sempre foram o amálgama da nossa família.

## RESUMO

### UMA ANÁLISE ECONÔMICA DO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

**Autor: SANDRO DE VARGAS SERPA**

**Orientadora: Profa. Dra. Maria Eduarda Tannuri-Pianto**

**Programa de Mestrado em Economia do Setor Público**

**Brasília, julho de 2021.**

Esta dissertação teve como objetivo estudar o contencioso tributário judicial e administrativo a fim de analisar os motivos da elevada litigância no âmbito do contencioso fiscal. Para tanto, são levantados os seus grandes números, o seu funcionamento e a sua composição, bem como são aplicados os conceitos e os instrumentos analíticos microeconômicos da teoria dos jogos, particularmente utilizando o modelo do otimismo e o modelo da assimetria de informação. Este trabalho propõe um modelo básico de litigância específico para o contencioso tributário administrativo. Os resultados desse novo modelo básico de litigância possuem algumas características semelhantes ao modelo do otimismo e ao modelo da assimetria de Informação. Já suas diferenças decorrem do fato de somente o contribuinte decidir por não litigar caso os custos do processo cresçam ou sua percepção sobre o êxito no resultado final seja alterada. Tem-se, portanto, que o modelo proposto se assemelha muito a um modelo principal-agente estudado em Economia. Esta dissertação também calcula a taxa de congestionamento e o índice de atendimento à demanda alcançados pelas duas instâncias de julgamento administrativo fiscal entre os anos de 2014 e 2020. São também analisados teoricamente a taxa de recorribilidade e o índice de reversibilidade para o contencioso administrativo fiscal, cuja construção futura demandaria algumas adaptações apontadas neste trabalho. Os resultados obtidos em relação à taxa de congestionamento do contencioso administrativo fiscal seguem a mesma tendência do contencioso judicial e mostram que o giro dos estoques dos processos tem ocorrido com relativa facilidade nos últimos anos. Já o cálculo do índice de atendimento à demanda apresentou uma grande discrepância entre os dois contenciosos, de forma que o Poder Judiciário segue uma tendência crescente e relativamente uniforme, enquanto que os índices calculados para as Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil e para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, órgão colegiado do Ministério da Economia, percorrem um trajeto bastante irregular.

**Palavras-chaves:** Processo judicial, Contencioso Administrativo Fiscal, Teoria dos Jogos, Modelo do Otimismo, Modelo de Assimetria de Informação.

**Código JEL:** C70, H11, H20, H83, K41

## ABSTRACT

### AN ECONOMIC ANALYSIS OF THE BRAZILIAN TAX LITIGATION

**Author: SANDRO DE VARGAS SERPA**  
**Supervisor: Dr. Maria Eduarda Tannuri-Pianto**  
**Master Program in Public Economics**  
**Brasília, July of 2021.**

This Master's Dissertation aims to study the Brazilian judicial and administrative tax litigation in order to analyze the reasons for high litigation in the context of tax litigation. Therefore, their large numbers, functioning and composition are presented, as well as the microeconomic concepts and analytical instruments of game theory are applied, particularly using the optimism model and the information asymmetry model. This work proposes a basic litigation model specific to administrative tax litigation. The results of this new basic litigation model have some characteristics similar to the Optimism model and the Information Asymmetry model. Their differences are due to the fact that only the taxpayers can decide not to litigate if process' costs increase or if their perception of success in the final result changed. Therefore, the proposed model is very similar to a principal-agent model studied in Economics. This dissertation also calculates the congestion rate and the demand service index achieved by the two instances of administrative tax judgment between 2014 and 2020. The appeal rate and the reversibility index are also theoretically analyzed for tax administrative litigation, whose future calculation would demand some changes pointed out in this work. The results obtained in relation to the congestion rate in administrative tax litigation follow the same trend as in judicial litigation and allow us to assume that the turnover of case stocks has been easily achieved in recent years. The calculation of the demand service index showed a large discrepancy between administrative tax litigation and judicial tax litigation, so that the Judiciary Branch follows a growing and regular trend, while the demand service index of the administrative courts follow a very irregular path.

**Key-words:** Judicial Process, Administrative Tax Litigation, Game Theory, Optimism Model, Information Asymmetry Model.

**JEL Code:** C70, H11, H20, H83, K41



## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO .....</b>	<b>16</b>
<b>2. VISÃO GERAL DO CONTENCIOSO JUDICIAL E ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO</b> <b>19</b>	
<b>2.1 O CONTENCIOSO JUDICIAL TRIBUTÁRIO .....</b>	<b>20</b>
<b>2.2 VISÃO GERAL DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO .....</b>	<b>24</b>
<b>2.2.1 O CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO FEDERAL .....</b>	<b>25</b>
<b>2.2.2 COMPOSIÇÃO DO ACERVO DAS DRJ E DO CARF .....</b>	<b>26</b>
<b>2.2.3 COMPOSIÇÃO DO ACERVO DAS DRJ POR TRIBUTO .....</b>	<b>30</b>
<b>3. MODELOS MICROECONÔMICOS DE ANÁLISE DA LITIGÂNCIA .....</b>	<b>33</b>
<b>3.1 A ECONOMIA DA LITIGÂNCIA .....</b>	<b>33</b>
<b>3.2 O MODELO BÁSICO DE LITIGÂNCIA .....</b>	<b>36</b>
<b>3.3 OS MODELOS MICROECONÔMICOS DE ANÁLISE DA LITIGÂNCIA .....</b>	<b>37</b>
<b>3.3.1 MODELO MICROECONÔMICO DO OTIMISMO (OU DAS DIFERENTES</b> <b>PERCEPÇÕES).....</b>	<b>39</b>
<b>3.3.1.2 POSSIBILIDADE DE UM ACORDO.....</b>	<b>41</b>
<b>3.3.1.3 COMPORTAMENTO DAS PARTES EM RELAÇÃO AO VALOR DA AÇÃO</b>	<b>44</b>
<b>3.3.2 MODELO MICROECONÔMICO DA ASSIMETRIA DE INFORMAÇÃO .....</b>	<b>46</b>
<b>3.3.2.1 POSSIBILIDADE DE UM ACORDO.....</b>	<b>48</b>
<b>3.3.3 COMPARAÇÃO ENTRE OS MODELOS DO OTIMISMO E DA ASSIMETRIA</b> <b>DE INFORMAÇÃO .....</b>	<b>50</b>
<b>3.3.4 O MODELO DE LITIGÂNCIA DE MÚLTIPLOS ESTÁGIOS.....</b>	<b>50</b>
<b>4. ÍNDICES E INDICADORES DE LITIGÂNCIA .....</b>	<b>55</b>
<b>5. O CASO DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO.....</b>	<b>61</b>
<b>5.1 UM MODELO DE LITIGÂNCIA PARA O CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO</b> <b>TRIBUTÁRIO .....</b>	<b>61</b>
<b>5.1.1 VALOR ESPERADO DA DEMANDA .....</b>	<b>65</b>
<b>5.1.2 COMPORTAMENTO DAS PARTES EM RELAÇÃO AO VALOR DA AÇÃO</b>	<b>66</b>
<b>5.2 MODELO DE LITIGÂNCIA PARA O PAF X MODELO DA ASSIMETRIA DE</b> <b>INFORMAÇÃO .....</b>	<b>67</b>
<b>5.3 O MODELO DE LITIGÂNCIA PARA O PAF DE MÚLTIPLOS ESTÁGIOS.....</b>	<b>68</b>
<b>6. ÍNDICES E INDICADORES DE LITIGÂNCIA NO CONTENCIOSO</b> <b>ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO.....</b>	<b>70</b>
<b>6.1. TAXA DE CONGESTIONAMENTO E ÍNDICE DE ATENDIMENTO À DEMANDA</b> <b>(IAD) 70</b>	
<b>6.2. ÍNDICE DE RECORRIBILIDADE E TAXA DE REVERSIBILIDADE .....</b>	<b>77</b>
<b>7. CONCLUSÃO .....</b>	<b>82</b>

## LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Série histórica do tempo de duração dos processos no Poder Judiciário.....	21
Gráfico 2 – Séries históricas do total de casos pendentes e dos processos de execução fiscal no Poder Judiciário.....	22
Gráfico 3 – Evolução do estoque do contencioso tributário em valores e em porcentagem do PIB.....	23
Gráfico 4 – Evolução do acervo de processos em julgamento no contencioso administrativo.....	27
Gráfico 5 – Evolução dos valores dos processos em julgamento no contencioso administrativo.....	27
Gráfico 6 – Evolução dos valores em contencioso administrativo e em porcentagem do PIB.....	28
Gráfico 7 – Evolução do tempo médio de julgamento no contencioso administrativo.....	29
Gráfico 8 – Evolução do tempo médio de julgamento dos processos prioritários em DRJ.....	30
Gráfico 9 – Quantidade de processos em julgamento nas DRJ em 01/01/2021.....	32
Gráfico 10 – Valores dos processos em julgamento nas DRJ por tributo em 01/01/2021.....	32
Gráfico 11 – Série Histórica do Índice de Conciliação no Poder Judiciário.....	34
Gráfico 12 – Índice de conciliação médio por órgãos do Poder Judiciário.....	35
Gráfico 13 – Comportamento das partes na hipótese 1 (valores baixos).....	44
Gráfico 14 – Comportamento das partes na hipótese 2 (valores médios).....	45
Gráfico 15 – Comportamento das partes na hipótese 3 (valores altos).....	46
Gráfico 16 – Série histórica da Taxa de Congestionamento e dos Índices de Atendimento à Demanda (IAD) e de Recorribilidade Externa para a Justiça brasileira.....	57

Gráfico 17 – Índices de Recorribilidade Externa por ramo de justiça em 2019.....	58
Gráfico 18 – Série histórica do Índice de Processos Eletrônicos para a Justiça brasileira.....	59
Gráfico 19 – Série histórica da Taxa de Congestionamento e dos Índices de Atendimento à Demanda (IAD) das DRJ.....	73
Gráfico 20 – Série histórica da Taxa de Congestionamento e dos Índices de Atendimento à Demanda (IAD) do CARF.....	75

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Quantidade e valor dos tributos em julgamento nas DRJ (01/01/2021).....	31
Tabela 2 – Porcentagem de julgamentos dos casos na esfera civil efetuados pelas Cortes Distritais dos EUA, 2010 -2020.....	34
Tabela 3 – Quantidade de processos pendentes e baixados nas DRJ anualmente e respectivas taxas de congestionamento.....	71
Tabela 4 – Quantidade de processos resolvidos e ingressados nas DRJ anualmente e respectivos Índices de Atendimento à Demanda (IAD).....	72
Tabela 5 – Quantidade de processos pendentes e baixados no CARF anualmente e respectivas taxas de congestionamento.....	74
Tabela 6 – Quantidade de processos resolvidos e ingressados no CARF anualmente e respectivos Índices de Atendimento à Demanda (IAD).....	74

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Fluxograma do Contencioso Administrativo.....	25
Figura 2 – Estágios de uma Disputa Judicial.....	36
Figura 3 – Modelo de Litigância de um Estágio.....	41
Figura 4 – Modelo de Litigância de um Estágio com NEV.....	52
Figura 5 – Modelo de Litigância com três Instâncias.....	53

## LISTA DE NOMENCLATURAS E ABREVIACÕES

AED - Análise Econômica do Direito

AFRFB - Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

AI - Auto de Infração

CARF - Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

CIDE - Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico

CNJ - Conselho Nacional de Justiça

COCAJ - Coordenação-Geral de Contencioso Administrativo e Judicial

COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

CPC – Código de Processo Civil

CPMF/IPMF - Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira / Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira

CPSS - Contribuição do Plano de Seguridade Social do Servidor

CS - Contribuições Previdenciárias

CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

CSRF - Câmara Superior de Recursos Fiscais

DD – Despacho Decisório

DRJ - Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil

ETCO - Instituto Brasileiro de Ética Concorrencial

EUA – Estados Unidos da América

EV - Expected Value

EY - Ernest Young

FINSOCIAL – Contribuição para o Fundo de Investimento Social

IAD - Índice de atendimento à demanda

IOF - Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários

IRPJ - Imposto de Renda da Pessoa Jurídica

ITR - Imposto Territorial Rural

NEV – Negative Expected Value

PAF – Processo Administrativo Fiscal

PASEP - Contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público

PEV - Positive Expected Value

PGFN – Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional

PIB – Produto Interno Bruto

RFB – Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil

RICARF – Regimento Interno do CARF

SIMPLES - Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte

STJ – Superior Tribunal de Justiça

## 1. INTRODUÇÃO

O alto índice de litigiosidade no Brasil pode ser apontado como um dos motivos para o número muito elevado de processos pendentes de julgamento pelos órgãos do Poder Judiciário e pelos órgãos de julgamento administrativo. A miríade de normas processuais e a quantidade insuficiente de agentes públicos, serventuários do Poder Judiciário e juízes - Leite e Aquino Neto (2016, p. 95) os consideram autênticos agentes políticos - fazem parte do caldo de cultura da ineficiência e da demora no julgamento dos processos. Como veremos mais adiante, o cenário verificado nos órgãos de julgamento administrativo do Poder Executivo Federal e das outras esferas de poder não é muito diferente.

Com efeito, o estudo Doing Business promovido pelo Banco Mundial aponta que o Brasil se encontra na 58ª posição no ranking entre os países analisados no quesito “execução de contratos” (World Bank, 2020). Neste item da pesquisa, além da duração dos processos e dos custos envolvidos para se litigar, é avaliado o índice de qualidade dos processos judiciais. Não obstante os problemas metodológicos e de percepção que qualquer estudo desse porte pode incorrer, resta evidente que urge aumentar a segurança jurídica no país de forma a melhorar o ambiente de negócios.

Corroborando essa visão, Buscaglia e Dakolias (1999, p. 2) indicam a relação entre a ineficiência do Judiciário e a baixa credibilidade no sistema legal como um todo ao exarar que “inefficiency causes delays, which raise litigant-related costs; higher costs in turn impede user access to the courts, and thereby damage faith in the legal system. Efficiency is therefore an important aspect of a judiciary’s effectiveness”.

Portanto, se o sistema judicial como um todo sofre com essa ineficiência, é de se esperar que também os contenciosos tributários administrativo e judicial padeçam do mesmo mal, dada a complexidade do que é decidido nesses tipos de processos e os valores em disputa (normalmente na casa dos milhões ou até bilhões de reais).

Para medir os custos da ineficiência do contencioso fiscal (outra denominação para contencioso tributário), entretanto, o próprio Direito oferece uma ferramenta poderosa: a Análise Econômica do Direito (AED). Essa disciplina teórica surgida nos Estados Unidos com o nome “Law and Economics” vem ganhando cada vez mais importância no mundo moderno por ser a que se preocupa de forma mais direta (e pragmática) com as consequências para a sociedade da introdução de uma norma no mundo jurídico. Enquanto a preocupação do



intérprete e do operador do direito em geral recai sobre a subsunção do fato à norma, a análise econômica do direito preocupa-se fundamentalmente com as consequências econômicas da aprovação de uma norma.

Fux e Bodart (2021, p. 47) corroboram essa percepção ao afirmar que a Análise Econômica do Direito “examina os institutos jurídicos a partir da sua capacidade de gerar ganhos para o bem-estar social, comparando os interesses em jogo e os incentivos que regem os componentes de cada grupo de interesse. Essa análise pode iluminar a aplicação de normas jurídicas estabelecidas, instigar reformas ou auxiliar a tarefa de tomadores de decisões, tanto em casos fáceis quanto em casos difíceis.”

E é nesse ponto que reside o objeto desta dissertação. Lançando mão da teoria dos jogos, e dos modelos do otimismo e da assimetria de informação, objetiva-se investigar os motivos da (suposta) ineficiência do contencioso administrativo tributário e propor sugestões de melhorias. É importante esclarecer que, diferentemente do objeto de estudo da Law and Economics de outros países, que visa precipuamente analisar as regras e o funcionamento do sistema Judiciário e particularmente de alguns tipos de processos, tais como, processos de indenização por acidentes, penais e relativos a quebras de contrato, aplicaremos essas técnicas ao contencioso administrativo tributário brasileiro.

Especificamente nesse ponto, este trabalho inova no Brasil ao fazer uma análise econômica do Direito Administrativo Tributário, mormente no âmbito do contencioso administrativo federal. Esse enfoque é diferente do realizado por expoentes da matéria no país como Luiz Fux, Bruno Bodart e Gico Junior, que deram grandes contribuições no âmbito dos processos judiciais.

Para tanto, esta dissertação está dividida em seis capítulos, além desta introdução. O segundo capítulo fornece uma visão geral do contencioso judicial e administrativo tributário, examinando, mormente em relação ao contencioso administrativo, suas principais estruturas, seus grandes números e suas regras processuais. O capítulo seguinte contempla uma compilação dos modelos econômicos de análise de litigância estudados por autores brasileiros e estrangeiros, preocupando-se muito mais em analisar os modelos matemáticos propostos por alguns mestres da Análise Econômica do Direito do que propriamente em fazer um apanhado histórico de suas obras. O quarto capítulo, por sua vez, versa sobre os principais índices e indicadores de litigância adotados para medir a eficiência do contencioso judicial, bem como

analisa um indicador teórico proposto por Guico Jr e Arake. O capítulo cinco emprega os modelos econômicos de análise da litigância estudados no terceiro capítulo no contencioso administrativo tributário, propondo um novo modelo de litigância adaptado à realidade federal. No capítulo seis são calculados os índices e indicadores de litigância, estudados no terceiro capítulo, para o acervo de processos das duas instâncias do contencioso administrativo fiscal federal. Por fim, o capítulo final tece algumas conclusões e fornece algumas sugestões para a melhoria do contencioso.

## **2. VISÃO GERAL DO CONTENCIOSO JUDICIAL E ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**

Como já mencionado, são muitas as causas da alta litigiosidade no Brasil, o que resulta em números expressivos de processos pendentes de julgamento nas esferas judicial e administrativa. Todavia, uma das consequências mais nefastas desse fenômeno é que o tempo médio elevado de espera pela prestação jurisdicional (e administrativa) produz no cidadão-contribuinte uma sensação de desesperança em ter o seu caso resolvido de forma eficiente.

Em sua Oração aos Moços, Barbosa (1999, p. 40 apud COSTA, 2018, p. 10) já declarava nos idos de 1920 que “justiça atrasada não é justiça, senão injustiça qualificada e manifesta. Porque a dilação ilegal nas mãos do julgador contraria o direito escrito das partes, e, assim, as lesa no patrimônio, honra e liberdade.”.

Como não poderia deixar de ser, essa insegurança jurídica acaba sendo refletida também nas decisões dos agentes econômicos. Com efeito, é intuitivo perceber que, também na seara negocial, tão prejudicial quanto uma decisão judicial desfavorável é uma decisão judicial tardia. Considerando-se que a solução de um litígio se estende por vários anos tanto na esfera judicial quanto na administrativa, resta configurado o cenário traçado.

Santos (2012) aponta um outro problema para o contribuinte brasileiro: a demora nos julgamentos desses processos aumenta o valor a ser pago pelo contribuinte no final a título de juros de mora.

Olhando a problemática da demora na prestação jurisdicional sob outro aspecto, Guasque (2018, p. 261) chama a atenção para o surgimento no Brasil de uma cultura da litigância entre os agentes econômicos, na medida em que “Os inúmeros mecanismos facilitadores de litigância e a ausência de sanções para litigâncias frívolas, e com caráter meramente protelatórios, criou incentivos perversos que constituem verdadeiro obstáculo ao acesso à Justiça [...] O Poder Judiciário vem sendo reiteradamente utilizado, sob os auspícios da gratuidade, com o intuito de explorar sua morosidade e obter o adiamento compulsório das obrigações estipuladas contratualmente. Isso corrobora o aumento da litigância e de mais morosidade, ...”.

Além disso, o mau funcionamento do Judiciário também impacta o sistema de preços da economia, na medida em que exige que os agentes econômicos precifiquem (acrescentem) um

fator de risco às suas operações comerciais, já que consideram não contar com um Judiciário célere e eficiente para resolver os litígios entre as partes contratantes (CASTELAR, 2009, p. 20).

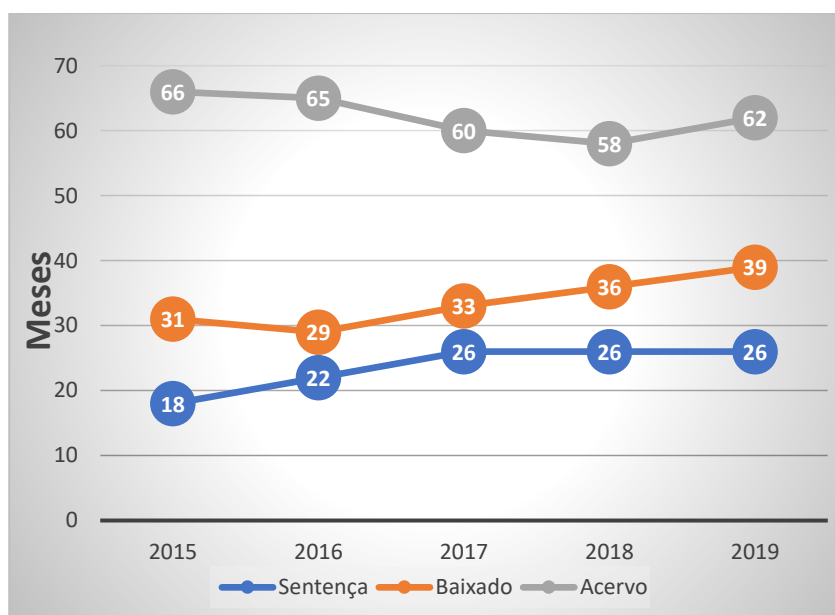
E é exatamente isso que tem sido observado tanto no âmbito judicial quanto no administrativo.

## **2.1 O CONTENCIOSO JUDICIAL TRIBUTÁRIO**

Segundo dados do Conselho Nacional de Justiça – CNJ (2020, p. 95), no final de 2019 havia 77,1 milhões de processos pendentes de julgamento em todos os órgãos do Poder Judiciário. Apesar desse estudo apontar um discreto decréscimo do número de processos nessa situação desde 2016, a quantidade ainda é muito alta.

A mesma situação é observada em relação ao tempo médio de duração dos processos pendentes de julgamento no Poder Judiciário (CNJ, 2020, p. 181). Após apresentar uma redução de 66 para 58 meses no quadriênio 2015 a 2018, o tempo médio contado da protocolização da inicial ao acervo voltou a subir em 2019, atingindo 62 meses (5 anos e 2 meses). O tempo contado da inicial até a baixa do processo, por sua vez, apresentou uma trajetória de alta ainda mais evidente, que começou em 2016 e permaneceu em 2019, atingindo 39 meses (3 anos e 3 meses). O único tempo médio que tem se mostrado estável - no triênio 2017 a 2019 - é o contado da inicial até a sentença, que resultou em 26 meses (2 anos e 2 meses) em 2019. Isso pode ser melhor analisado através do Gráfico 1.

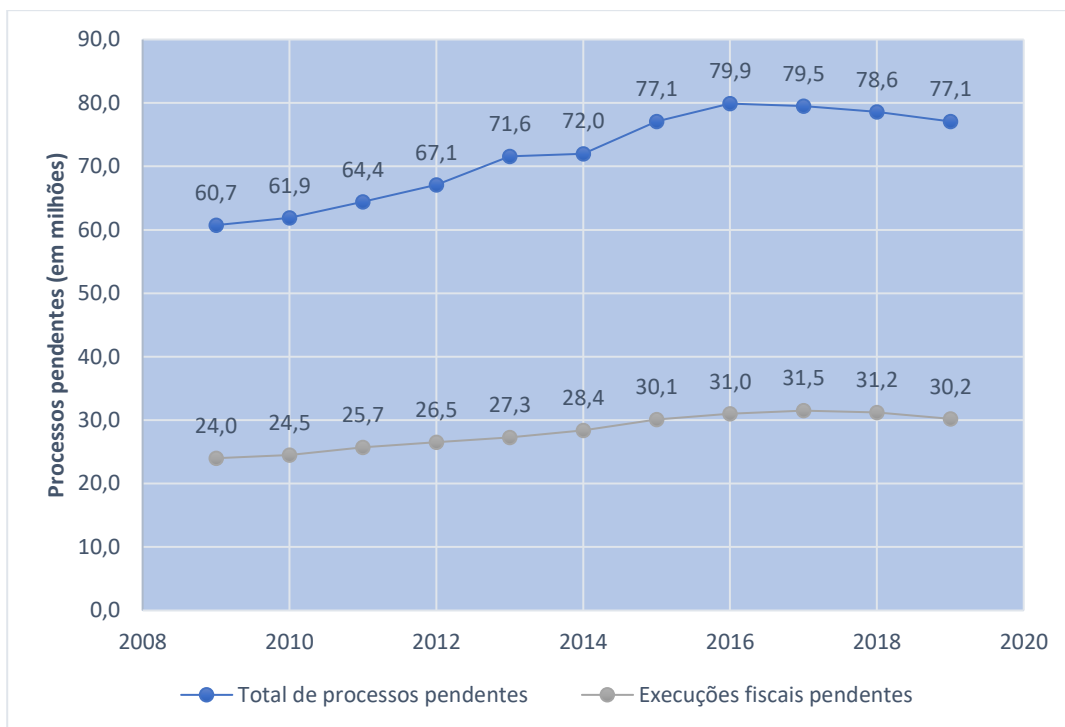
**Gráfico 1 – Série histórica do tempo de duração dos processos no Poder Judiciário**



Fonte: CNJ

Porém, um tipo de processo se destaca como o grande vilão no âmbito do Poder Judiciário no tocante à eficiência do sistema: as execuções fiscais. Execuções fiscais são tipos de processos através dos quais a Fazenda Pública cobra em juízo as dívidas tributárias dos contribuintes inadimplentes. Logicamente, tais ações também compõem o contencioso tributário de que estamos tratando. Ainda conforme dados do CNJ, as execuções fiscais são consideradas a principal causa da morosidade do Poder Judiciário, visto que correspondem a mais de 39% dos processos pendentes de julgamento e levam um tempo médio de 79 meses (6 anos e 7 meses) para serem julgadas (CNJ, 2020, p. 155-156). O Gráfico 2 mostra duas séries históricas com as quantidades das execuções fiscais e dos números de processos pendentes que demonstram bem essa relação (CNJ, 2020, p. 95).

**Gráfico 2 – Séries históricas do total de casos pendentes e dos processos de execução fiscal no Poder Judiciário**



Fonte: CNJ/Elaboração própria

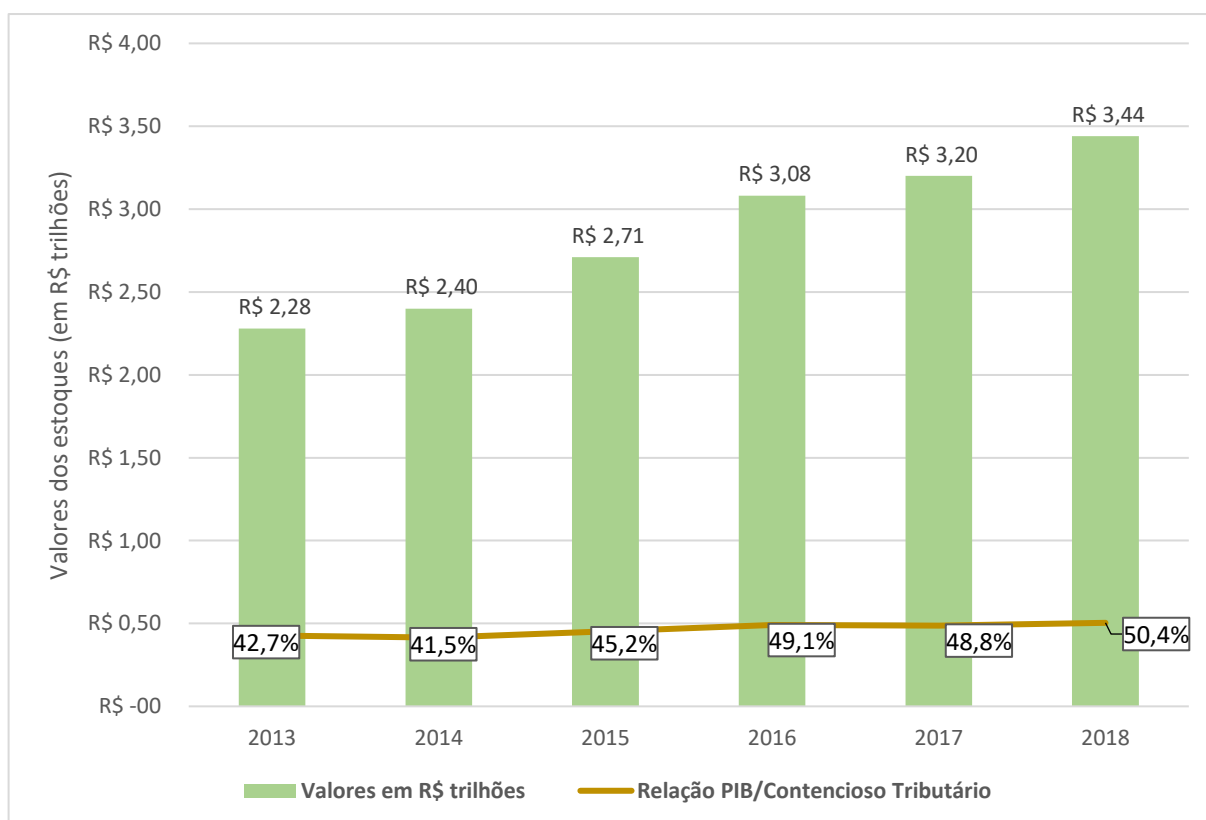
É importante esclarecer que os processos de execução fiscal são os mais numerosos, mas não são os únicos processos em julgamento no Judiciário que versam sobre matéria tributária. Há inúmeros processos na fase de conhecimento<sup>1</sup> (os quais não são identificados no trabalho citado, pois este os divide em criminais e não criminais) que compõem esse universo e que contribuem para incrementar ainda mais esses números. Como o próprio estudo da Ernest Young-CNJ indica que o número de processos de execução supera os de conhecimento em 54,5% no acervo do Poder Judiciário (CNJ, 2020, p. 150), pode-se estimar que os processos de conhecimento em matéria tributária demorem cerca de 51 meses (4 anos e 3 meses) para serem julgados. Com isso, pode-se considerar que o tempo médio de julgamento de todo o contencioso judicial tributário ficou em torno de 130 meses (10 anos e 10 meses) no ano de 2019.

<sup>1</sup> Na Teoria Geral do Processo, de acordo com a natureza do provimento judicial a que se pretende, o processo se classifica em: processo de conhecimento, processo de execução e processo cautelar. Segundo Cintra, Grinover e Dinamarco (2007, p. 322), o “processo de conhecimento (ou declaratório em sentido amplo) provoca o juízo, em seu sentido mais restrito e próprio: através da sua instauração, o órgão jurisdicional é chamado a julgar, declarando qual das partes tem razão.”

É de se esperar, portanto, que o tempo médio elevado de solução dos processos judiciais, especialmente o das execuções fiscais, e a alta quantidade de processos judiciais impactem fortemente a economia do país. E isso fica bem claro quando se analisa o valor total dos processos em discussão no contencioso judicial e, também, no administrativo.

Estudo que a Consultoria Ernest & Young fez para o Instituto Brasileiro de Ética Concorrencial (ETCO) procurou medir o tamanho do contencioso tributário no Brasil. Em 2018, último ano analisado pelo estudo, os valores em litígios tributários judiciais e administrativos montavam impressionantes R\$ 3,44 tri (três trilhões e quatrocentos e quarenta bilhões de reais), o que correspondia a 50,4% do Produto Interno Bruto (PIB) naquele ano (ETCO, 2020, p. 10). Esse valor bastante expressivo teve um aumento considerável quando comparado aos encontrados nos cinco anos anteriores, conforme se pode depreender da análise do Gráfico 3.

**Gráfico 3 – Evolução do estoque do contencioso tributário em valores e em porcentagem do PIB**



Fonte: ETCO-EY/Elaboração própria

## 2.2 VISÃO GERAL DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

O contencioso administrativo tributário foi criado, nos âmbitos federal, estadual, distrital e municipal, como uma alternativa à demora na prestação jurisdicional. Ele normalmente conta com uma primeira instância de julgamento, promovida exclusivamente pelo próprio órgão responsável pelo lançamento tributário. No caso da União, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (Receita Federal ou, ainda, RFB) possui, desde 1993, unidades especializadas no julgamento de primeira instância - as Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) - com julgamento colegiado, realizado somente por Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil (AFRFB). Atualmente, há dez DRJ com competência para julgar os tributos administrados pela RFB, onde 540 julgadores distribuídos em 135 turmas cumprem mandatos prorrogáveis de dois anos.

Além disso, normalmente há uma segunda instância, composta por órgãos colegiados. O exemplo mais consolidado é o dos Conselhos de Contribuintes, criados em 1924, pelo Decreto nº 16.580, de 4 de setembro de 1924. Com atuação em âmbito federal, eles foram fundidos em um único órgão denominado Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF). Trata-se de um órgão paritário, ou seja, com o mesmo número de julgadores representantes dos Contribuintes e da Fazenda Pública (todos Auditores-Fiscais), os quais compõem turmas de julgamento e são em número total de 180 conselheiros. As DRJ e o CARF julgam, na esfera administrativa federal, processos de alta complexidade e, muitas vezes, de valor bastante elevado (não raras vezes na casa dos bilhões de reais).

Dentro do próprio CARF, há ainda uma Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), composta pelos conselheiros que ocupam os cargos de presidente e vice-presidente das seções e câmaras de julgamento do Conselho. A CSRF julga os recursos especiais apresentados pelos contribuintes em casos muito específicos previstos no Regimento Interno do CARF<sup>2</sup>. Essa é considerada uma instância especial, pois nem todos os recursos podem acessá-la.

Nos âmbitos estadual, distrital e municipal (principalmente nas capitais e nas grandes cidades), o desenho se repete, porém com variações nas composições dos julgadores e nas estruturas dos tribunais ou conselhos de segunda instância.

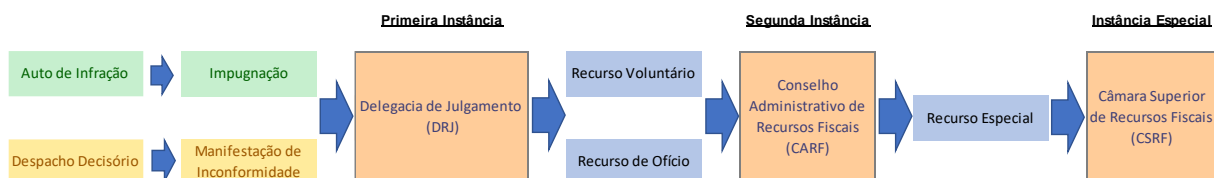
---

<sup>2</sup> Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF. (BRASIL, 2015)



## 2.2.1 O CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO FEDERAL

Figura 1 – Fluxograma do Contencioso Administrativo Fiscal



Na figura 1, é mostrado um fluxograma através do qual pode-se acompanhar as diferentes fases do processo administrativo fiscal federal, conforme previsto no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Após os procedimentos de fiscalização, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) deverá lavrar um Auto de Infração (AI) sempre que constatar alguma irregularidade (normalmente relacionada ao não pagamento ou pagamento insuficiente do tributo devido). Da mesma forma, após procedimento de análise de um direito creditório alegado pelo contribuinte (via de regra envolvendo um pedido de compensação, de restituição ou de ressarcimento de crédito tributário), se verificada alguma incorreção ou se o crédito solicitado for considerado inexistente, o AFRFB emitirá um Despacho Decisório.

O contribuinte então terá o prazo de 30 dias para pagar o crédito tributário devido, solicitar o seu parcelamento ou apresentar uma impugnação (se se insurgir contra um Auto de Infração) ou uma Manifestação de Inconformidade (se a discordância for relativa a uma decisão proferida em um Despacho Decisório). Apresentado um desses documentos, considera-se iniciado o contencioso administrativo tributário.

A Impugnação/Manifestação de Inconformidade do contribuinte será então julgada por uma das 10 (dez) DRJ, a qual é considerada a primeira instância de julgamento. A DRJ proferirá então um Acórdão com o resultado do julgamento.

Se discordar do Acórdão, o contribuinte poderá apresentar um Recurso Voluntário para o CARF, a segunda instância de julgamento. Poderá ocorrer também da própria autoridade julgadora, seguindo o disposto na legislação tributária, ser obrigada a apresentar um recurso de ofício contra a sua própria decisão (o chamado recurso de ofício, que ocorre nos casos em que é exonerado crédito tributário acima de determinado valor). Neste caso, o processo também seguirá para julgamento do CARF.

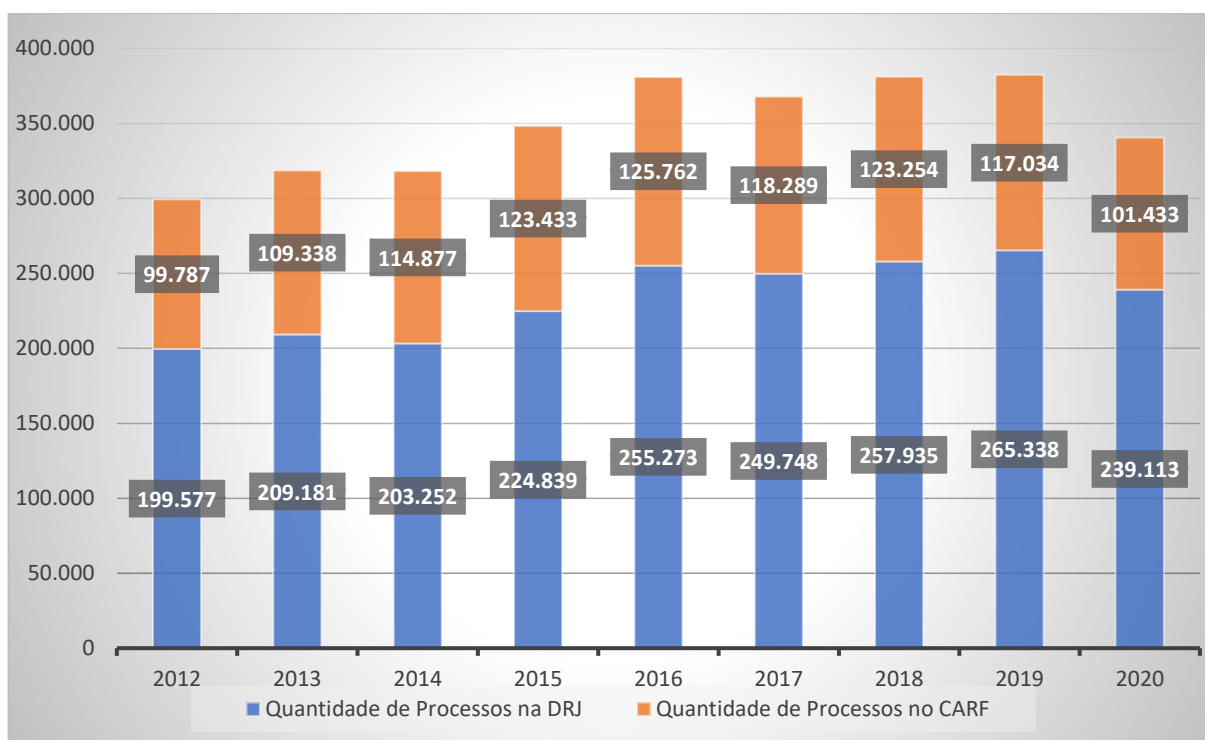
Após editado um acórdão pelo CARF, o contribuinte pode mais uma vez se insurgir contra o resultado do julgamento e apresentar um recurso especial para a CSRF. Como mencionado anteriormente, essa Câmara é considerada uma instância especial, pois somente em casos específicos previstos na legislação esse recurso poderá ser apresentado e aceito. Na maioria das vezes, o contribuinte não terá o seu recurso admitido porque não se enquadra nas hipóteses legais de admissibilidade e deverá pagar o tributo conforme decidido pelo CARF ou, ainda, ingressar com uma ação no Judiciário reclamando o seu direito.

É importante notar que todo o processo administrativo fiscal (no âmbito do Poder Executivo) é gratuito para o contribuinte, não lhe sendo cobrada nenhuma custa processual ou exigido que ele se faça representar por advogado. O valor devido só fica sujeito ao acréscimo dos juros de mora, que serão cobrados ao final do processo na parte da cobrança que persistir. Veremos mais adiante que consequências essas características geram para a eficiência do contencioso administrativo fiscal como um todo.

## **2.2.2 COMPOSIÇÃO DO ACERVO DAS DRJ E DO CARF**

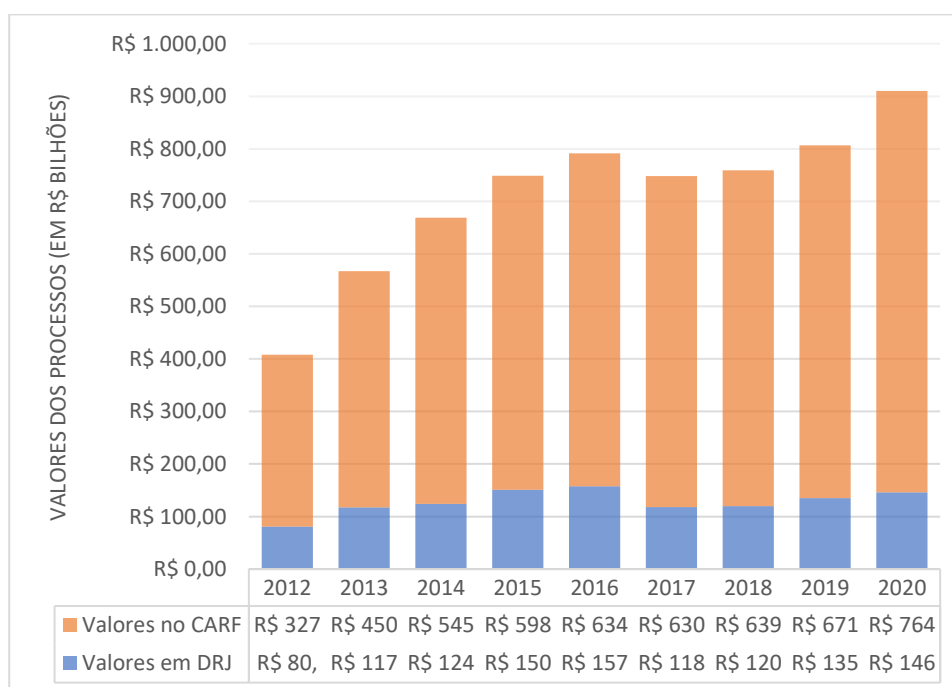
Nas DRJ, existiam no final de 2020 em torno de 239 mil processos pendentes de julgamento, totalizando mais de 146 bilhões de reais em créditos tributários (esse número engloba principal + juros + multas). Já no CARF, os valores e os processos montavam 764 bilhões de reais e 101,4 mil respectivamente. Os gráficos 4 e 5 retratam a evolução do acervo e dos valores em contencioso administrativo.

**Gráfico 4 – Evolução do acervo de processos em julgamento no contencioso administrativo**



Fonte: RFB/CARF/Elaboração própria

**Gráfico 5 – Evolução dos valores dos processos em julgamento no contencioso administrativo**

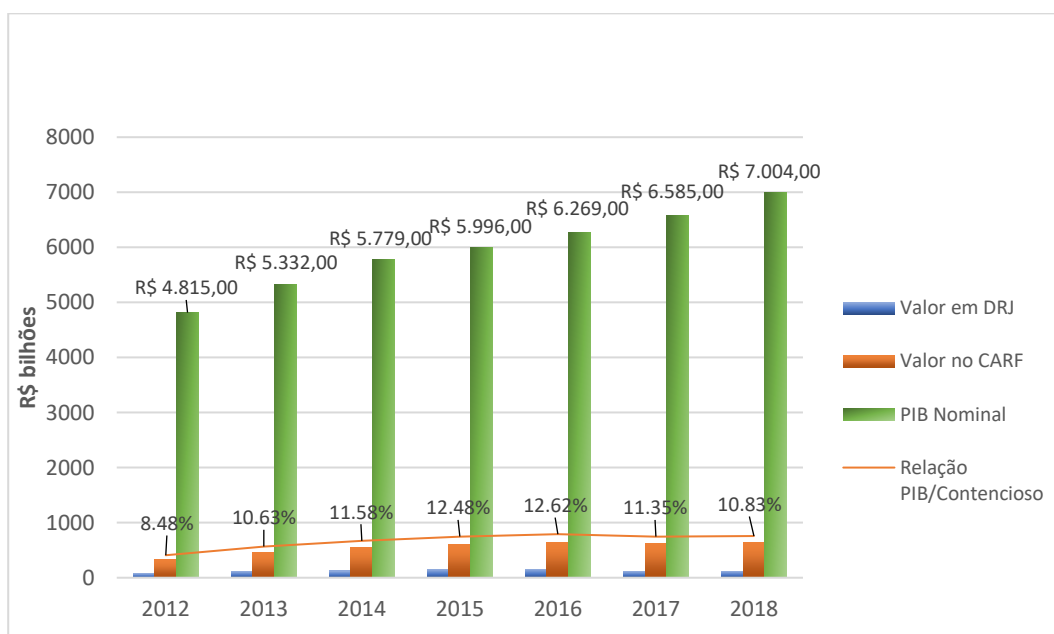


Fonte: RFB/CARF/Elaboração própria

Quando se compara o acervo da primeira e da segunda instâncias de julgamento, fica nítida a inversão na relação entre número de processos e valores. Ou seja, as DRJ detêm acervo mais que o dobro do que o do CARF, enquanto este julga um acervo quase sete vezes mais valioso que o daquela. Isso se deve a variados fatores, como por exemplo, a possibilidade de pessoas físicas e jurídicas com maior poder econômico (o que se retrata nos valores dos processos) manterem seus litígios por mais tempo por terem melhor assessoramento jurídico.

O gráfico 6 traz a série histórica da evolução dos valores em contencioso tributário administrativo e a relação entre o PIB Nominal e o Contencioso. Do cotejamento dos dados constantes dos gráficos 3 e 6, observa-se que o contencioso administrativo fiscal manteve-se em uma faixa de 10% a 13% do PIB nos últimos cinco anos analisados, enquanto que o contencioso judicial tributário representou de 32,07% do PIB em 2013 a 39,57% do PIB em 2018. Esse aumento de participação no PIB do contencioso tributário administrativo e judicial só corrobora a necessidade premente de se endereçar de forma apropriada os problemas do contencioso.

**Gráfico 6 – Evolução dos valores em contencioso administrativo e em porcentagem do PIB**

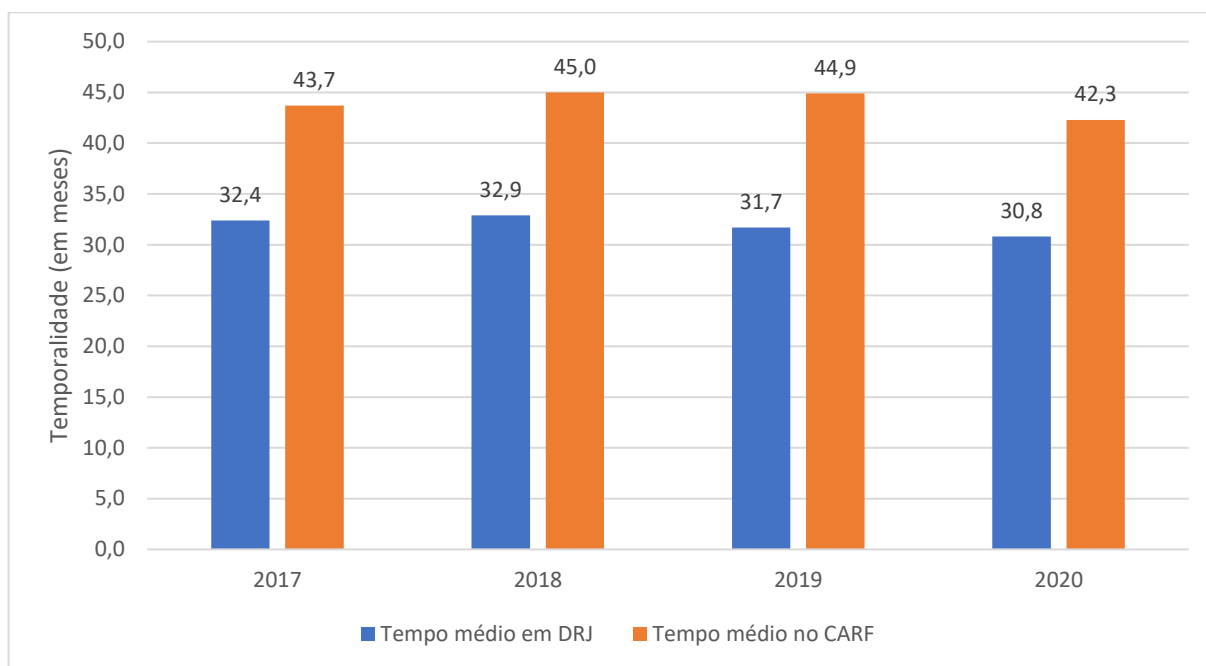


Fonte: IBGE/RFB/CARF/Elaboração própria

Análise semelhante pode ser feita comparando o gráfico 7 e o dado mencionado anteriormente, de que o tempo médio de julgamento de todo o contencioso judicial tributário

gira em torno de 130 meses (10 anos e 10 meses) para ser julgado<sup>3</sup>. Com isso, observa-se que o tempo médio no contencioso judicial tributário é 69,7% maior que o tempo médio de julgamento do contencioso administrativo tributário<sup>4</sup>.

**Gráfico 7 – Evolução do tempo médio de julgamento no contencioso administrativo**



Fonte: RFB/CARF/Elaboração própria

Vale esclarecer, entretanto, que os tempos médios de julgamento nas DRJ e no CARF descritos acima consideram todos os processos, inclusive os processos prioritários. Esses processos são distribuídos e julgados prioritariamente nas DRJ e no CARF em obediência a portarias do Secretário Especial da RFB (BRASIL, 2013)<sup>5</sup> e do antigo Ministro da Fazenda, atual Ministro da Economia (BRASIL, 2015)<sup>6</sup>, respectivamente. Os tempos médios dos processos prioritários constam do gráfico 8. Pode-se perceber que os tempos de tramitação desses tipos de processo são bem menores.

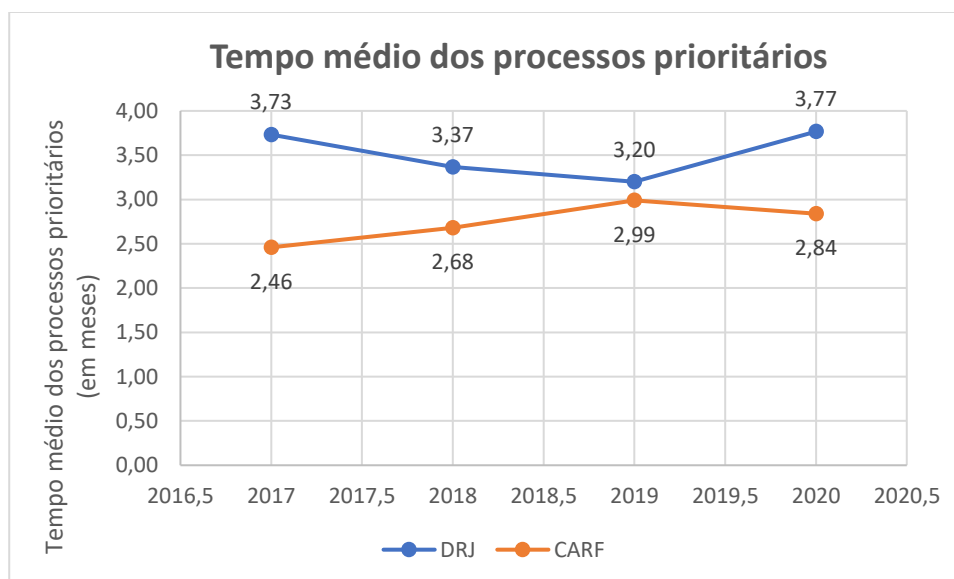
<sup>3</sup> Não esquecer o que foi dito sobre a quantidade não determinada de processos fiscais em fase de conhecimento.

<sup>4</sup> Considerando-se o somatório dos tempos médios de julgamento dos processos nas DRJ e no CARF em 2019.

<sup>5</sup> A distribuição e o julgamento dos processos administrativos fiscais nas DRJ deverão atender aos critérios de prioridade listados no artigo 2º da Portaria RFB Nº 999, de 19 de julho de 2013, tais como, objeto de ação judicial com ordem do juízo para julgamento, solicitação do Ministério Público ou da PGFN, medida cautelar fiscal concedida, o interessado ter mais de 60 anos ou seja portador de deficiência, física ou mental (nesses dois casos, a pedido do interessado) etc.

<sup>6</sup> No âmbito do CARF, o art. 46 da Portaria MF Nº 343, de 9 de junho de 2015, dita as regras para que um processo possa ter tramitação prioritária.

**Gráfico 8 – Evolução do tempo médio de julgamento dos processos prioritários em DRJ**



Fonte: RFB/CARF/Elaboração própria<sup>7</sup>

Apesar do tempo médio dos processos prioritários serem relativamente reduzidos, o fato é que, se um processo não estiver enquadrado em nenhuma das prioridades legais mencionadas acima, o cidadão-contribuinte terá que aguardar pelo tempo médio de impressionantes 206,6 meses (17 anos, 2 meses e 18 dias)<sup>8</sup> para receber a prestação jurisdicional do Estado, se optar por atravessar todos os trâmites administrativo e judicial.

### 2.2.3 COMPOSIÇÃO DO ACERVO DAS DRJ POR TRIBUTO

Atendo-se especificamente ao contencioso administrativo fiscal de primeira instância, quando se analisa quais tributos estão em julgamento nas DRJ, percebe-se uma grande dispersão entre valores e quantidades de processos, conforme pode-se depreender da leitura da Tabela 1 e dos Gráficos 9 e 10 abaixo.

<sup>7</sup> Como já explicado, os critérios para que um processo seja considerado prioritário não são os mesmos nas DRJ e no CARF.

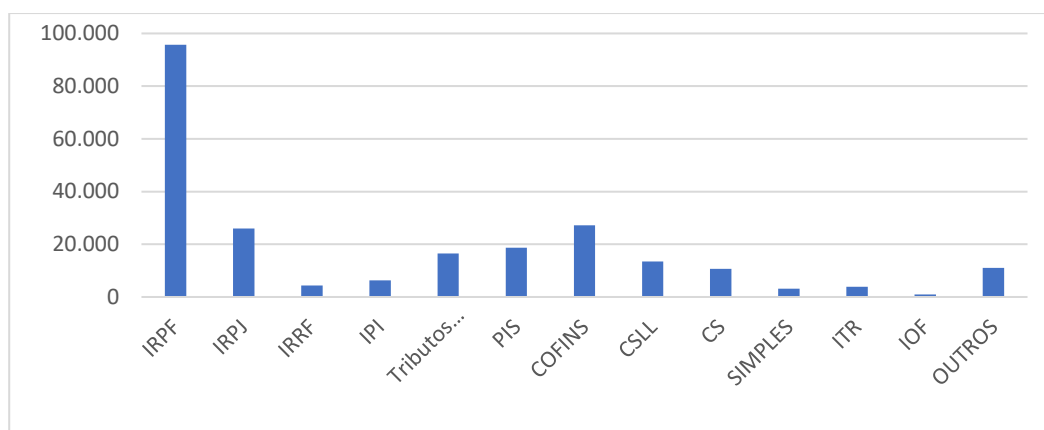
<sup>8</sup> Somando-se os tempos médios de julgamento dos processos nas DRJ, no CARF e no contencioso tributário judicial, para o ano de 2019.

**Tabela 1 – Quantidade e valor dos tributos em julgamento nas DRJ (01/01/2021)**

<b>Tributo</b>	<b>Qtde</b>	<b>Valor</b>
IRPF - Imposto sobre a Renda da Pessoa Física	95.650	6.766.336.156,53
IRPJ - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica	25.928	58.115.081.604,45
IRRF - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte	4.376	3.030.661.212,68
IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados	6.286	7.645.110.982,69
Tributos sobre o Comércio Exterior - Imposto de Importação (II), Imposto de Exportação (IE), IPI vinculado, PIS/Cofins- Importação e Outros (vincul. à imp.)	16.496	8.935.824.295,65
PIS - Contribuição para o Programa de Integração Social	18.660	3.540.781.291,03
FINSOCIAL - Contribuição para o Fundo de Investimento Social	109	129.267.101,89
COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social	27.194	34.154.484.520,72
CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	13.414	3.846.798.149,87
PASEP - Contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público	489	748.624.884,94
CIDE - Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico	253	745.221.999,32
CS - Contribuições Previdenciárias	10.737	12.541.591.887,40
SIMPLES - Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte	3.159	80.105.642,33
ITR - Imposto Territorial Rural	3.921	1.390.584.559,29
IOF - Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários	946	1.826.554.224,02
CPMF/IPMF - Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira / Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira	4	19.339.719,59
CPSS - Contribuição do Plano de Seguridade Social do Servidor	30	135.467,28
OUTROS - Tributos e Contribuições	10.987	2.353.664.535,50
Não triados	471	227.555.063,22
<b>TOTAL</b>	<b>239.110</b>	<b>146.097.723.298,40</b>

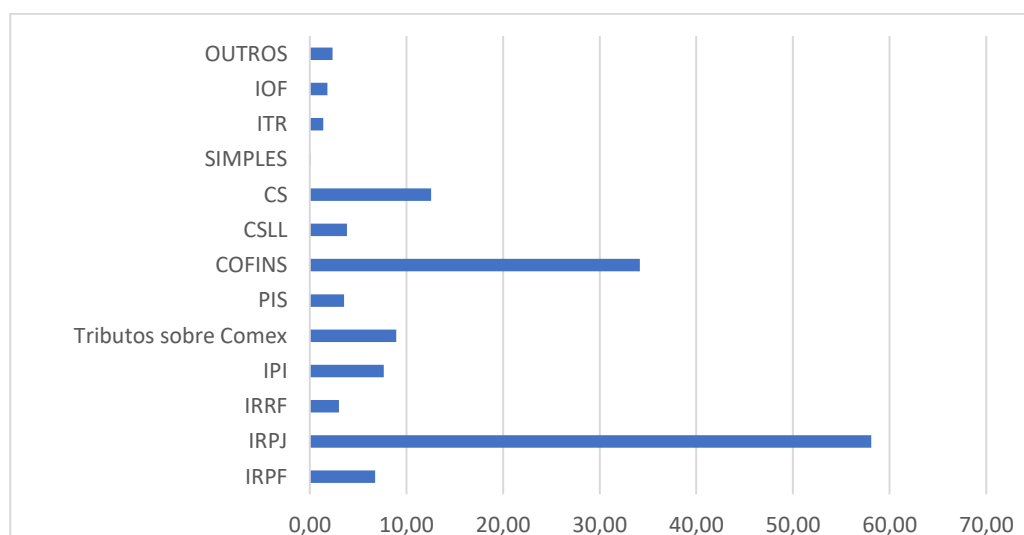
Fonte: RFB

**Gráfico 9 – Quantidade de processos em julgamento nas DRJ em 01/01/2021**



Fonte: RFB/Elaboração Própria<sup>9</sup>

**Gráfico 10 – Valores dos processos em julgamento nas DRJ por tributo em 01/01/2021**



Fonte: RFB/Elaboração Própria

Como se pode observar, os processos envolvendo o Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) são os mais numerosos. Porém, quando a análise leva em conta o valor dos créditos tributários envolvidos, são os processos que julgam questões relativas ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) que aparecem em primeiro lugar, seguidos mais uma vez pelos processos relativos à Cofins.

<sup>9</sup> Para melhor visualização dos gráficos 9 e 10, foram omitidos as quantidades e os valores dos processos que versam sobre FINSOCIAL, PASEP, CIDE, CPMF e CPSS, além dos não triados.



### **3. MODELOS MICROECONÔMICOS DE ANÁLISE DA LITIGÂNCIA**

Para realizar uma análise econômica do contencioso tributário administrativo e judicial, neste capítulo iremos estudar os modelos microeconômicos utilizados para analisar os motivos pelos quais as partes decidem litigar ou não.

#### **3.1 A ECONOMIA DA LITIGÂNCIA**

A primeira pergunta que vem à mente quando se analisa o sistema legal sob uma ótica econômica é: qual é a importância dos resultados dos julgamentos para a economia do país? Dito de outra forma, esses resultados impactam somente a situação financeira das partes envolvidas ou influenciam também a economia do país como um todo? Ainda, muito além dos resultados dos julgamentos em si, a forma como todo o sistema de justiça se organiza e opera pode trazer alguma consequência para a economia do país?

Miceli (2004, p. 242) cita alguns pontos de interesse dos economistas relativamente à resolução das disputas judiciais. Primeiramente, aponta que há interesse nos custos de se operar um sistema legal, tanto para as partes quanto para o país. Também despertam interesse econômico os motivos pelos quais alguns litigantes concordam em terminar as suas disputas judiciais (ou nem as iniciar) através de acordos extrajudiciais e judiciais (*settlements*, na tradução para a língua inglesa) enquanto outros optam por persistir na contenda até as últimas instâncias. Por fim, o autor cita ainda como de relevância econômica os incentivos pelos quais as partes evitam ir ao Judiciário.

Nesse ponto, é importante ficar atento a um aviso dado pelo citado autor. O sistema judicial americano (assim como o brasileiro) só contabiliza os casos que vão a juízo, já que os casos em que há um acordo privado entre as partes não são reportados (MICELI, 2004, p. 243). Na verdade, um estudo do RAND Institute da Califórnia (Hensler et al., 1990, p. 110 apud MICELI, 2004, p. 245) aponta que, mesmo nos casos em que ocorre um dano severo à vítima, somente uma minoria sequer avalia a possibilidade de recorrer aos tribunais e, deste pequeno grupo, uma pequena fração utiliza os meios legais de que dispõe para obter uma compensação. A única exceção são os acidentes automobilísticos com vítimas. Ademais, mesmo entre os processos judiciais que são iniciados, somente em torno de 0,5% dos casos chegam aos tribunais americanos, conforme se pode depreender da leitura da Tabela 2.

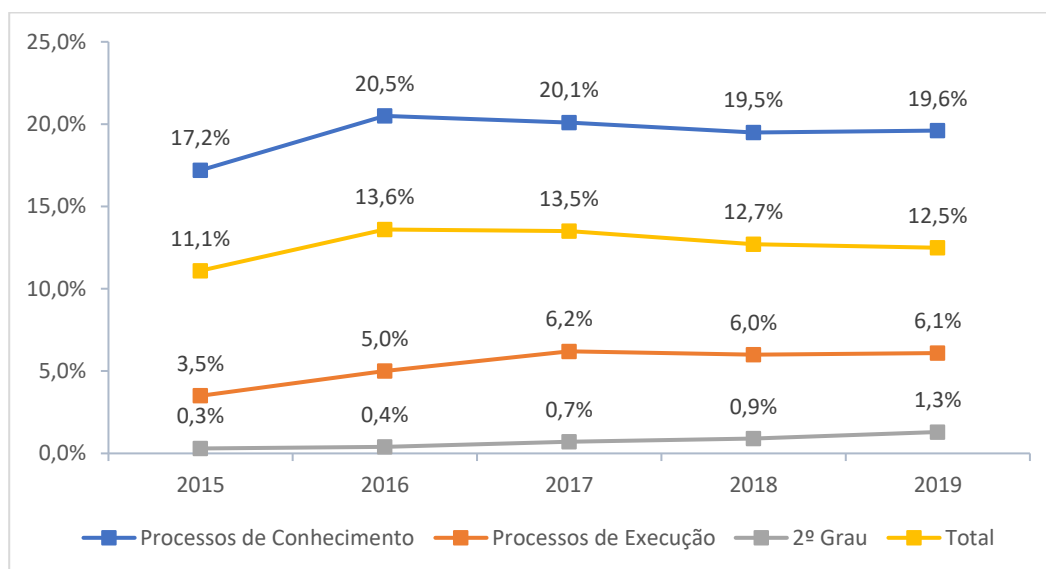
**Tabela 2 – Porcentagem de julgamentos dos casos na esfera civil efetuados pelas Cortes Distritais dos EUA, 2010 -2020**

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Casos iniciados	314.233	305.713	254.615	259.284	260.455	272.886	278.415	295.574	290.311	306.304	276.106
Julgamentos	2.202	2.277	2.171	2.182	1.994	2.070	1.901	1.781	1.690	1.534	594
% casos julgados	1.0	1.1	1.2	1.2	1.1	1.1	1.0	0.9	0.8	0.7	0.4

Fonte: US Courts Caseload Statistics Data Tables/Elaboração Própria<sup>10</sup>

No Brasil, também não é possível estimar o número de pessoas que não procuram o Judiciário para resolver suas divergências. Em relação às sentenças homologatórias de acordos no âmbito do Poder Judiciário (decorrentes de conciliação e mediação), o Gráfico 11 demonstra que elas ainda são em número muito reduzido em proporção ao total de sentenças e decisões terminativas proferidas. Se considerarmos todos os processos judiciais, o índice de conciliação alcançou 12,5% do total de processos em 2019, sendo bastante influenciado pelo índice alcançado na fase de conhecimento<sup>11</sup>.

**Gráfico 11 – Série Histórica do Índice de Conciliação no Poder Judiciário**



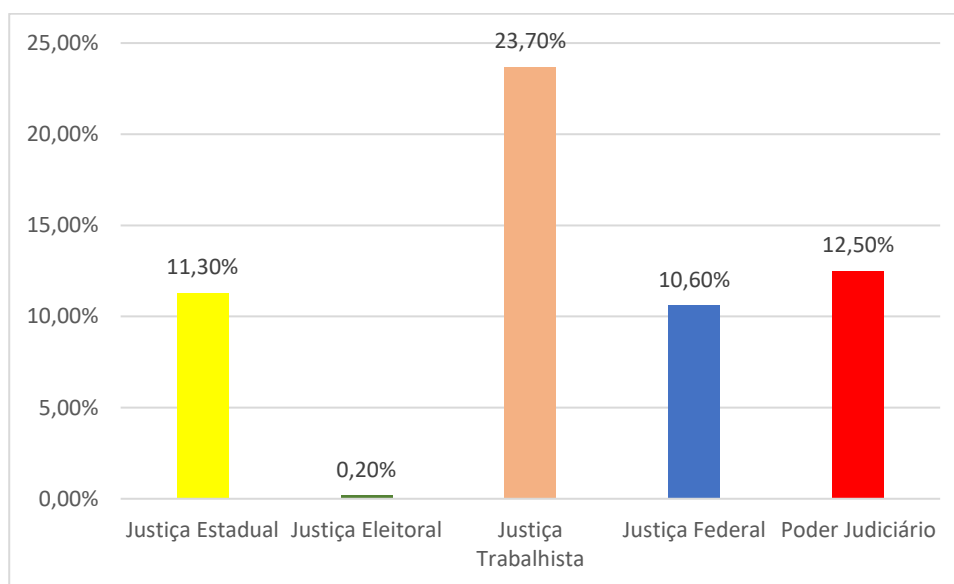
Fonte: CNJ

<sup>10</sup> É importante notar que os dados da Tabela 2 atualizam e ratificam os providos por Miceli, os quais já retratavam uma queda na porcentagem de casos resolvidos em julgamentos nos tribunais americanos de 4,9% em 1988 para 3% em 1997 (MICELI, 2004, p. 245).

<sup>11</sup> A maior ocorrência da conciliação na fase de conhecimento se dá, principalmente, em virtude da entrada em vigor do Novo Código de Processo Civil em 2016, o qual tornou obrigatória a realização de audiência prévia de conciliação e mediação nessa fase processual.

Já se fizemos um recorte considerando os diferentes órgãos da Justiça Brasileira, veremos que os órgãos da Justiça Federal (que julgam os processos objetos deste estudo) alcançaram um índice de conciliação próximo ao índice geral de conciliação do Poder Judiciário, conforme se pode verificar no Gráfico 12. Através desse gráfico, fica claro que o resultado geral é muito impactado pelas sentenças homologatórias de acordos trabalhistas.

**Gráfico 12 – Índice de conciliação médio por órgãos do Poder Judiciário**



Fonte: CNJ/Elaboração própria

Portanto, os números de acordos ocorridos no Brasil e nos EUA diferem radicalmente. Nos EUA, é de se esperar que uma proporção mínima de causas na esfera civil seja julgada pelos tribunais, enquanto no Brasil ocorre justamente o contrário. Bem mais de 85% (exceto nas causas trabalhistas onde o índice de conciliação é maior) chegarão aos nossos tribunais, muitas delas percorrendo todas as instâncias de julgamento previstas em lei. Portanto, qualquer análise econômica da litigância, tanto nos EUA, quanto no Brasil, deve considerar essa questão dos acordos extrajudiciais e judiciais que terminam os litígios antes dos casos irem à julgamento.

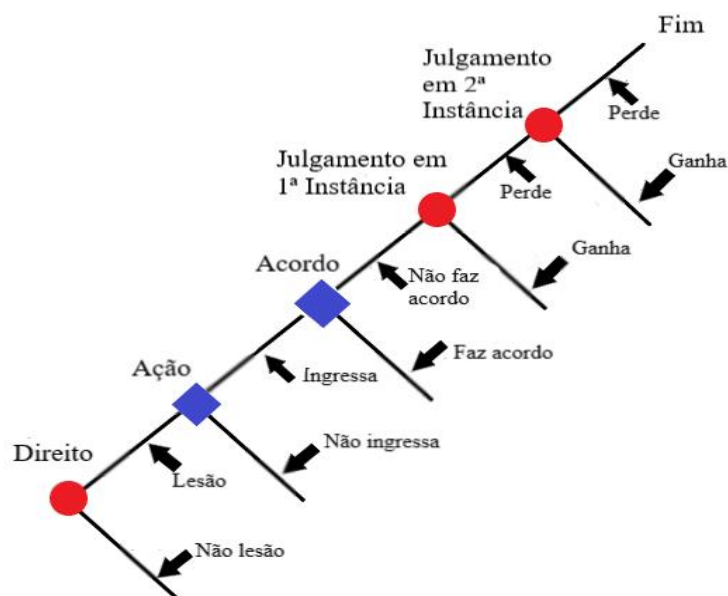
Feitas essas considerações, passa-se à análise da litigância em si.

### 3.2 O MODELO BÁSICO DE LITIGÂNCIA

De acordo com o que já foi dito, um modelo básico de litigância deverá prever a possibilidade do autor (proponente) (i) impetrar a ação; (ii) aceitar ou não um acordo extrajudicial ou judicial; (iii) decidir prosseguir com o feito e ir a julgamento; (iv) ou, ainda, desistir da ação em qualquer fase do processo. Ou seja, qualquer estrutura de disputa judicial deverá levar em conta as decisões que os agentes envolvidos (autor e réu) deverão tomar ao adotar suas estratégias judiciais.

Cooter e Ulen (2011, p. 383) retratam bem essa lógica ao esquematizar os vários estágios de uma disputa judicial (algumas adaptações foram feitas para o caso brasileiro) conforme a Figura 2 abaixo.

Figura 2 – Estágios de uma Disputa Judicial



Fonte: Cooter & Ulen/Elaboração Própria

Consideremos que o direito de uma pessoa foi afetado por outra. O agente que teve o seu direito afetado deve avaliar se houve uma efetiva lesão ao seu direito e qual a gravidade. Se positiva a resposta, deverá decidir se deve ingressar com a ação pedindo a reparação do dano. Neste momento, pode ocorrer o contato pessoal entre as partes e uma tentativa de acordo entre

elas. Como já mencionado, não é possível estimar a quantidade de vezes que a contenda é resolvida dessa forma.

Se optar por ingressar no Judiciário com uma ação, o agente que se sente lesado passará à condição processual de autor da ação e o outro agente será considerado réu nessa mesma ação. Então o autor poderá tentar um (novo) acordo com o réu, só que desta vez promovido pelo próprio Poder Judiciário através dos meios alternativos de solução de litígios. Como esse tipo de ação patrimonial normalmente envolve uma quantia em dinheiro que o autor estaria disposto a receber para não prosseguir com o feito, haverá escolhas racionais tanto do autor quanto do réu quanto a aceitar ou não a proposta. Se as partes não chegarem a um acordo, a demanda prosseguirá para o julgamento de 1ª instância (primeiro grau de jurisdição).

Proferida a decisão ou sentença de primeiro grau, caberá: (i) às duas partes tentar um novo acordo; (ii) ao autor desistir da ação; ou (iii) à parte vencida (na maioria dos casos) interpor um recurso para revisão da decisão por um órgão judicante superior onde ocorrerá o julgamento de 2ª Instância (no caso do Brasil, a segunda instância e as instâncias superiores são compostas por tribunais). Percebe-se que, em vários momentos, ocorrem as tomadas de decisão descritas por Cooter e Ulen.

### **3.3 OS MODELOS MICROECONÔMICOS DE ANÁLISE DA LITIGÂNCIA**

Inicialmente, será de grande valia refletir sobre a decisão do autor e do réu entre fazer um acordo ou seguir litigando. Sob a ótica do autor da ação, é esperado que ele só aceite um acordo que lhe ofereça um valor líquido maior do que ele espera receber se seguir litigando. Já sob a ótica do réu, também é de se esperar que ele só aceite pagar o valor acordado se este for menor do que o custo que ele arcaria se perdesse a ação judicial. É importante notar que, ao firmarem o acordo, ambos vislumbram a vantagem de não se submeterem ao risco de perder a ação e não receber nada (no caso do autor) ou ter que pagar um valor ainda maior (no caso do réu).

Utilizando exemplos numéricos para uma melhor compreensão, supõe-se que o autor estima receber pelo dano sofrido se sair vitorioso ao final da ação um valor (V) de R\$ 200.000,00. Considera-se também que o custo de litigar para o autor ( $C_A$ ) e para o réu ( $C_R$ ) é o mesmo e no valor de R\$ 50.000,00. Com isso, ao final da lide, o autor pode auferir um ganho líquido de R\$ 150.000,00 se sair vitorioso ( $V - C_A$ ). Já o réu poderá ter que pagar o valor da

ação de R\$ 200.000,00 e ainda ter que arcar com os custos da ação  $C_R$  no valor de R\$ 50.000,00. Ou seja, o réu terá que despende R\$ 250.000,00 ( $V + C_R$ ).

Como o autor não quer receber menos que o valor líquido da ação e o réu não aceita pagar mais do que o valor da ação somado ao custo do processo, surge um intervalo de valor ( $I$ ) onde o acordo poderá ser feito, que corresponderá a R\$ 100.000,00 ( $R\$ 150.000,00 < I < R\$ 250.000,00$ ). Em outras palavras, qualquer valor ofertado entre R\$ 150.000,00 e R\$ 250.000,00 poderá ser aceito por ambas as partes, que só terão vantagens recíprocas em aceitar. Logicamente, o *quantum* que cada uma das partes aceitaria nesta suposta negociação para a concretização do acordo dependeria de múltiplos fatores. Mas o fato é que, qualquer que seja o critério de rateio, os dois teriam vantagens, mesmo que um as tenha em uma quantidade maior que as do outro.

Surge então uma pergunta até certo ponto óbvia. Se em uma negociação para se firmar um acordo existir esse intervalo de valor, por que as partes ainda veriam alguma vantagem em seguir litigando?

A resposta para essa pergunta não é tão simples como pode aparentar. Na prática já vimos que uma proporção dos litigantes americanos (bem pequena, é verdade!) e uma proporção muito grande dos litigantes brasileiros preferem seguir litigando a fazer um acordo. Estudar a motivação para isso é exatamente a razão de existir dos dois modelos que estudaremos.

Miceli (2004, p. 246) aponta que a principal resposta àquela pergunta é o conhecimento de ambas as partes sobre o que está sendo negociado. Na negociação do nosso exemplo numérico, é de se esperar que haja o acordo porque as duas partes sabem o valor daquele intervalo  $I$  e o resultado do julgamento  $V$ . Em outras palavras, as duas partes teriam a informação completa sobre todas as variáveis que envolveriam a negociação. Porém no mundo real isso raramente ocorre.

Na verdade ou as partes têm diferentes percepções (opiniões) sobre qual será o resultado do julgamento, gerando expectativas diferentes a respeito, ou uma das partes pode ter uma informação privilegiada, desconhecida da outra parte, que poderá vir a influenciar o resultado do julgamento. São essas as duas principais motivações para litigar assumidas por dois modelos microeconômicos de análise de litigância: o modelo do otimismo (ou das diferentes percepções) e o modelo da assimetria de informação.

### 3.3.1 MODELO MICROECONÔMICO DO OTIMISMO (OU DAS DIFERENTES PERCEPÇÕES)

O modelo do otimismo (ou das diferentes percepções) baseia-se na premissa de que existem diferentes percepções por parte dos litigantes em relação ao possível resultado do julgamento, o que ocorreria devido a diferentes formas de interpretar a lei, diferentes maneiras de aplicar a lei por parte das autoridades, por parte da concorrência etc<sup>12</sup>.

O modelo do otimismo prevê, além das variáveis que já utilizamos anteriormente, quais sejam,  $V$ ,  $C_A$  e  $C_R$ , dois novos componentes nesta equação: a probabilidade de vencer a ação, sob a ótica do autor ( $P_A$ ) e a probabilidade de perder a ação sob a ótica do réu ( $P_R$ ). Por simplicidade, iremos desconsiderar os custos para o autor e para o réu de celebrar um acordo, levando em conta o argumento de Coase (1960 apud SCHUMACHER; TREBESCH; ENDERLEIN, 2015, p. 594) de que as partes sempre terão um incentivo a fazer um acordo, pois o custo é bem menor do que o de litigar e é um procedimento bem mais ágil.

Kobayashi (2015, p. 2) utiliza a teoria dos jogos para analisar o modelo do otimismo, com ênfase nos valores esperados pelo autor (demandante da ação) e pelo réu (demandado na ação) e nos incentivos que os fazem iniciar e permanecer em litígio. Para tanto, o autor considera que as partes (autor e réu) são neutras em relação ao risco.

Uma das premissas do modelo é que os agentes (autor e réu) são racionais e tomarão as suas decisões com base no critério do valor esperado, o qual assevera que o melhor ato é aquele cujo resultado econômico esperado é o maior em termos de média de longo prazo (KAZMIER, 2004, p. 340 apud CASTRO, 2016, p. 117). Assim, se considerarmos um ato formado por diversos possíveis eventos, o valor esperado para cada ato será o somatório do valor econômico atribuído a cada evento, ponderado pela probabilidade de ocorrência do respectivo evento.

Nesse modelo, ambos os jogadores buscam um *payoff* ao final do jogo, o qual pode ser definido como o ganho que o autor objetiva receber ( $G_A$ ) e o gasto que o réu espera incorrer em caso de insucesso na ação ( $G_R$ ).

---

<sup>12</sup> Esse modelo foi primeiramente proposto por Landes (1971) e J. Gould (1973).

Considerando-se  $P_A$  como a probabilidade de o autor lograr êxito em sua demanda judicial,  $V$  como o valor da causa e  $C_A$  como o custo<sup>13</sup> em que o autor irá incorrer, tem-se que:

$$G_A = P_A V - C_A \quad (1)$$

Pela ótica do autor, o *payoff* que ele espera obter é o resultado do valor da causa multiplicado pela probabilidade que ele julga ter de lograr êxito na contenda menos os seus custos processuais.

Por outro lado, se considerarmos  $P_R$  como a probabilidade que o réu estima de perder a causa (ou a probabilidade que ele estima do autor vencer a causa), novamente  $V$  como o valor da causa e  $C_R$  como o custo<sup>14</sup> em que o réu irá incorrer, tem-se que:

$$G_R = P_R V + C_R \quad (2)$$

Por outro lado, pela ótica do réu, o custo que ele espera arcar ao final da lide é uma função do valor da causa multiplicado pela probabilidade que ele julga que o autor tem de sair vitorioso adicionado aos custos de ele se manter em litígio.

Antes de avançarmos no modelo do otimismo, é importante definirmos um conceito fundamental em nosso estudo, que irá nos ajudar a entender melhor qualquer modelo de análise de litigância. O valor esperado (EV - *Expected Value*) de uma demanda pode ser definido como o resultado econômico que os litigantes esperam obter ao fim da contenda judicial. Se esse resultado for negativo (NEV - *Negative Expected Value*), os autores tendem a desistir do litígio. Contrariamente, um PEV (*Positive Expected Value*) faz com que os autores tendam a persistir no feito.

É de se notar, portanto, que a condição para que uma ação apresente um Valor Esperado da Demanda Positivo (PEV) é usada pelas partes como uma condição limite para impetrar a ação ou continuar litigando. Sob a perspectiva do autor da ação, para que o valor esperado seja positivo (PEV), o ganho  $G_A$  precisa ser maior do que zero para que ele decida litigar. Com isso, a probabilidade de o autor lograr êxito precisa obedecer à seguinte condição:

$$G_A > 0, \quad (3)$$

---

<sup>13</sup> Consideraremos que esses custos incluem tanto o pagamento de taxas, emolumentos e custas judiciais, quanto os custos administrativos de manutenção de pessoal diretamente envolvido na disputa judicial suportados pelas partes, por exemplo.

<sup>14</sup> O mesmo em relação à nota 12.



$$P_A V - C_A > 0$$

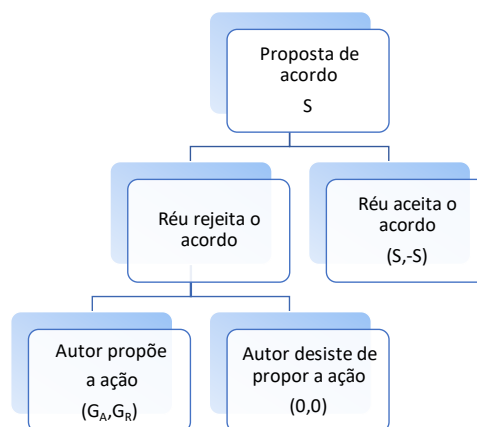
$$P_A^* > \frac{C_A}{V}$$

Para que ocorra um PEV, portanto, a probabilidade de êxito da ação precisa ser maior que a relação percentual entre o custo e o valor da ação. Note que essa probabilidade vai servir de condição limite para a tomada de decisão do autor e do réu tanto para propor a ação, quanto para continuar litigando. Voltaremos a ela mais adiante.

### 3.3.1.2 POSSIBILIDADE DE UM ACORDO

Kobayashi, ao estudar o litígio judicial nos Estados Unidos da América, levou em consideração em seu modelo a possibilidade de acordo extrajudicial (*settlement*). Através do acordo, o autor propõe ao réu qual a compensação financeira (S) que ele aceitaria receber para desistir da ação. Ao réu caberá aceitar ou não consoante com o que ele julga ser a sua EV (valor esperado de uma demanda, conceito já explicado anteriormente). Isso pode ser melhor observado através do fluxograma abaixo:

**Figura 3 – Modelo de Litigância de um Estágio**



Os *payoff* desse jogo podem ser observados na figura 3. Se o réu aceitar o acordo, o *payoff* do autor será S e o do réu será -S. Porém se o réu não aceitar o acordo, o autor prosseguirá com a ação e o seu *payoff* será  $G_A$ . O *payoff* do réu será  $G_R$  se ele perder a ação.

Mas, afinal, que valor de acordo será aceitável para o réu, fazendo-o tomar a atitude racional de aceitá-lo? Os *payoff* esperados por cada litigante irão indicar o comportamento de cada um deles.

Assim, o autor só irá aceitar entrar em um acordo se esse for maior que  $G_A$ . Já o réu só irá concordar em fazê-lo se o valor for menor do que  $G_R$ .

$$G_A \leq S \leq G_R,$$

Ou, rearrumando:  $P_A V - C_A \leq S \leq P_R V + C_R$ , ou ainda

$$P_A V - C_A \leq P_R V + C_R \quad (4)$$

Portanto, como já dito anteriormente e agora traduzido em linguagem matemática, um acordo só será possível quando o valor máximo que o réu aceita pagar for maior ou igual ao valor mínimo que o autor aceita receber.

Rearranjando os termos da equação (4), também podemos tirar outras importantes conclusões.

$$(P_A - P_R) \cdot V \leq C_A + C_R \quad (5)$$

A primeira é que se as percepções do autor e do réu sobre o resultado do julgamento forem iguais, ou seja,  $P_A = P_R$  e conseqüentemente  $C_A + C_R \geq 0$ , sempre haverá um acordo. Isso só reforça o que já dissemos no sentido de que se as duas partes tiverem a informação completa sobre todas as variáveis que envolvem a negociação, o acordo sempre ocorrerá.

Retornando à equação (4), podemos perceber também que mesmo havendo as condições para um acordo, este pode não acontecer se as partes não conseguirem chegar a um consenso sobre a forma de rateio das vantagens que cada uma obteria. Com efeito, a magnitude de  $S$  refletirá ao fim e ao cabo quem foi melhor na negociação, o autor (se  $S$  for tanto maior do que ele esperava obter com o litígio) ou o réu (se  $S$  for menor e se aproximar do que ele esperava pagar se perdesse a contenda judicial).

Por fim, da análise das equações (4) e (5) podemos extrair, a *contrario sensu*, que a condição para que ocorra um julgamento será:

$$(P_A - P_R)V > C_A + C_R \quad (6)$$

Desta condição, pode-se tirar três conclusões importantes “*ceteris paribus*”:

1) Quanto maior for o custo do julgamento para cada uma das partes, menos provável ele será.

2) Quanto maior a diferença entre as percepções (probabilidades subjetivas) do autor e do réu sobre as suas chances de vitória, maior a possibilidade de ocorrer um julgamento. Percebe-se que esta conclusão é o cerne da própria teoria das diferentes percepções.

3) Quanto maior o valor em disputa (V), mais provável será que o julgamento aconteça.

A partir das conclusões decorrentes do modelo, outras não menos importantes delas decorrem:

4) As regras processuais podem interferir nos custos impostos a ambas as partes, e, portanto, podem influir na possibilidade de ocorrência ou não do julgamento.

5) A introdução da hipótese de aversão ao risco, para uma ou ambas as partes, faz com que o valor esperado do julgamento para o autor seja maior e que o custo esperado do julgamento para o réu seja maior, o que diminui a possibilidade da causa ir a julgamento.

6) Quando há mudança na legislação, os litigantes ficarão mais incertos sobre os resultados do julgamento e, então, o número de acordos extrajudiciais cairá. Os resultados empíricos confirmam a validade dessa hipótese, porém, os dados não apontam se a mudança legal causa a discordância ou se ocorre o contrário. (Micelli, 2004 p. 270)

7) O modelo assinala o papel da jurisprudência<sup>15</sup>. Reiterados julgamentos tenderiam a fazer com que as percepções do autor e do réu convergissem. Assim, os valores de  $P_A$  e  $P_R$  tenderiam a se aproximar, reduzindo o número de casos indo a julgamento.

Por fim, é importante notar que, mesmo que não cheguem a um acordo, as partes poderão não ter interesse em litigar. Para que prossigam litigando, é necessário que o autor da ação verifique a seguinte condição:

$$G_A > G_R, \text{ ou} \tag{7}$$

$$(P_A - P_R) > \frac{(C_A + C_R)}{V}, \text{ ou}$$

---

<sup>15</sup> Jurisprudência é o “conjunto de pronunciamentos, por parte do mesmo Poder Judiciário, num determinado sentido, a respeito de certo objeto, de modo constante, reiterado e pacífico”. (FRANÇA, 1971, p. 204)

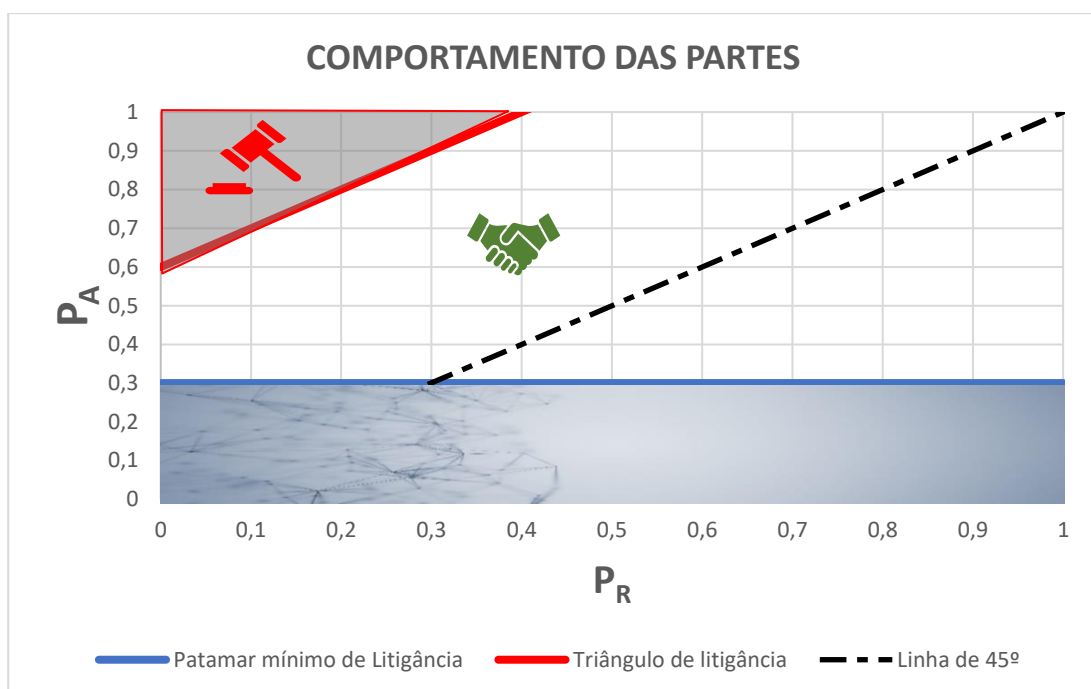
$$P_A > P_R + \frac{(C_A + C_R)}{V}$$

Essa condição é conhecida como **condição de otimismo para litigância**. Por meio dela, o autor da ação decidirá racionalmente se deve continuar litigando. Note que, segundo a visão do autor, não somente a sua probabilidade de sair vencedor no final da contenda judicial deve ser maior que a probabilidade de insucesso do réu, como também aquela deve superar essa na proporção do somatório dos custos de ambos em relação ao valor da causa.

### 3.3.1.3 COMPORTAMENTO DAS PARTES EM RELAÇÃO AO VALOR DA AÇÃO

Prosseguindo na análise do modelo simples de litigância, temos que o comportamento das partes alterar-se-á segundo a magnitude do valor em disputa. Isso é explicado pelo modelo de otimismo de litigância (conforme conclusão nº 3 anteriormente exposta) e pode ser melhor visualizado em um gráfico do espaço de probabilidades do autor e do réu como mostrado a seguir<sup>16</sup>. No eixo das abscissas são retratadas as probabilidades de o réu perder a causa ( $P_R$ ). De outra banda, no eixo das ordenadas aparecem as probabilidades de o autor lograr êxito em sua demanda judicial ( $P_A$ ).

Gráfico 13 – Comportamento das partes na hipótese 1 (valores baixos)

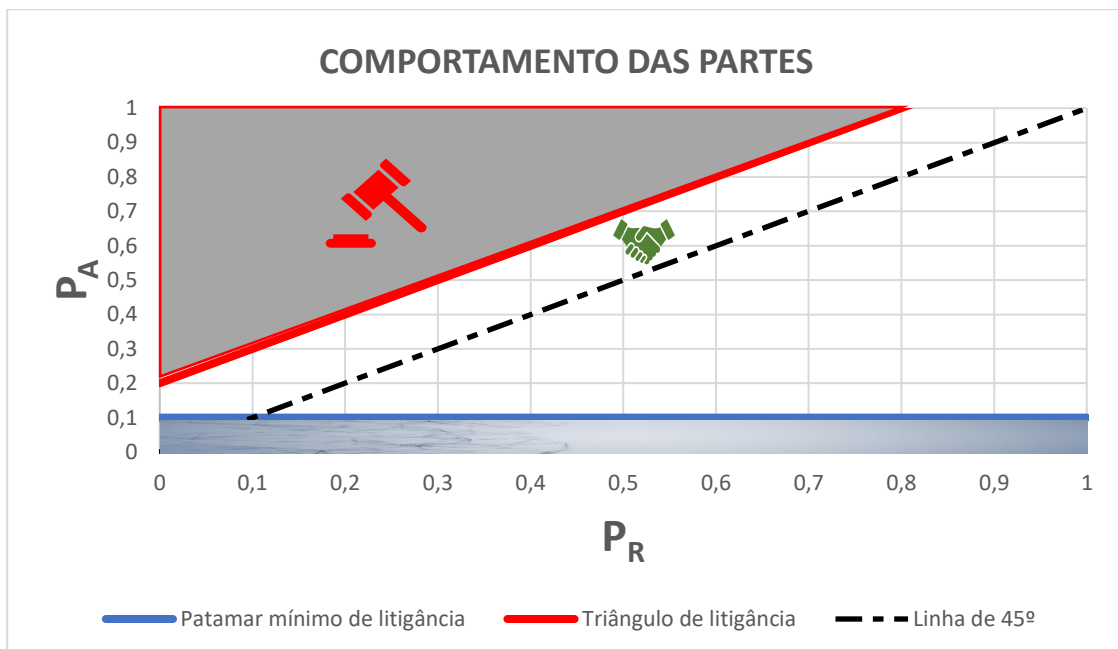


<sup>16</sup> Esse gráfico foi primeiramente apresentado por Gelbach (2014) para estudar a seleção dos casos para litigância.

No gráfico 13, são representados o patamar mínimo para existência da ação e o triângulo da litigância, ou seja, a área em que a litigância ocorre. Considerando-se que o custo para se manter litigando é o mesmo para o autor e para o réu,  $C_A = C_R = 60.000$  e que o valor em disputa é igual a 200.000 ( $V = 200.000$ ), calcula-se o patamar mínimo de litigância (o qual corresponde ao limiar máximo de NEV) igual a 0,3 ( $C_A/V$ ) e a condição de otimismo para litigância (representada graficamente pelo triângulo de litigância) igual a 0,6  $[(C_A+C_R)/V]$ . O gráfico 13 demonstra essa hipótese 1.

Verifiquemos, agora, o que ocorre com um aumento do valor em disputa  $V$ . Consideremos nessa hipótese 2 que os custos envolvidos são os mesmos do exemplo anterior,  $C_A = C_R = 60.000$ , e que o valor em disputa seja  $V = 600.000$ . No gráfico 14 são representados o novo patamar mínimo para existência da ação e o triângulo da litigância. Com isso, o novo patamar mínimo para existência da ação é reduzido para 0,1 e a condição de otimismo para litigância (representada graficamente pelo triângulo de litigância) cai para 0,2.

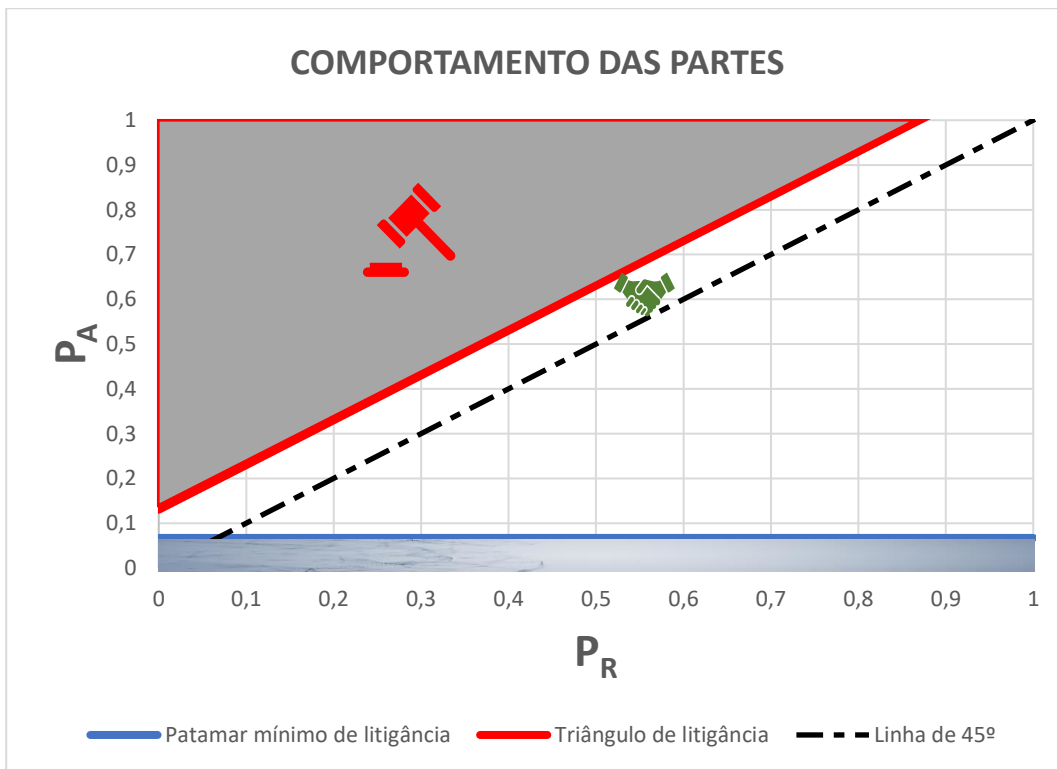
**Gráfico 14 – Comportamento das partes na hipótese 2 (valores médios)**



Por fim, aumentando ainda mais o valor em disputa  $V$ , podemos perceber uma diminuição ainda maior da NEV e um aumento da área do triângulo da litigância. Consideremos novamente nessa hipótese 3 que os custos envolvidos são os mesmos do exemplo anterior,  $C_A = C_R = 60.000$ , e que o valor em disputa agora é  $V = 900.000$ . No gráfico 15 são representados o novo

patamar mínimo para existência da ação igual a 0,067 e a nova condição de otimismo para litigância (representada graficamente pelo triângulo de litigância) igual a 0,13.

Gráfico 15 – Comportamento das partes na hipótese 3 (valores altos)



Da análise atenta a esses três gráficos, depreende-se que o modelo de otimismo prevê que, na medida que os valores em disputa aumentam, maior a possibilidade de ocorrer o litígio, seja porque o NEV vai diminuindo ainda mais, seja porque a área do triângulo de litigância aumenta consideravelmente.

Por fim, percebe-se que o triângulo de litigância tende a se aproximar da linha de 45° conforme os valores de  $V$  aumentam. Entretanto, isso nunca ocorrerá, pois essa linha representa uma situação em que o numerador  $C_A = C_R = 0$ , algo impossível na prática mesmo para processos do contencioso administrativo, conforme veremos posteriormente.

### 3.3.2 MODELO MICROECONÔMICO DA ASSIMETRIA DE INFORMAÇÃO

Miceli (2004, p. 248) relata que alguns economistas demonstram certa insatisfação com o Modelo do otimismo porque este não explica o porquê das diferentes percepções do autor e do réu nesse jogo. O argumento é que, se as duas partes têm, em tese, acesso a consultorias

jurídicas com a mesma capacidade técnica e, conseqüentemente, às mesmas informações sobre o processo, suas percepções sobre os resultados do julgamento não deveriam ser tão díspares.

Pois é exatamente em tentar mensurar essa disparidade que se baseia o modelo microeconômico da assimetria de informação. Na verdade, esse modelo explica os julgamentos como resultado de uma assimetria de informação entre as partes.

Em um acidente automobilístico envolvendo um motorista e um ciclista, por exemplo, as partes (autor e réu) podem ter informações privadas sobre o seu grau de negligência no ocorrido. O réu (motorista) pode estar ciente de que estava em uma velocidade acima da permitida para a via, enquanto o autor (ciclista) pode estar ciente de que estava transitando com sua bicicleta após ter ingerido uma dose moderada de bebida alcoólica. Ou seja, ambos podem eventualmente deter informações privadas que não estão dispostos a ceder à outra parte. Essa assimetria de informação fornece uma fonte alternativa de diferentes percepções que pode ser usada para explicar por que alguns casos vão a julgamento.

Vamos estudar o caso em que o autor (por exemplo, o ciclista do parágrafo anterior) detém uma informação privilegiada sobre a sua probabilidade de ganhar a contenda judicial, não conhecida pela outra parte (o motorista que o atropelou)<sup>17</sup>. Baseado nessa premissa, adota-se uma presunção de que nessa disputa pode haver dois tipos de autor (ciclista): um que, baseado nessa informação privilegiada, sabe que a sua chance de êxito é alta, pois não contribuiu para o acidente automobilístico (não tinha ingerido bebida alcoólica e estava andando em uma velocidade baixa na faixa destinada a ciclistas). E outro tipo de autor que sabe que sua chance de êxito é baixa, pois tem ciência de que sua negligência contribuiu decisivamente para o ocorrido (tinha ingerido álcool, por exemplo).

Em nosso modelo, consideraremos  $P_A^H$  a probabilidade de vencer em juízo do autor que sabe que tem uma grande chance por não ter sido negligente e  $P_A^L$  a probabilidade de vencer do autor que sabe que tem pouca chance por ter sido negligente e, portanto, ter contribuído para que o acidente ocorresse. Considera-se  $P_A^H > P_A^L > 0$ .

---

<sup>17</sup> Neste trabalho utilizaremos a hipótese levantada por Miceli (Ibidem, p. 249), na qual o autor da ação é quem detém a informação privilegiada. Hylton (1993, 2000), por exemplo, assume que o réu da ação é quem detém a informação privada, enquanto Daughety e Reinganum (1992, p. 1) preferem adotar a hipótese de que as duas partes (autor e réu) detém informações privilegiadas e agem em seqüência.

Tendo em vista que cada tipo de autor da ação conhece sua probabilidade de vencer a causa, cada um deles poderá calcular seus resultados esperados. Enquanto para o que tem alta probabilidade de vencer, o resultado será dado por  $P_A^H V - C_A$ , para o que tem baixa probabilidade de vencer, o resultado será  $P_A^L V - C_A$ .

Por outro lado, no nosso modelo o réu não conhece as características individuais do autor da ação (se é do tipo que tem alta probabilidade ou que tem baixa probabilidade de vencer). A única informação que ele detém é qual a porcentagem de cada tipo de autor nesse tipo de ação. Se se considerar que  $\alpha$  é o percentual de autores com alta probabilidade de vencer (ciclistas não-negligentes), o réu poderá calcular a probabilidade média de chance de vitória do autor utilizando a seguinte equação:

$$\bar{P} = \alpha P_A^H + (1 - \alpha) P_A^L \quad (8)$$

Com isso, a fórmula do resultado esperado pelo réu levará em consideração uma característica randômica do autor (dada pela informação que só este detém) e será  $\bar{P} V + C_R$ . Perceba que  $\bar{P}$  tomará o lugar do  $P_R$  que era usado no modelo do otimismo (MICELI, 2004, p. 249).

### 3.3.2.1 POSSIBILIDADE DE UM ACORDO

Da mesma forma que no Modelo do otimismo, um acordo só ocorrerá se o autor aceitar uma proposta de acordo (S) do réu. Se ele não aceitar, a ação seguirá seu curso até o julgamento.

A questão que se coloca para o réu é quanto oferecer a título de S. Perceba que um autor com baixa probabilidade de vitória (ciclista negligente) estará muito mais propenso a aceitar um acordo com um valor inferior do que um que tem alta probabilidade de vencer (ciclista não-negligente). E isso se refletirá no resultado esperado por cada tipo de autor.

Se o réu oferecer um valor  $S_1$  igual ou superior ao resultado esperado pelo ciclista não-negligente ( $S_1 \geq P_A^H V - C_A$ ), ele aceitará. Entretanto o ciclista negligente também aceitará, pois  $S_1$  será superior também ao valor esperado por ele, já que  $S_1 \geq P_A^H V - C_A \geq P_A^L V - C_A$ . Ou seja, ambos aceitarão o valor ofertado e nenhum autor seguirá adiante com a causa. Esse tipo de resultado é chamado de estratégia de agrupamento (*pooling strategy*), porque o réu tratará os dois tipos de autores da mesma forma.



Por outro lado, se o réu propuser um valor para o acordo ( $S_2$ ) equivalente ao valor esperado pelo autor com baixa probabilidade de vitória (ciclista negligente), dado pela fórmula  $S_2 = P_A^L V - C_A$ , somente este tipo de autor aceitará o acordo. Se o autor for do tipo com alta probabilidade de vitória (ciclista não-negligente), preferirá seguir com o litígio. Esse tipo de resultado é chamado de estratégia de separação (*separating strategy*), porque o réu tratará os dois tipos de autores de forma diferente.

Como o réu não sabe qual o tipo de autor que está ingressando com a ação, o seu custo esperado será dado pela fórmula:

$$\alpha (P_R^H V + C_R) + (1 - \alpha) (P_A^L - C_A) \quad (9)$$

Percebe-se, portanto, que no modelo da assimetria de informação as partes só seguirão litigando se o réu preferir a estratégia de separação à estratégia de agrupamento, e mesmo assim somente se o autor for do tipo com alta probabilidade de vitória (ciclista não-negligente). Para que o réu opte por essa estratégia, o seu custo esperado em (9) deverá ser menor que o seu custo ao utilizar a estratégia de agrupamento ( $P_A^H V - C_A$ ). Essa condição é dada pela fórmula abaixo.

$$\underline{1 - \alpha} (P_A^H - P_A^L) V > C_A + C_R \quad (10)$$

$\alpha$

Note que a condição denotada pela equação (10) é bastante semelhante à condição para que ocorra um julgamento do de otimismo expressa pela equação (5). As conclusões nos dois modelos serão, portanto, parecidas. Em ambos os modelos, quanto maior o custo de litigar, menor será a possibilidade de ocorrer um julgamento. Também quanto maior for o valor em disputa  $V$ , maior a probabilidade de o julgamento ocorrer. Todavia, ao invés de uma **diferença de percepções** entre o autor e o réu encontradas no modelo do otimismo, o que ocorre no modelo de assimetria de informação é uma **diferença de probabilidades de êxito** entre um tipo de autor com alta possibilidade de sucesso na demanda judicial e um tipo de autor com baixa probabilidade de vitória na mesma ação.

Uma terceira possibilidade de atuação do réu seria oferecer um valor de acordo  $S_3$  ainda menor que  $S_2$ , ou seja, um valor que não alcançaria nem o resultado esperado pelo autor com baixa probabilidade de vitória. Logicamente que neste caso nenhum dos dois tipos de autores aceitaria a oferta e ambos os tipos seguiriam litigando.

Por fim, cabe observar que existe um *trade-off* entre a estratégia de agrupamento e a estratégia de separação (GICO JR, 2020, p. 145). A estratégia de agrupamento economiza custos de litigância para o réu (pois qualquer tipo de autor aceitará o acordo), enquanto aumenta o custo individual de um processo no caso do autor ser do tipo com baixa probabilidade de vitória. Já a estratégia de separação economiza o custo do acordo no caso de o autor ser do tipo com baixa probabilidade de vitória, porém aumenta o custo de litigância se o autor for do tipo com alta probabilidade de vitória.

### **3.3.3 COMPARAÇÃO ENTRE OS MODELOS DO OTIMISMO E DA ASSIMETRIA DE INFORMAÇÃO**

Waldfoegel (1998, p. 457) faz uma comparação entre os dois modelos estudados. No modelo de assimetria de informação, mesmo adotando a hipótese de que o réu é quem tem a informação privilegiada, a conclusão que ele chega é bastante próxima à que chegamos neste trabalho. Em uma situação em que o autor propõe um acordo a diferentes tipos de réus, somente os réus com baixa probabilidade de êxito na ação é que o aceitariam. Os réus com alta possibilidade de sucesso no julgamento seguiriam litigando. Essa hipótese se assemelha muito à conclusão que chegamos na estratégia de separação.

De outra feita, no modelo do otimismo, autor e réu são igualmente mal informados e só seguirão litigando os autores que são bem mais otimistas do que os réus no tocante às suas possibilidades de êxito na ação. Quanto mais o caso se afastar dos precedentes jurisprudenciais<sup>18</sup>, mais provável será que as partes prevejam o seu desfecho e optem por fazer um acordo.

### **3.3.4 O MODELO DE LITIGÂNCIA DE MÚLTIPLOS ESTÁGIOS**

O modelo de litigância de múltiplos estágios procura investigar qual o comportamento das partes (autor e réu) quando o jogo descrito no modelo simples constante do item 3.3.1.2 (e retratado na figura 3) prossegue nos estágios seguintes (no caso do contencioso administrativo

---

<sup>18</sup> Precedentes jurisprudenciais são a forma como os tribunais se manifestam reiteradamente sobre uma mesma tese nos casos concretos. Com isso, as decisões posteriores sobre assuntos recorrentes seguirão em tese o entendimento já firmado nos citados precedentes.

tributário, estamos falando em instâncias de julgamento). Ou seja, se os agentes, seguindo uma lógica racional, continuarão litigando, aceitarão os termos de um acordo extrajudicial ou simplesmente desistirão da ação. Ele serve para explicar o comportamento das partes tanto sob a ótica do modelo do otimismo, quanto sob o prisma do modelo da assimetria de informação.

Primeiramente, é importante retomarmos o conceito de Valor Esperado da Demanda de que tratamos no item 3.3.1.1. Bebchuck e Klement (2009, p. 1) definem uma demanda com um Valor Esperado Negativo (NEV *suit*) como aquela em que o autor da ação tem a expectativa de que o resultado econômico da ação ( $V$ ) seja menor que o custo judicial em que o autor irá incorrer ( $C_A$ ), ou seja,  $V < C_A$ . Perceba que não estamos falando necessariamente em demandas frívolas<sup>19</sup>, mas de ações em que o autor racionalmente continua litigando, mesmo sabendo que o resultado esperado lhe será prejudicial economicamente falando.

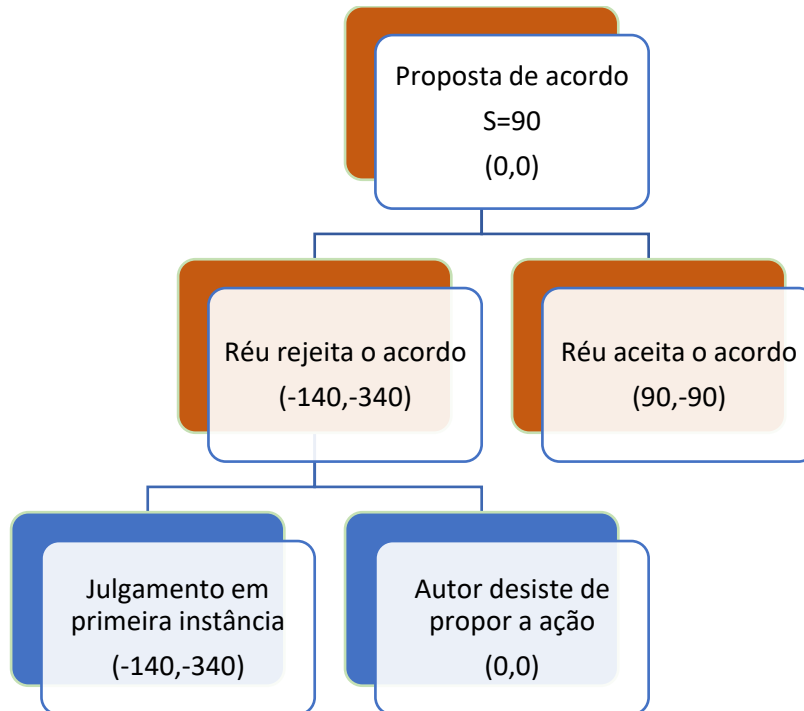
Com efeito, se levarmos em consideração somente o que dissemos em relação ao valor esperado da demanda, seria intuitivo acreditar que a ocorrência de um NEV nas instâncias superiores sempre desestimularia um jogador racional de continuar litigando. Pois não é isso que Kobayashi (2015, p. 11-13) e Bebchuck e Chang (1996, p. 372) demonstram.

Analisaremos primeiramente o mesmo modelo descrito na figura 3, que retrata um julgamento com instância única novamente seguindo o modelo apresentado por Kobayashi. Neste caso, consideremos que  $S = 90$ ,  $V = 100$  e a  $C_A = C_R = 240$ . Perceba que a ocorrência de um NEV = -140 ( $V - C_A$ ) no julgamento fará com que o autor não proponha a ação, pois para ele é muito mais vantajoso e racional não incorrer nesse prejuízo. Na verdade, ele ficará em uma posição tão desvantajosa no julgamento que estará disposto a propor o acordo  $S=90$ . O réu, por sua vez, ciente da ocorrência de um NEV, poderá aceitar o acordo  $S=90$ , ou de menor valor, ou, ainda, poderá não aceitar acordo algum (contando com a desistência do autor). Esse movimento dos dois jogadores pode ser observado graficamente na figura 4 abaixo.

---

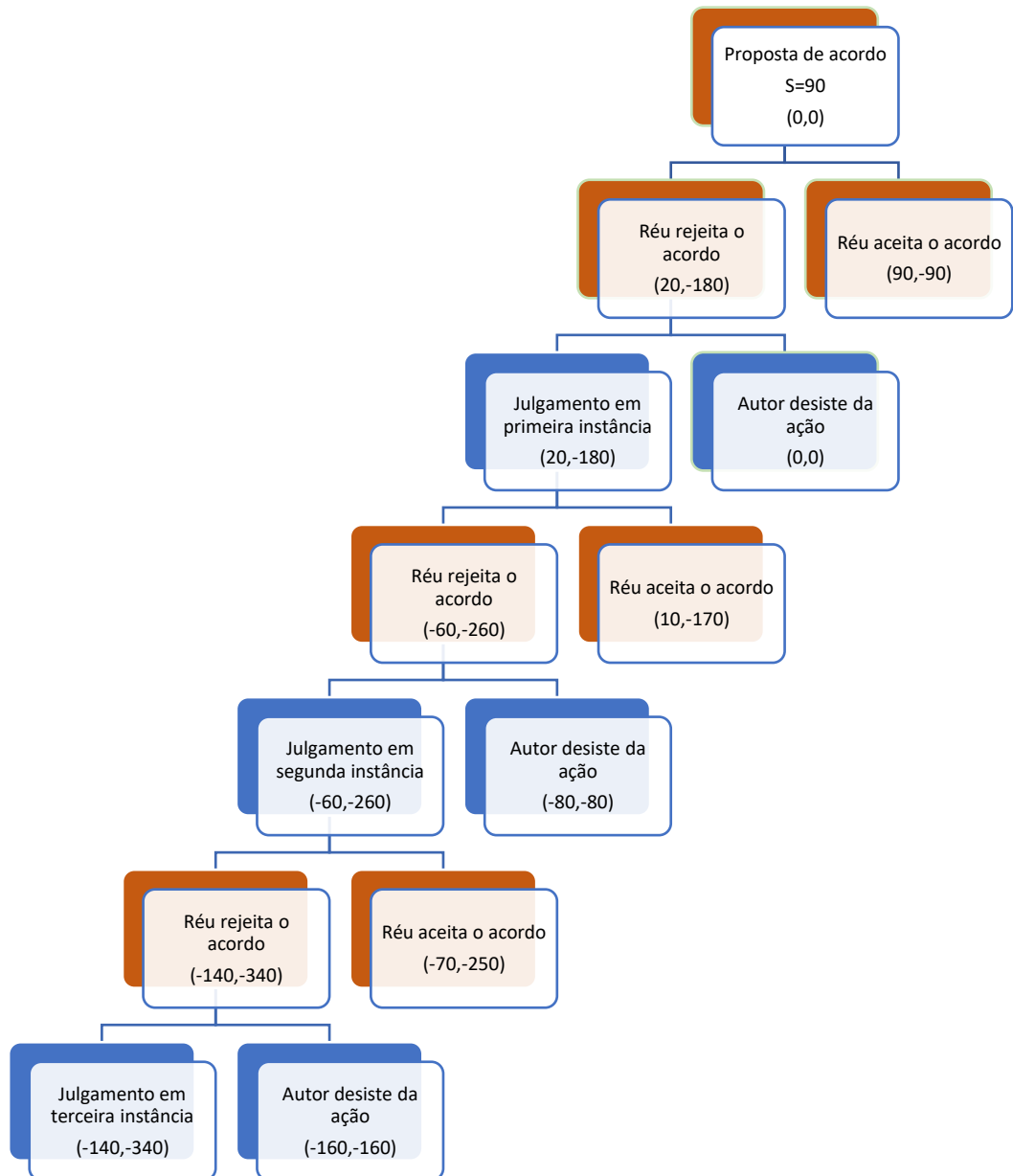
<sup>19</sup> Demanda frívola é aquela com baixa probabilidade de êxito, na qual o autor entende que não tem nada a perder com o ajuizamento da ação, mesmo sabendo que o seu direito é frágil (TABAK e PEREIRA, 2019, p. 52-53).

Figura 4 – Modelo de Litigância de um Estágio com NEV



Porém, o mesmo comportamento não ocorre quando acrescentamos mais instâncias ao modelo. Na figura 5, é retratado um modelo de litigância com três estágios (instâncias). Para tanto, consideraremos que o autor mantém a proposta de acordo ( $S = 90$ ) e ela é oferecida pelo autor ao réu antes de cada instância de julgamento, seguindo a condição descrita por Bebchuck (1996, p. 4 apud KOBAYASHI, 2015, p. 12). Presumiremos também que  $V = 100$  e a  $C_A = C_R = 80$  em cada instância de julgamento (perfazendo o mesmo custo total do exemplo anterior para cada parte).

Figura 5 – Modelo de Litigância de com três Instâncias



Percebe-se um comportamento muito diferente do autor e do réu nesse modelo. Se tiver a sua proposta de acordo rejeitada pelo réu, o autor tem a opção de desistir da ação ou seguir para o julgamento de primeira instância, no qual poderá obter um *payoff* de 20 ( $V - C_A$ , sendo  $V = 100$  e  $C_A = 80$ ). Adotando uma escolha racional, escolherá continuar litigando, pois se desistir da ação não terá ganho algum.

Após o resultado em primeira instância, o autor apresenta nova proposta de acordo ( $S = 90$ ). Se essa for rejeitada pelo réu, o autor terá mais uma vez que escolher entre seguir litigando

ou desistir da demanda. Deverá optar, portanto, entre seguir para a segunda instância com um *payoff* de -60 ( $V=100$  e  $C_A=160$ ) ou desistir da ação e assumir um prejuízo de -80 (o custo do julgamento de primeira instância). Racionalmente, continuará optando por litigar.

Já nas raias da terceira instância, o autor faz uma nova proposta de acordo ( $S=90$ ). Se houver nova negativa do réu por um acordo, o autor será defrontado com a escolha entre um *payoff* de -140 para seguir para a terceira instância ( $V=100$  e  $C_A=240$ ) e o custo acumulado de uma desistência de -160. Optará por seguir para a terceira instância.

Da parte do réu, o comportamento racional será bem diferente do adotado no modelo simplificado com NEV. Supondo que ele tenha ciência da ocorrência de um NEV e de que o julgamento em múltiplos estágios praticamente impele o autor a continuar litigando a cada instância, será mais vantajoso para ele aceitar a proposta de acordo antes até do julgamento em primeira instância. Senão vejamos.

Antes do julgamento em primeira instância, o réu poderá aceitar o acordo e pagar os  $S=90$  propostos pelo autor. Se não o fizer, após o julgamento em primeira instância e antes da segunda instância, ser-lhe-á feita uma nova proposta de  $S=90$ . Entretanto, desta feita, aceitar a proposta de acordo não significará apenas o custo de pagar \$90 para o autor, mas sim esse valor mais o custo incorrido pelo réu para se defender na primeira instância ( $C_R=80$ ). Ou seja, ele terá um custo total de  $S + C_R = 170$ .

E a situação do réu não será melhor quando eventualmente receber uma nova proposta de acordo entre as segunda e terceira instâncias. Nesse momento, a sua decisão racional de aceitar a proposta terá que levar em conta não só o valor que ele dispenderá a título de  $S$ , mas também o custo já incorrido nas instâncias anteriores ( $C_R=160$ ). Aceitar o acordo nessa altura da demanda custará para o réu  $S + C_R = 250$ .

Portanto, é de se notar que no modelo de litigância com três estágios com Valor Esperado Negativo a ameaça do autor de que irá continuar litigando até as últimas instâncias é crível, o que fará com que o réu aceite a oferta inicial de acordo proposta pelo autor.

Resta evidente a diferença de comportamento das partes dependendo da quantidade de instâncias de julgamento. Em um modelo de um estágio com Valor Esperado Negativo, o autor racional não ingressará com a ação, pois ele não desejará incorrer em prejuízo. Já o réu ficará

em uma posição muito vantajosa em relação ao autor e poderá não aceitar qualquer valor oferecido a título de acordo pelo autor.

Entretanto, o mesmo não ocorre em um modelo de múltiplos estágios com Valor Esperado Negativo. O autor, agindo racionalmente, será impelido a continuar litigando em todas as instâncias, visto que tentará sempre compensar o prejuízo que obteve nas instâncias anteriores. Já o réu optará por aceitar o acordo desde o início da demanda, pois sabe que o seu prejuízo aumentará cada vez mais a cada instância de julgamento.

Neste capítulo estudamos dois modelos microeconômicos de análise de litigância: o modelo do otimismo (ou das diferentes percepções) e o modelo da assimetria de informação. Além disso, averiguamos o comportamento do autor e do réu em processos judiciais envolvendo diferentes valores em discussão, bem como se a contenda judicial se desenvolver em um estágio ou em múltiplos estágios. Nos capítulos seguintes, analisar-se-á os principais índices e indicadores utilizados para medir a litigância no Brasil e suas aplicações ao contencioso administrativo tributário.

#### 4. ÍNDICES E INDICADORES DE LITIGÂNCIA

Neste capítulo estudaremos alguns índices e indicadores de desempenho que são (ou poderiam ser) utilizados para medir e avaliar os quantitativos e os resultados do Poder Judiciário brasileiro e que refletem o nível de litigância no país. Esses números e percentuais serão aplicados ao contencioso administrativo tributário em capítulo posterior deste trabalho.

Os índices utilizados para medir a litigiosidade e os principais indicadores de desempenho da justiça brasileira estão relacionados: (i) à quantidade de casos novos ingressados no Judiciário, (ii) à quantidade de casos ainda não julgados que compõem os estoques de processos e (iii) à capacidade da força de trabalho (juízes e servidores da justiça) em dar conta dessa carga de trabalho.

O CNJ (2020, p. 112-113) publica os principais indicadores relacionados ao desempenho do Poder Judiciário. A **taxa de congestionamento** mede o percentual de casos que permanecem pendentes de solução ao final do ano-base, em relação ao que tramitou (soma dos pendentes e dos baixados). Quanto maior esse índice, menor será a capacidade de um órgão de julgamento reduzir o seu estoque. O **índice de atendimento à demanda (IAD)**, por sua vez,

reflete a capacidade das cortes em dar vazão ao volume de casos ingressados. Ele é calculado dividindo-se o número de processos resolvidos em um dado período pelo número de processos ingressados nesse mesmo período. Com isso, se um índice igual a 100% for alcançado, significa que os casos pendentes de julgamento ao final de um dado período se mantiveram no mesmo patamar. Se esse índice não alcançar esse percentual, haverá acúmulo de casos pendentes para o período-base posterior.

A **taxa de congestionamento** e o **índice de atendimento à demanda (IAD)** podem ser obtidos através das seguintes fórmulas:

$$\textit{Taxa de Congestionamento} \quad T_{\text{Con}} = \frac{Q_{\text{Processos Pendentes}}}{U_{\text{Processos Baixados + Pendentes}}} \quad (11)$$

$$\textit{Índice de Atendimento à Demanda} \quad I_{\text{IAD}} = \frac{Q_{\text{Processos Resolvidos}}}{U_{\text{Processos Ingressados}}} \quad (12)$$

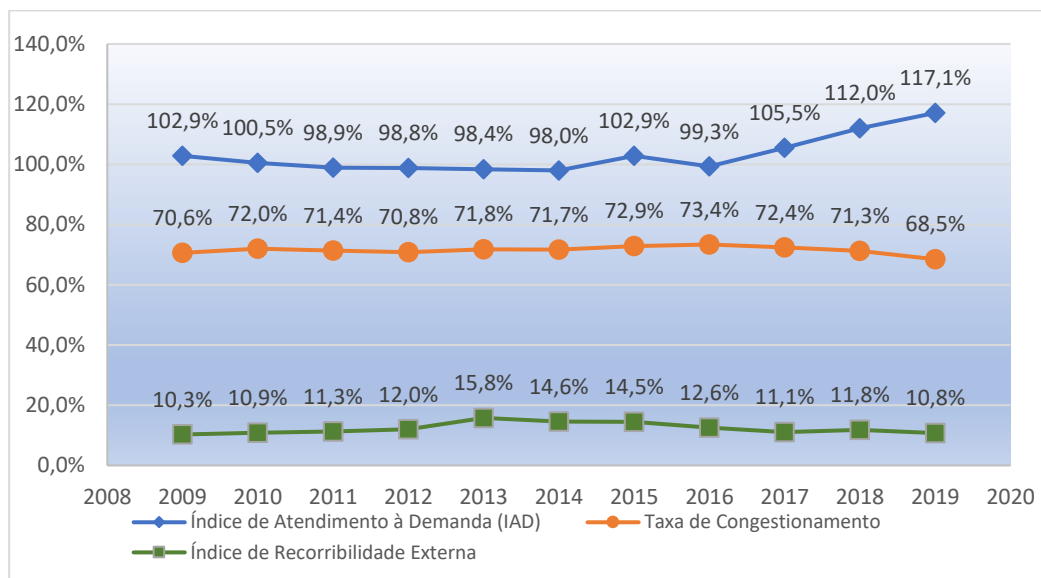
Outro índice que interessará ao nosso estudo é o **índice de recorribilidade externa**<sup>20</sup>. Ele mede a proporção entre o número de recursos dirigidos a órgãos jurisdicionais de instância superior ou com competência revisora em relação ao órgão prolator da decisão e o número de decisões passíveis de recursos dessa natureza (CNJ, 2020, p. 120-122). Esses três indicadores da Justiça brasileira podem ser avaliados na série histórica constante do Gráfico 16 abaixo.

---

<sup>20</sup> Embora o Relatório Justiça em Números 2020 do CNJ meça os índices de recorribilidade externa e interna, somente o índice que mede a recorribilidade externa nos interessará neste trabalho. O que mede a recorribilidade interna utiliza em sua medição o número de recursos endereçados ao mesmo órgão jurisdicional prolator da decisão, hipótese processual inexistente na atual conformação legal do contencioso administrativo tributário.



**Gráfico 16 – Série histórica da Taxa de Congestionamento e dos Índices de Atendimento à Demanda (IAD) e de Recorribilidade Externa para a Justiça brasileira**



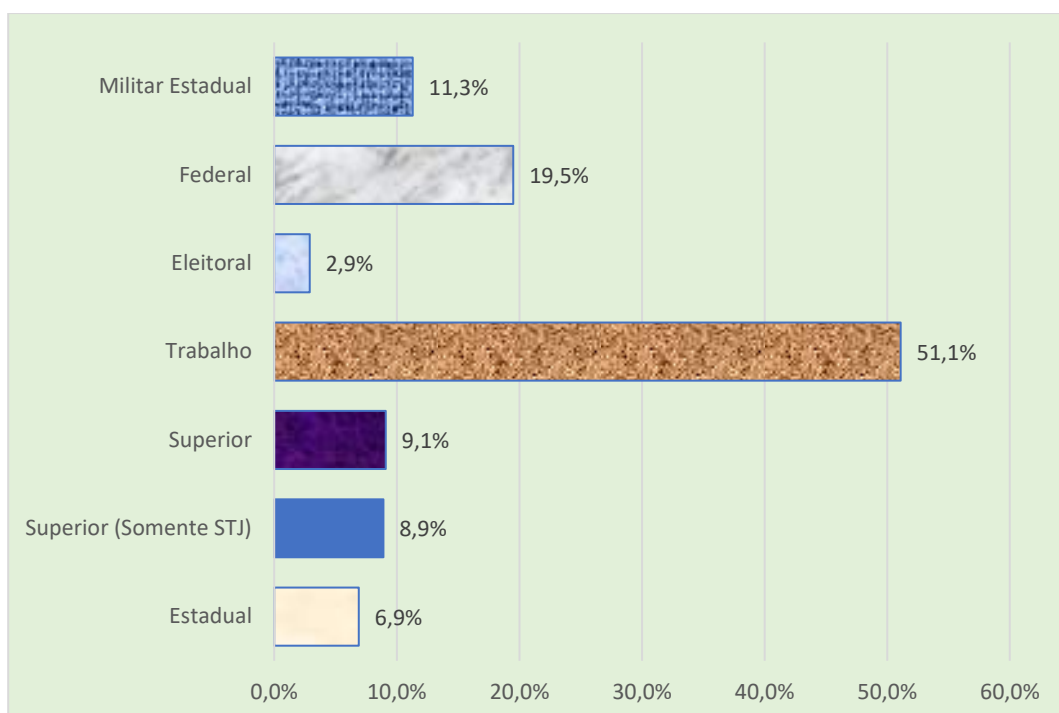
Fonte: CNJ/Elaboração Própria

Analisando-se a série histórica acima, percebe-se que os órgãos do Poder Judiciário têm apresentado um comportamento combinado de queda da taxa de congestionamento e aumento do índice de atendimento à demanda (IAD). A taxa de congestionamento decrescente aponta para uma capacidade crescente desses órgãos fazerem frente aos seus estoques<sup>21</sup>. Já a trajetória de queda do IAD indica que o Poder Judiciário está tendo a capacidade de reduzir os casos em julgamento, já que não está apresentando acúmulo de processos ao final do período em quantidade superior ao período anterior.

Já o comportamento do índice de recorribilidade externa precisa ser melhor interpretado. O índice médio para o Poder Judiciário de 10,8% em 2019 retrata uma média que é bastante impactada pela Justiça Eleitoral (2,9%) e pela Justiça do Trabalho (51,1%). Os índices que melhor retratam o contencioso judicial tributário, objeto do nosso estudo, seriam o da Justiça Federal, o qual atingiu 19,5% em 2019, e, dentre os Tribunais Superiores, o do STJ que ficou em 8,9%. O comportamento desses índices pode ser melhor observado no gráfico 17 abaixo.

<sup>21</sup> É importante esclarecer que nem todos os processos judiciais podem ser baixados no mesmo ano devido à existência de prazos legais a serem cumpridos, especialmente nos casos em que o processo ingressou no final do ano-base (CNJ, 2020, 92).

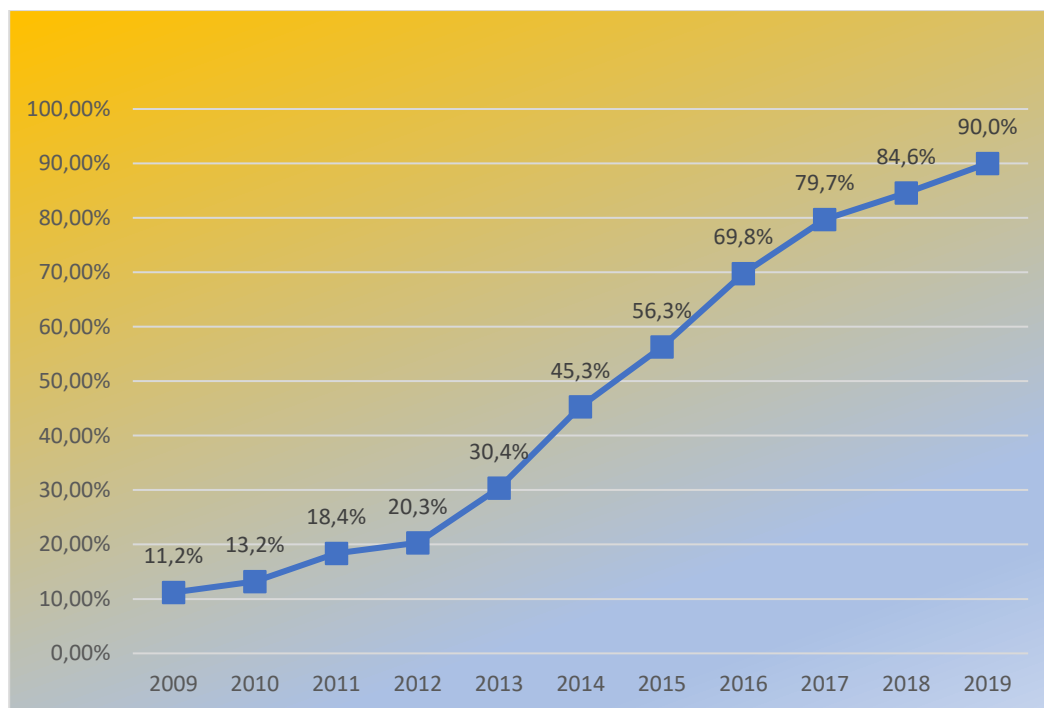
**Gráfico 17 – Índices de Recorribilidade Externa por ramo de justiça em 2019**



Fonte: CNJ/Elaboração Própria

Por fim, no âmbito do Poder Judiciário também é calculado o **Índice de Processos Eletrônicos**, o qual computa o percentual de processos ingressados eletronicamente através do cálculo da razão entre o total de casos novos ingressados por meio eletrônico e o total de casos novos, exceto as execuções judiciais. A série histórica constante do Gráfico 18 retrata a evolução deste índice desde 2009 até o ano de 2019. Percebe-se que, em 2019, 10% dos processos ingressados no Poder Judiciário ainda não tinham o formato eletrônico.

**Gráfico 18 – Série histórica do Índice de Processos Eletrônicos para a Justiça brasileira**



Fonte: CNJ/Elaboração Própria

Gico Jr e Arake (2019, p. 13) defendem, além do **Índice de Recorribilidade** que atualmente é divulgado pelo CNJ, a medição de uma **Taxa de Reversibilidade**. Esta taxa equivaleria à razão entre a quantidade de decisões revertidas pelo total de decisões recorridas de uma determinada instância ou órgão julgador. Por meio desta taxa, seria possível obter a proporção entre sentenças apeladas reformadas pela instância superior e as não reformadas. Com isso, podemos obter esse índice e essa taxa através das seguintes fórmulas:

$$\textit{Índice de Recorribilidade} \quad I_{rec} = \frac{Q_{\text{Apelações}}}{U_{\text{Processos}}} \quad (13)$$

$$\textit{Taxa de Reversibilidade} \quad T_{rev} = \frac{Q_{\text{Reformas}}}{U_{\text{Sentenças}}} \quad (14)$$

Além disso, Gico Jr (2020, p. 177) entende que a publicização desse índice e dessa taxa, obtidos por cada vara e por cada juiz individualmente considerado, poderia diminuir a assimetria de informação entre as partes e entre a primeira e segunda instâncias, aumentando o número de recursos com alta probabilidade de vitória e diminuindo os com baixa probabilidade

de êxito. Ou seja, se a parte que está pensando em recorrer tiver ciência prévia de que o juiz que julgou o seu processo tem uma baixa taxa de reversibilidade, ela provavelmente irá avaliar melhor o seu caso antes de recorrer da sentença.

## 5. O CASO DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

Como já mencionado neste trabalho, no Brasil praticamente não há estudos acadêmicos que se proponham a aplicar os conceitos da Análise Econômica do Direito ao contencioso administrativo tributário, formado pelas Delegacias de Julgamento e pelo CARF (incluindo CSRF). A dificuldade em se obter números oficiais em virtude do sigilo fiscal explica parte do problema, porém nos parece que a predileção por analisar unicamente o comportamento do Poder Judiciário deriva do fato de que a comparação com os modelos de outros países permite a aplicação quase que imediata dos modelos e das conclusões ao nosso contencioso judicial.

Por conseguinte, para aplicar os modelos, índices e indicadores de litigância estudados nos capítulos anteriores serão necessários algumas adaptações e o uso de estimativas (*proxies*) que permitam nos aproximar da realidade *sui generis* do contencioso administrativo fiscal.

### 5.1 UM MODELO DE LITIGÂNCIA PARA O CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO

Conforme visto no item 3.3.1.2, para que ocorra um julgamento segundo o modelo do otimismo, a seguinte condição precisa ser obedecida:

$$(P_A - P_R)V > C_A + C_R \quad (6)$$

Porém a pergunta que se impõe é: O modelo do otimismo, e mais especificamente a condição para haver um julgamento, é válido também no âmbito do contencioso administrativo tributário? Ou seria o caso de se propor um novo modelo de litigância? Para responder a essa pergunta, vamos analisar cada elemento da inequação acima.

Como visto na figura 1 e explicado no item 2.2.1, o contencioso inicia-se com a apresentação de uma impugnação ou de uma manifestação de inconformidade por parte do contribuinte em decorrência da lavratura de um Auto de Infração (no primeiro caso) ou da edição de um Despacho Decisório denegatório de um direito creditório pleiteado pelo contribuinte (no segundo). Em virtude do AFRFB exercer uma atividade totalmente vinculada,

a legislação tributária não lhe dá qualquer margem para discricionariedade quanto à lavratura do AI ou à edição do DD<sup>22</sup>.

Com isso, após o crédito tributário ser constituído, caberá ao contribuinte avaliar e decidir se o contencioso será instaurado. Percebe-se que a situação do contribuinte é análoga à de um dos agentes do nosso modelo básico de litigância descrito no item 3.2. O agente (contribuinte) terá que avaliar se houve uma efetiva lesão ao seu direito e, em caso positivo, se irá ingressar com uma ação (no caso do contencioso administrativo tributário, uma impugnação ou uma manifestação de inconformidade) contra o agente causador da lesão (no nosso caso, o Estado através do fisco).

Portanto, no nosso modelo de otimismo do contencioso administrativo tributário,  $P_A$  (probabilidade do autor vencer a ação) é dada pela chance de vitória que o contribuinte acredita ter, a qual ao fim e ao cabo poderá afastar no todo ou em parte a cobrança que o fisco deseja lhe impor.

Logicamente que o valor de  $P_A$  dependerá de cada caso e tem um quê de subjetividade da parte do autor. Em sua análise, o contribuinte levará em conta (entre outros):

- (a) a situação fática descrita no AI e constatada pelo AFRFB;
- (b) a base legal constante do AI que servirá de arcabouço legal para uma futura discussão jurídica na DRJ, no CARF, na CSRF (se for o caso) e até mesmo no Poder Judiciário;
- (c) o valor do crédito tributário e os tipos de tributos em discussão; e
- (d) a jurisprudência judicial e administrativa<sup>23</sup> relativa ao seu caso.

Não obstante, pode-se estimar que um bom indicativo genérico para  $P_A$  seria a porcentagem de contribuintes que conseguem obter êxito, mesmo que parcial, ao fim do processo.

Já  $P_R$  será dado pela probabilidade que o réu - no caso do contencioso administrativo tributário, o fisco - estima de perder a causa (ou a probabilidade que ele estima do contribuinte

---

<sup>22</sup> O Código Tributário Nacional é peremptório em exigir que o AFRFB lavre o AI ou edite o DD denegatório do direito creditório do contribuinte, sob pena de responsabilidade funcional, conforme o disposto no art. 142, parágrafo único, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. (BRASIL, 1966)

<sup>23</sup> O CARF exara súmulas que são de observância obrigatória para seus membros (arts. 72 a 75 do Regimento Interno do CARF - RICARF), assim como a CSRF edita Resoluções do Pleno que objetivam uniformizar as decisões divergentes de suas turmas (art. 76 e 77 do RICARF) (BRASIL, 2015). Da mesma forma que ocorre com a jurisprudência judicial, essas súmulas e resoluções administrativas orientam os julgamentos dos processos em casos posteriores às suas edições.

lograr êxito no processo). Mais uma vez recorrendo ao modelo básico de litigância, a decisão a ser tomada pelo fisco se assemelharia a de um réu que avaliaria racionalmente qual opção seria a mais vantajosa: oferecer um acordo ou litigar.

Porém, conforme já alertado, o contencioso administrativo tributário tem muitas idiosincrasias. Não se pode olvidar que esse tipo de contencioso trata da cobrança administrativa de créditos tributários, os quais são considerados por lei indisponíveis. Ou seja, ao fisco não é dada qualquer permissão para lhes modificar o valor ou extinguir-lhes, que não esteja expressamente prevista em lei, sob pena de responsabilização funcional do agente público que lhes der causa.

Com isso, as condições para qualquer tipo de acordo são bem limitadas. Elas se restringem unicamente a descontos nos valores das multas de ofício e serão de<sup>24</sup>:

- (i) 50%, se o pagamento/compensação for efetuado no prazo de 30 dias, contado da data em que o contribuinte foi notificado do lançamento;
- (ii) 40%, se for requerido o parcelamento no prazo de 30 dias, contado da data em que o sujeito passivo foi notificado do lançamento;
- (iii) 30%, se o pagamento/compensação for efetuado no prazo de 30 dias, contado da data em que o contribuinte foi notificado do acórdão da DRJ; e
- (iv) 20%, se for requerido o parcelamento no prazo de 30 dias, contado da data em que o contribuinte foi notificado do acórdão da DRJ.

Ou seja, o acordo que pode ser oferecido pelo fisco ao contribuinte já está previamente estabelecido em lei. Por conseguinte, a decisão de fazer um acordo ou litigar não cabe ao fisco, mas sim ao próprio contribuinte. Com isso, no modelo do otimismo do contencioso administrativo tributário não há que se falar na probabilidade que o réu estima de perder a causa, já que essa sempre será indiferente para o fisco. Considera-se, portanto, que o valor de  $P_R$  será nulo<sup>25</sup>.

---

<sup>24</sup> Art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991.

<sup>25</sup> Mesmo quando considerada a recente introdução da Lei da Transação Tributária (Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020), a margem para que o fisco ofereça um acordo ao contribuinte é quase desprezível, já que este sempre ocorrerá nos estritos limites estabelecidos nessa lei e sob condições válidas para todos os contribuintes que se interessarem, independente da probabilidade que o fisco antevê de êxito do contribuinte em dado processo.

Prosseguindo em nossa análise da inequação (6), tem-se que  $V$  será o valor do crédito tributário em discussão, o qual é composto por principal + juros + multas (estas as únicas que podem ter os seus valores reduzidos em virtude do “acordo” mencionado anteriormente).

Por fim temos o custo de litigar para o contribuinte ( $C_A$ ) e o custo de litigar para o fisco ( $C_R$ ).

Como no Brasil a legislação que rege o contencioso administrativo tributário não prevê o pagamento de qualquer taxa ou emolumento por parte do contribuinte, nem exige que ele se faça representar por advogado durante o processo, considera-se que o custo de litigar para o contribuinte  $C_A$  seja mínimo, pois estará calcado apenas nos custos que ele incorre para manutenção dos seus profissionais envolvidos na contenda e em outros custos administrativos correlatos<sup>26</sup>.

De outra banda, temos o custo de litigar para o fisco ( $C_R$ ). Apesar da Administração Tributária também não incorrer em despesas processuais, a manutenção de uma estrutura de julgamento composta por 540 julgadores nas DRJ e mais 180 conselheiros no CARF impõe ao Estado custos com o pagamento de salários, treinamentos, manutenção das instalações etc. Infelizmente não se tem notícia que o custo médio de cada processo administrativo fiscal (PAF) tenha sido calculado ou divulgado pela RFB ou pelo CARF até a presente data.

Concluindo o estudo de um modelo de litigância para o contencioso administrativo tributário, pode-se reescrever a fórmula (6) do modelo do otimismo da seguinte forma:

$$(P_A)V > C_A + C_R \quad (15)$$

Desta nova condição, adaptada ao contencioso administrativo tributário, pode-se tirar as seguintes conclusões “*ceteris paribus*”:

- 1) Diferentemente do modelo do otimismo estudado no item 3.3.1.2, o modelo de litigância do contencioso administrativo tributário é calcado exclusivamente na percepção do contribuinte quanto à sua probabilidade de êxito na ação. Ou seja, quanto maior o valor de  $P_A$ , maior será a possibilidade de ocorrer um julgamento. Percebe-se que esta conclusão se afasta da ideia da diferença de percepções da teoria do otimismo.

---

<sup>26</sup> Em casos específicos, o contribuinte pode incorrer em alguns custos como a contratação de laudos técnicos, perícias ou pareceres.



- 2) Da mesma forma que no modelo do otimismo estudado anteriormente, quanto maior o valor em disputa no contencioso administrativo tributário (V), mais provável que o julgamento aconteça. Entretanto, neste caso também vale a observação de que para o fisco o valor em disputa se revela indiferente, já que qualquer impugnação/manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte será julgada pela DRJ, independentemente do valor em disputa.
- 3) Também em relação aos custos do julgamento, as conclusões válidas para o presente modelo de litigância são semelhantes às que encontramos no modelo do otimismo. Quanto maiores os custos envolvidos no julgamento, menos provável ele será. Entretanto, essa afirmativa também vale apenas para o contribuinte, já que o fisco está obrigado a dar prosseguimento ao julgamento, independente dos custos envolvidos no processo<sup>27</sup>.
- 4) Por fim, há que se salientar também neste modelo de litigância para o contencioso administrativo tributário a importância da jurisprudência. Aqui também reiterados julgamentos e a consequente formação de uma jurisprudência administrativa tendem a fazer com que a percepção do autor seja mais realista em relação à sua chance de se sagrar vencedor, o que pode aumentar ou reduzir o número de casos indo a julgamento.

### 5.1.1 VALOR ESPERADO DA DEMANDA

O Valor Esperado da Demanda, conforme já visto, é o resultado econômico que os litigantes esperam obter ao fim da contenda judicial. Ele é um valor de referência utilizado como a condição limite para que a parte (no caso do contencioso administrativo tributário, o contribuinte) inicie o litígio e/ou continue litigando. Podemos analisar a fórmula (3) também no âmbito do PAF, senão vejamos:

$$G_A > 0, \tag{16}$$

---

<sup>27</sup> Mesmo nos casos de interposição de recurso de ofício, nos quais a autoridade julgadora da DRJ é obrigada a recorrer de sua própria decisão sempre que o valor do crédito tributário exonerado no julgamento for superior a R\$ 2.500.000,00, o fisco o faz por exigência legal e não de moto-próprio à guisa de oferecer uma oportunidade de acordo ao contribuinte. É o que prevê o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e a Portaria MF Nº 63, de 9 de fevereiro de 2017. (BRASIL, 2017)

$$P_A^* > \frac{C_A}{V}$$

Por meio dessa, o contribuinte decidirá racionalmente se deve continuar litigando. Percebe-se que a probabilidade do contribuinte sair vencedor no final da contenda administrativa deve superar a relação entre o custo que ele terá com o processo em relação ao valor da causa.

Resta claro que um Valor Esperado da Demanda Negativo (NEV) ( $G_A < 0$ ), desestimulará o contribuinte “*ceteris paribus*” a continuar litigando.

Mesmo sem calcular o valor de  $C_A$ , resta claro que, para um mesmo valor do processo  $V$ , a probabilidade do contribuinte continuar litigando no âmbito do PAF será sempre maior do que no âmbito do Poder Judiciário, dado que os seus custos no PAF serão necessariamente inferiores aos que ele incorrerá no contencioso judicial, pelas razões mencionadas anteriormente.

### **5.1.2 COMPORTAMENTO DAS PARTES EM RELAÇÃO AO VALOR DA AÇÃO**

Como já mencionado, à semelhança do que ocorre no modelo do otimismo tradicional, o modelo de litigância do contencioso administrativo tributário também é bastante influenciado pelos valores dos créditos tributários em discussão.

Entretanto, enquanto o modelo do otimismo prevê um maior apetite de ambas as partes por continuar litigando quanto maior for o valor em disputa, no modelo de litigância ora proposto somente o autor (no caso, o contribuinte) terá a opção de desistir da (ou prosseguir com a) ação. Conseqüentemente, somente ele poderá tomar essa decisão levando em conta o Valor Esperado da Demanda de que tratamos na equação (3) do item 3.3.1.

Ainda, como já mencionado anteriormente, os custos do contribuinte ( $C_A$ ) no contencioso administrativo fiscal são menores do que no contencioso judicial tributário, já que naquele não é cobrado nenhum tipo de taxa ou emolumento e não é exigida a contratação de advogado.

Com isso, tem-se que o patamar mínimo de litigância (o qual corresponde ao limiar máximo de NEV) ( $C_A/V$ ) obedecerá ao mesmo comportamento já verificado no item 3.3.1.3<sup>28</sup>.

Um exemplo numérico ajudará a entender melhor o comportamento do contribuinte.

Considerando três processos com diferentes valores em litígio ( $V_1 = 200k$ ,  $V_2 = 600K$  e  $V_3 = 900K$ ) e  $C_A=10K$ , tem-se que:

### **Processo 1**

Patamar mínimo de litigância :  $C_A/V_1 = 0,05$

### **Processo 2**

Patamar mínimo de litigância :  $C_A/V_2 = 0,0167$

### **Processo 3**

Patamar mínimo de litigância :  $C_A/V_3 = 0,0111$

Percebe-se que o patamar mínimo de litigância, ou seja, a relação entre o custo da ação e o valor da ação, é decrescente conforme o valor em litígio aumenta ( $C_A/V_1 < C_A/V_2 < C_A/V_3$ ). Isso significa que, à medida que o valor da ação vai se tornando maior, menor será o Valor Esperado da Demanda Negativo (NEV) que impossibilitaria “*ceteris paribus*” o contribuinte de continuar litigando.

## **5.2 MODELO DE LITIGÂNCIA PARA O PAF X MODELO DA ASSIMETRIA DE INFORMAÇÃO**

Já foi visto que o modelo de assimetria de informação procura explicar os julgamentos como resultado de uma assimetria de informação entre as partes. O réu procura oferecer um acordo em conformidade com a sua percepção de quais seriam as características do autor da ação.

Vimos também que se o réu utilizar a estratégia de agrupamento (*pooling strategy*), ele oferecerá uma proposta de acordo  $S_1$  que satisfará tanto o autor da ação com alta chance de

---

<sup>28</sup> Cabe alertar que, no caso do nosso modelo de litigância, não se pode comparar  $P_R$  com  $P_A$  como fizemos graficamente através dos gráficos 13, 14 e 15, tendo em vista que  $P_R = 0$  conforme já explicado anteriormente. Iremos, todavia, utilizar os conceitos apenas como referência numérica.

êxito quanto o com baixa chance de sucesso em sua demanda. Já se ele utilizar a estratégia de separação (*separating strategy*), ele oferecerá uma proposta de acordo  $S_2$  ( $S_1 > S_2$ ) que será aceita pelo autor com baixa probabilidade de vitória, mas não será aceita pelo autor da ação com alta chance de êxito. Este, portanto, seguirá litigando.

Pois bem. No caso do nosso modelo de litigância para o PAF, o réu (fisco) também não conhecerá a característica do autor (contribuinte), isto é, se ele tem alta ou baixa probabilidade de vencer a ação. A diferença entre os dois modelos é que, no modelo de litigância para o PAF, o fisco não tem a possibilidade de propor um acordo, mas sim de conceder descontos nos valores das multas de ofício que já estão preestabelecidos na legislação. Com isso, o que se percebe é que  $S$  já está dado. Caberá ao contribuinte decidir se seguirá com a ação ou não, o que ele fará através da comparação entre valor de  $S$  (dado pelos descontos das multas de ofício concedidos) e o Valor Esperado da Demanda.

### **5.3 O MODELO DE LITIGÂNCIA PARA O PAF DE MÚLTIPLOS ESTÁGIOS**

Os modelos de litigância de um estágio e o de múltiplos estágios também podem ser estudados no âmbito do contencioso administrativo tributário.

Consideraremos para o modelo de litigância de um estágio (cada estágio será uma instância de julgamento) o comportamento do contribuinte em relação ao julgamento na DRJ. O modelo de litigância de múltiplos estágios adaptado ao PAF, por sua vez, considerará a DRJ e o CARF<sup>29</sup>.

Analisaremos o mesmo modelo descrito na figura 4, que retrata um julgamento com instância única seguindo o modelo apresentado por Kobayashi. Neste caso, consideremos que  $V = 100$  (com uma multa de ofício equivalente a 30 já considerada nesse valor) e que  $C_A = 80$ . Perceba que caberá ao contribuinte decidir se impugnará a exigência levando seu processo para a DRJ ou pagará o crédito tributário com o desconto da multa de ofício oferecido pela legislação.

---

<sup>29</sup> Como não há previsão legal de descontos de multas de ofício para o recurso especial à CSRF, essa instância especial será desconsiderada na nossa análise.

Se optar por litigar, o fará tendo em vista um Valor Esperado Positivo de 20 ( $V - C_A$ ). Já se optar por pagar o valor cobrado pelo fisco, obterá um desconto na multa de 50%<sup>30</sup> e terá que pagar  $S = 85$ . Logicamente que optará por apresentar a sua impugnação.

É fácil perceber que a única condição que o fará não impugnar a exigência fiscal no nosso exemplo é se  $C_A > 185$ . Consideraremos  $C_A = 186$ , por exemplo. Neste caso, o valor do pagamento do crédito tributário com desconto será  $S = 85$  e o valor esperado será negativo (NEV) e igual a  $-86$  ( $V - C_A = -86$ ).

Vamos imaginar que  $C_A = 185$  e o contribuinte recorreu para o CARF. O mesmo raciocínio pode ser realizado no recurso para o CARF após o julgamento em primeira instância pela DRJ. Como o desconto neste caso é de 30% da multa de ofício,  $S$  será igual a 91. Como vimos, a única condição que faria o contribuinte não recorrer ao CARF seria se  $C_A > 191$  (se  $C_A = 192$ ,  $V - C_A = -92$ ).

Como, na prática,  $C_A$  será igual nas duas instâncias, o valor de  $C_A = 185$  da primeira instância não terá o condão de fazer com que o contribuinte racional não recorra ao CARF. Consequentemente, resta evidente que o desconto de 30% previsto na legislação como uma alternativa para o contribuinte não recorrer ao CARF não oferece a mínima possibilidade de demovê-lo desse recurso.

Mesmo que por meios oblíquos, os modelos de litigância de um estágio e de múltiplos estágios ora estudados acabam indicando o mesmo que os seus correspondentes no modelo do otimismo: a possibilidade de ocorrência de um NEV não irá necessariamente impedir o contribuinte de litigar.

---

<sup>30</sup> Para fins de simplificação, consideraremos apenas as hipóteses legais de desconto da multa de ofício decorrente de pagamento/compensação. Não levaremos em conta a hipótese de parcelamento da exigência.

## **6. ÍNDICES E INDICADORES DE LITIGÂNCIA NO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO**

Neste capítulo, aplicaremos os índices e indicadores de desempenho estudados no capítulo 4 no contencioso administrativo tributário.

Se é certo que a comparação entre os contenciosos tributários administrativo e judicial nem sempre é possível pela diferença de estrutura, de pessoal, de orçamento e de legislação, fato é que a atividade de julgamento em si pode e deve ser comparada.

É importante ter presente que os índices e indicadores de litigância do contencioso tributário judicial nunca foram aplicados ao seu congêneres administrativo. Utilizando dados de estoque desde o ano de 2014, foi possível calcular alguns desse índices<sup>31</sup>.

### **6.1. TAXA DE CONGESTIONAMENTO E ÍNDICE DE ATENDIMENTO À DEMANDA (IAD)**

Primeiramente, foi calculada a **taxa de congestionamento** das DRJ. Como já mencionado, essa taxa mede o percentual de processos que permanecem pendentes de solução ao final do ano-base, em relação ao total de processos que tramitaram nas DRJ (soma dos pendentes e dos baixados). A Tabela 3 demonstra os números encontrados no âmbito das DRJ, bem como calcula as taxas de congestionamento atingidas pelas DRJ em cada ano-base.

---

<sup>31</sup> A mesma metodologia prevista no Relatório Justiça em Números 2020 do CNJ foi aplicada aos números dos estoques das DRJ e do CARF.

**Tabela 3 – Quantidade de processos pendentes e baixados nas DRJ anualmente e respectivas taxas de congestionamento**

Delegacias da Receita Federal de Julgamento	Processos Pendentes	Processos Baixados	Processos Baixados + Pendentes	Taxa de Congestionamento
2014	203.252	84.540	287.792	70,6%
2015	224.839	46.280	271.119	82,9%
2016	255.273	36.037	291.310	87,6%
2017	249.748	73.917	323.665	77,2%
2018	257.935	66.679	324.614	79,5%
2019	265.338	74.698	340.036	78,0%
2020	239.113	87.510	326.623	73,2%

Fonte: RFB

Da análise das taxas de congestionamento das DRJ<sup>32</sup>, depreende-se que o ano de 2016 representou o ano em que as DRJ tiveram maior dificuldade de girarem o seu estoque, enquanto que o ano de 2020, depois do ano de 2014, foi o que apresentou melhores resultados em relação a esse índice. Percebe-se também uma grande variação de ano a ano, o que impossibilita uma análise de tendência mais acurada. A ver se o resultado de 2020 se repetirá nos próximos anos.

Calculou-se também o **índice de atendimento à demanda (IAD)** das DRJ. O referido índice IAD procura medir se o órgão julgador está conseguindo julgar o quantitativo de processos que entram. O cálculo é dado pela razão entre o número de processos resolvidos e o número de processos ingressados durante um dado período (consideraremos um ano). Com isso, se o índice atingir 100%, o órgão julgador terá conseguido julgar todos os processos ingressados em um período considerado. A Tabela 4 nos dá esses números, bem assim o cálculo do IAD para cada ano-base.

---

<sup>32</sup> É importante esclarecer que o número de DRJ desde 2014, que era de 14, foi reduzido a 10 DRJ em julho de 2020.

**Tabela 4 – Quantidade de processos resolvidos e ingressados nas DRJ anualmente e respectivos Índices de Atendimento à Demanda (IAD)**

<b>Delegacias da Receita Federal de Julgamento</b>	<b>Processos Resolvidos</b>	<b>Processos Ingressados</b>	<b>Índice de Atendimento à Demanda</b>
<b>2014</b>	84.540	77.053	109,7%
<b>2015</b>	46.280	67.070	69,0%
<b>2016</b>	36.037	65.929	54,7%
<b>2017</b>	73.917	68.392	108,1%
<b>2018</b>	66.679	74.831	89,1%
<b>2019</b>	74.698	81.659	91,5%
<b>2020</b>	87.510	81.559	107,3%

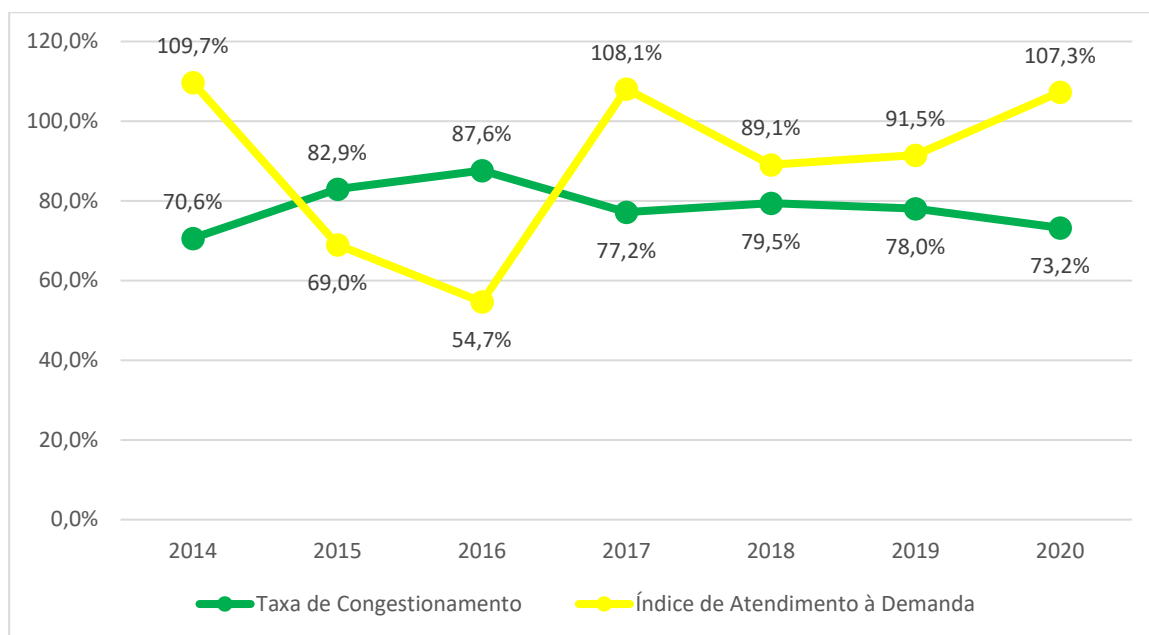
Fonte: RFB

A tabela 4 mostra que o ano 2020 foi novamente um dos melhores da série em relação ao IAD, com uma constância maior de índices próximos a 100% nos últimos anos. Neste caso, também é necessário aguardar os resultados obtidos nos próximos anos para saber se essa já pode ser considerada uma tendência.

Da análise das tabelas 3 e 4, constata-se uma grande variação a cada ano analisado. Pode-se inferir que, como a capacidade de julgamento se manteve relativamente constante ano após ano, tanto a taxa de congestionamento quanto o IAD estariam sendo bastante influenciados pela quantidade de processos ingressados. Ou seja, quanto menor a quantidade de processos ingressados, maior seria a capacidade das DRJ conseguirem fazer frente aos estoques. O gráfico 19 apresenta uma série histórica que possibilita uma melhor comparação entre esses indicadores no âmbito das DRJ em cada ano analisado.



**Gráfico 19 – Série histórica da Taxa de Congestionamento e dos Índices de Atendimento à Demanda (IAD) das DRJ**



Fonte: RFB/Elaboração própria

Através da análise do gráfico 19, percebe-se graficamente a maior estabilidade da taxa de congestionamento em relação ao IAD no âmbito das DRJ. O IAD aparece muito mais volátil, motivo pelo qual é prudente aguardar os resultados de 2021 e dos próximos anos para tentar entender melhor o seu comportamento, embora aparentemente deva se consolidar em um valor próximo ou superior a 100%.

Também foram calculados a **taxa de congestionamento** e o **índice de atendimento à demanda** do CARF. Frise-se que é a primeira vez que esses índices foram calculados no âmbito do contencioso administrativo tributário federal.

A taxa de congestionamento do CARF desde 2014 pode ser observada na Tabela 5, bem como os números dos processos pendentes e baixados anualmente.

**Tabela 5 – Quantidade de processos pendentes e baixados no CARF anualmente e respectivas taxas de congestionamento**

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais	Processos Pendentes	Processos Baixados	Processos Baixados + Pendentes	Taxa de Congestionamento
2014	114.877	41.898	156.775	73,3%
2015	123.433	34.509	157.942	78,2%
2016	125.762	29.482	155.244	81,0%
2017	118.289	40.254	158.543	74,6%
2018	123.254	42.865	166.119	74,2%
2019	117.034	55.260	172.294	67,9%
2020	101.433	63.799	165.232	61,4%

Fonte: CARF

Os valores das taxas de congestionamento do CARF ano a ano demonstram que o ano de 2016 (a exemplo do que também ocorreu com as DRJ) foi o ano em que o giro de estoque apresentou maior dificuldade, enquanto que o ano de 2020, ladeado pelo ano de 2019, foi o que apresentou o melhor resultado. Diferente do comportamento dessa taxa em relação às DRJ, as taxas de congestionamento do CARF apresentam uma tendência de queda constante desde 2016.

O **índice de atendimento à demanda (IAD)** do CARF também foi calculado e pode ser analisado através da Tabela 6. Como já mencionado, o IAD demonstra se o órgão julgador está conseguindo julgar o quantitativo de processos que entram, sendo que ele obterá melhor desempenho se superar 100%.

**Tabela 6 – Quantidade de processos resolvidos e ingressados no CARF anualmente e respectivos Índices de Atendimento à Demanda (IAD)**

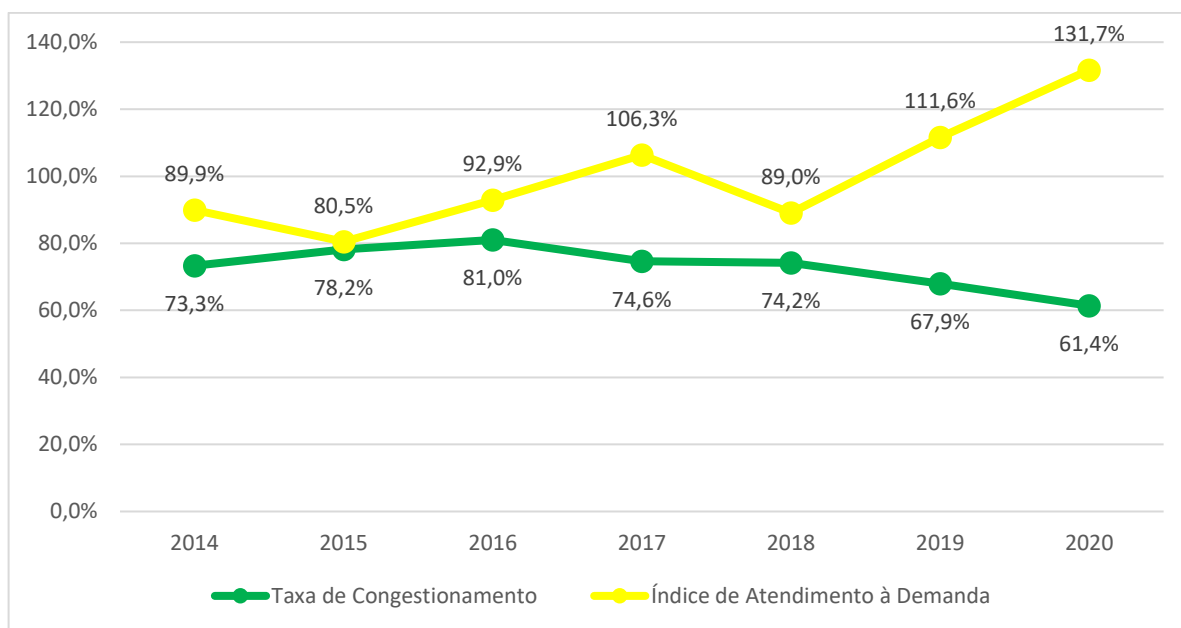
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais	Processos Resolvidos	Processos Ingressados	Índice de Atendimento à Demanda
2014	41.898	46.587	89,9%
2015	34.509	42.879	80,5%
2016	29.482	31.731	92,9%
2017	40.254	37.864	106,3%
2018	42.865	48.147	89,0%
2019	55.260	49.514	111,6%
2020	63.799	48.456	131,7%

Fonte: CARF

A tabela 6 demonstra que o ano 2020 foi o melhor da série histórica em relação ao IAD do CARF e que há uma tendência de alta desde 2018 que aparentemente deve manter o IAD acima de 100% nos próximos anos.

Repetindo procedimento adotado na análise da taxa de congestionamento e do índice de atendimento à demanda das DRJ, apresenta-se uma série histórica que possibilita uma melhor comparação entre esses indicadores do CARF para cada ano analisado no Gráfico 20.

**Gráfico 20 – Série histórica da Taxa de Congestionamento e dos Índices de Atendimento à Demanda (IAD) do CARF**



Fonte: CARF/Elaboração própria

Comparando-se as séries históricas das DRJ e do CARF constantes dos gráficos 19 e 20, extrai-se que as taxas de congestionamento desses órgãos seguem uma tendência de redução nos últimos anos, sendo que a do CARF apresenta resultados mais expressivos, o que permite a esse órgão uma facilidade maior em girar o seu estoque. Já os IAD de ambas as instâncias de julgamento apresentam um comportamento irregular, embora o índice apresentado pelo CARF nos últimos dois anos pareça apontar para uma tendência de manutenção desse percentual acima de 100% nos próximos anos.

É mister observar, ainda, que neste trabalho não analisamos os números da CSRF, porque ela não se apresenta como destino possível de todos os processos. Como já explicado no Capítulo 2, a CSRF é uma instância especial na qual a minoria dos processos é julgada, já que o recurso especial que lhe dá acesso é submetido a poucas e restritas condições. Logicamente

isso poderia causar alguma alteração na taxa de congestionamento e no índice de atendimento à demanda calculadas para o CARF, a qual por ora não se pode avaliar.

Quanto aos índices de processos eletrônicos das DRJ, esses superam amplamente os obtidos pelo Poder Judiciário. Conforme verificado no gráfico 18, os órgãos do Poder Judiciário alcançaram o índice de 90% somente em 2019. Desde 2011 as DRJ trabalham com todos os seus processos somente no formato digital.

Por fim, comparando-se os resultados dos gráficos 19 e 20 relativos ao contencioso administrativo tributário com os obtidos no gráfico 16 relativos ao Poder Judiciário, tem-se que as taxas de congestionamento anuais de ambos os contenciosos têm seguido uma mesma trajetória de queda nos últimos anos. Todavia, as relativas ao Poder Judiciário encontravam-se em 2018 e em praticamente toda a série histórica comparada (com exceção do ano de 2014) em um patamar inferior à série histórica das DRJ e do CARF. Entretanto, em 2019, último ano da série comparada, a taxa de congestionamento do CARF foi menor que a do Poder Judiciário. Isso leva à conclusão que os órgãos dos dois contenciosos tributários têm conseguido girar os seus estoques de processos.

Por outro lado, a comparação dos IAD dos órgãos do Poder Judiciário com os das DRJ e do CARF apresenta maiores discrepâncias. Enquanto os do Poder Judiciário apresentam uma trajetória crescente e relativamente uniforme no decorrer dos anos, os IAD das DRJ e do CARF ainda apresentam muitas alterações que impossibilitam uma análise de tendência até o momento. Ainda, em relação aos valores encontrados, os IAD das DRJ e do CARF só foram superiores aos do Poder Judiciário nos anos 2014 e 2017, sendo que nos dois últimos anos comparados, o IAD do Poder Judiciário apresentou melhor desempenho. Como os IAD de 2020 das DRJ (107,3%) e do CARF (131,7%) já são conhecidos, se mantida a tendência atual o IAD do Poder Judiciário deve superar o das DRJ e ser inferior ao do CARF.

## 6.2. ÍNDICE DE RECORRIBILIDADE E TAXA DE REVERSIBILIDADE

Tanto o **índice de recorribilidade interna quanto externa**<sup>33</sup> já são plenamente conhecidos e aplicados no Poder Judiciário<sup>34</sup>. Já a **taxa de reversibilidade** ainda é uma proposta teórica defendida por Gico Jr e Arake, conforme já comentado no Capítulo 4.

Pois bem. O índice de recorribilidade e a taxa de reversibilidade merecem uma abordagem especial no que diz respeito ao contencioso administrativo fiscal. Algumas características desse contencioso parecem não permitir o levantamento desses indicadores nesse momento. O cálculo dos indicadores não é possível por questões ligadas aos sistemas informatizados da RFB, principalmente caso se procurasse obter um levantamento individualizado por julgador.

Não obstante a dificuldade apontada, mesmo que se considere os indicadores relativos aos órgãos integrantes das duas instâncias de julgamento, é importante ter presente que algumas disposições da legislação em vigor dificultariam a comparação desses indicadores com os do Poder Judiciário.

Com efeito, a legislação que rege o julgamento e o trâmite dos processos relativos ao contencioso tributário judicial é o Código de Processo Civil (CPC). Isso faz com que os magistrados de todas as instâncias se sujeitem ao mesmo ordenamento. Todavia, este não é o caso do contencioso administrativo tributário. Os julgadores das DRJ, ao proferirem seus julgamentos, estão vinculados aos atos vinculantes exarados pela RFB, enquanto os conselheiros do CARF não se encontram submetidos a essa vinculação, mesmo aqueles que representam a Fazenda Pública<sup>35</sup>. Há, pois, uma diferença de marcos normativos a serem seguidos. A consequência disso é que por vezes um julgador de DRJ é obrigado a julgar em um sentido, mesmo sabendo que o entendimento reiterado do CARF seja em sentido diverso. Logicamente que isso desvirtuaria em parte a análise tanto do índice de recorribilidade quanto da taxa de reversibilidade das DRJ.

Esse problema da discordância de julgamentos das duas instâncias julgadoras em virtude da vinculação dos julgadores da DRJ aos atos vinculantes exarados pela RFB foi parcialmente solucionado com a instauração do rito especial no contencioso administrativo fiscal de pequeno

---

<sup>33</sup> Do índice de recorribilidade interna não vamos tratar neste estudo, conforme já explicado na Nota de Rodapé nº 17.

<sup>34</sup> O comportamento do índice de recorribilidade externa pode ser observado no Gráfico 16.

<sup>35</sup> É o que exara o inciso V do art. 17 da Portaria ME Nº 340, de 8 de outubro de 2020 (BRASIL, 2020).

valor. A partir de sua regulamentação através dos arts. 2º, inciso II, e 47 a 51 da Portaria ME Nº 340, de 8 de outubro de 2020, os julgamentos cujo lançamento fiscal ou controvérsia não supere sessenta salários mínimos devem obedecer às súmulas e resoluções de uniformização de teses divergentes do CARF. Entretanto, em relação aos demais processos que representam em torno de 30% do total do acervo, esse problema ainda persiste.

Outro ponto que dificultaria a comparação do índice de recorribilidade e da taxa de reversibilidade calculados no âmbito do contencioso administrativo fiscal com os do Poder Judiciário é a própria composição paritária do CARF. No Poder Judiciário, a composição dos órgãos julgadores é sempre em número ímpar e o resultado retrata exatamente o entendimento da maioria dos magistrados que os compõem. De outra banda, no contencioso administrativo fiscal, o CARF adota o *sui generis* formato de composição em número par. Com isso, muitas vezes o resultado do julgamento não é formado pela maioria dos votos dos conselheiros, mas sim pela regra aplicável ao empate na votação. Se antes do advento da Lei nº 13.988, de 2020, o empate se resolvia a favor do Erário, após a entrada em vigor do art. 28 dessa lei, ele passou a se resolver a favor dos contribuintes. O fato é que, independentemente do lado para o qual pende o julgamento que resultar de um empate, ficaria difícil aferir a performance das DRJ e dos seus julgadores em relação a esses dois indicadores, visto que não há nesses casos uma decisão de maioria, mas sim de uma votação que ao fim e ao cabo terminou empatada.

Finalmente, algumas questões teóricas precisam ser bem delineadas para o cálculo desses indicadores no âmbito do contencioso administrativo tributário.

No caso do índice de recorribilidade, este precisaria ser aferido em dois momentos diferentes do PAF. No primeiro momento, seria após o julgamento do processo pelas DRJ. Seria calculada a quantidade de acórdãos impugnados *vis-à-vis* a quantidade total de acórdãos exarados em determinado período de tempo<sup>36</sup>. E, em um segundo momento, no qual seriam computados os acórdãos exarados pelo CARF que foram recorridos para a CSRF. Esse quantitativo seria dividido pelo total de acórdãos exarados pelo CARF aptos a serem recorridos para a CSRF em um determinado intervalo de tempo.

---

<sup>36</sup> Poderiam ser considerados somente os acórdãos dos processos passíveis de serem recorridos, já que para os acórdãos que dão ganho de causa ao contribuinte e que não podem ser objetos de recurso de ofício não cabem recursos.

Com isso, poderíamos obter esse índice na DRJ e no CARF através das seguintes fórmulas:

$$\text{Índice de Recorribilidade DRJ } I_{\text{rec}} = \frac{Q \text{ Acórdãos DRJ impugnados}}{U \text{ Acórdãos DRJ exarados}} \quad (17)$$

$$\text{Índice de Recorribilidade CARF } I_{\text{rec}} = \frac{Q \text{ Acórdãos CARF recorridos}}{U \text{ Acórdãos CARF exarados*}} \quad (18)$$

\* passíveis de serem recorridos

Nota-se que essas duas taxas de recorribilidade teóricas poderiam ser calculadas em relação aos órgãos julgadores (DRJ e CARF) e, também, em relação às turmas das DRJ e do CARF. Não faria sentido, a princípio, aferir essa taxa em relação a cada julgador visto tratarem-se de votos colegiados.

Apesar de estar fora do escopo tratado no Poder Judiciário, entendo que poderia ser calculado o índice de recorribilidade também em relação à quantidade de autos de infração e manifestações de inconformidade impugnados, os quais remetem o processo para julgamento em primeira instância nas DRJ. A comparação seria entre os AI/Manifestações de Inconformidade impugnados versus o total deles em dado período de tempo.

Para a obtenção da taxa de reversibilidade, o cálculo também ocorreria nos dois estágios do PAF já citados, porém sob outro enfoque. Primeiramente a referida taxa seria calculada em relação aos acórdãos de uma determinada DRJ (através de uma de suas turmas). A razão seria entre os acórdãos proferidos que tiveram suas decisões revertidas no CARF em decorrência de recurso do contribuinte versus o total de acórdãos da mesma DRJ (preferencialmente da mesma turma) para os quais foram apresentados recursos em determinado período de tempo.

A taxa de reversibilidade calculada no segundo estágio do PAF seria obtida através da divisão do total de acórdãos exarados pelo CARF que foram recorridos para a CSRF e que tiveram suas decisões revertidas pelo total de acórdãos exarados pelo CARF recorridos para a CSRF em um determinado intervalo de tempo.

Dessa forma, poderíamos obter as taxas de reversibilidade na DRJ e no CARF através das seguintes fórmulas:

$$\textit{Taxa de Reversibilidade DRJ} \quad T_{\text{rev}} = \frac{Q_{\text{Acórdãos DRJ revertidos}}}{U_{\text{Acórdãos DRJ recorridos}}} \quad (17)$$

$$\textit{Taxa de Reversibilidade CARF} \quad T_{\text{rev}} = \frac{Q_{\text{Acórdãos CARF revertidos}}}{U_{\text{Acórdãos CARF recorridos}}} \quad (18)$$

É mister alertar que a taxa de reversibilidade no contencioso administrativo tributário teria que ser interpretada de uma forma um pouco diferente da prevista por Gico Jr. Aquele autor a previu para aferir o desempenho de órgãos julgadores colegiados, varas e de juízes individualmente (GICO JUNIOR, 2020, p. 181). No âmbito do PAF, como todos os julgamentos são colegiados, não faz sentido calcular a taxa de reversibilidade em relação a um julgador ou conselheiro *de per si*. Na verdade, a própria análise da taxa de reversibilidade em relação a turmas de DRJ e a cada DRJ deveria ser feita com muito cuidado, já que a distribuição dos processos para julgamento se dá de forma centralizada e automatizada pela Coordenação-Geral de Contencioso Administrativo e Judicial (Cocaj), não havendo nenhuma garantia de que processos que versassem sobre o mesmo assunto seriam julgados nem pela mesma DRJ e nem mesmo pela mesma turma de julgamento<sup>37</sup>. A única exceção são os processos conexos, os quais segundo Redenti (1997 apud OLIVEIRA NETO, 2018) têm por fundamento os mesmos fatos e a resolução de um depende, necessariamente, da solução do outro.

Por fim, convergimos plenamente com Gico Junior quanto ao entendimento que a divulgação desses indicadores tanto para o Poder Judiciário quanto para as DRJ e o CARF seria vital para diminuir a assimetria de informação entre as partes (no caso do Poder Judiciário) e entre as instâncias de julgamento (GICO JUNIOR, 2020, p. 177).

Entretanto, não encontramos guarida para a alegação do autor de que a divulgação desses indicadores possa diminuir o número de recursos fracos e aumentar o de recursos fortes no âmbito do contencioso administrativo fiscal. É que, como sobejamente demonstrado no Capítulo 4, a decisão do contribuinte de recorrer no âmbito do PAF leva em consideração, além da probabilidade de êxito na demanda, o valor da causa e o custo baixíssimo de continuar litigando. Ou seja, a divulgação desses indicadores poderia ter no máximo algum efeito na

---

<sup>37</sup> Os processos conexos, em regra, são distribuídos para a mesma DRJ e para a mesma turma, para se evitar que ocorram decisões divergentes.



percepção de êxito na demanda, mas entendemos que esse fator influenciaria bem pouco em sua decisão de litigar.

## 7. CONCLUSÃO

O principal objetivo deste trabalho foi apresentar um panorama do contencioso tributário judicial e administrativo, procurando investigar os motivos que levam à grande litigância existente em nosso Direito pátrio.

Para tanto, utiliza como ferramental teórico a teoria dos jogos, com o modelo do otimismo e o modelo da assimetria de informação (modelos microeconômicos utilizados pela Análise Econômica do Direito), como forma de investigar as razões pelas quais os meios jurídicos disponíveis não têm sido capazes de fornecer a prestação jurisdicional ágil, eficaz e imparcial requerida pelo cidadão-contribuinte.

Inicialmente, são analisados o tempo dispendido pelo Poder Judiciário para a resolução dos processos que versam sobre matéria tributária e os valores em discussão nesses tipos de processos, bem assim o quanto esses significam em termos de participação percentual do contencioso tributário no PIB. O tempo exagerado para julgamento final desses processos judiciais, e para a execução de suas sentenças, é apontado como um dos motivos da deficiência dessa prestação estatal ao cidadão-litigante. Ainda, é digna de preocupação a participação cada vez maior que o valor do contencioso tributário representa no PIB, tendo alcançado o impressionante percentual de 50,4% no ano de 2018. Em outros termos, são julgados nos contenciosos tributários judicial e administrativo processos cujo montante total equivale a mais da metade da riqueza produzida no Brasil em um ano.

Seguindo a mesma linha, estudou-se o contencioso administrativo fiscal em nível federal também adotando-se como parâmetros principais o tempo de tramitação dos processos e os valores em discussão nas suas duas instâncias de julgamento. Enquanto os valores em julgamento compuseram o percentual já tratado no parágrafo anterior, o tempo estimado para um processo que não seja considerado prioritário em nenhuma das instâncias administrativas ou judiciais ser julgado - e sua sentença executada - chegou a 130 meses, ou seja, quase 11 anos.

Passou-se, então, ao estudo dos modelos microeconômicos de análise de litigância em relação ao Poder Judiciário, em linha com o que tem sido feito por autores nacionais e estrangeiros da matéria. Um modelo básico de litigância foi analisado, levando-se em conta a possibilidade de um acordo entre as partes em qualquer das fases processuais. O modelo do otimismo (ou das diferentes percepções) pareceu bastante apto a explicar o contencioso

existente em nosso país, levando sempre em conta a premissa que os agentes são racionais e que sempre tomam suas decisões baseados no critério do valor esperado. Mesmo nas vezes em que o valor esperado do julgamento for negativo (*Negative Expected Value*) para uma das partes ou para ambas, ainda assim o modelo do otimismo se mostrou hígido em explicar o comportamento dos diferentes atores nesse jogo judicial.

As principais conclusões do modelo do otimismo observadas no âmbito do Poder Judiciário foram a maior probabilidade de as partes continuarem litigando: (i) quanto menor for o custo do julgamento; (ii) quanto maior for a diferença de percepções de autor e réu quanto às suas chances de êxito na contenda; e (iii) quanto maior for o valor em disputa. Também foram feitas inferências teóricas de que as regras processuais podem interferir nos custos processuais de ambas as partes e, conseqüentemente, em sua decisão de continuar litigando, bem assim que tanto a legislação como a jurisprudência têm um papel fundamental na diferença de percepções entre o autor e o réu.

Quanto ao modelo da assimetria de informação aplicado ao contencioso judicial, foi estudado o caso de um autor que detinha uma informação privilegiada sobre a sua probabilidade de vencer a contenda judicial, não conhecida pelo réu. Utilizando esse modelo, o réu pode calcular a probabilidade média de chance de vitória do autor. A dificuldade para o réu, entretanto, é que o resultado esperado por ele terá que levar em conta uma característica randômica do autor que só este tem conhecimento.

Ao compararmos os dois modelos, vislumbra-se que no primeiro o autor e o réu são igualmente informados a respeito das possibilidades reais de êxito da outra parte e que só seguirão litigando caso se mantiverem otimistas em relação às suas próprias chances. Por outro lado, já que no modelo da assimetria de informação o réu não conhece as características do autor, ele só evitará o litígio se lhe propuser um acordo que seria prontamente aceito por quaisquer autores com menores probabilidades de êxito.

Foi analisado, ainda, um modelo de litigância de múltiplos estágios, o qual se mostrou bastante útil ao demonstrar como autores com expectativa de êxito negativa se comportam dependendo de quantas instâncias de julgamento existirem no contencioso.

Os principais índices e indicadores de desempenho calculados no contencioso judicial também foram estudados, assim como a taxa teórica de reversibilidade proposta por Gico Jr e Arake. Os resultados encontrados no âmbito do Poder Judiciário demonstraram que esses

índices e indicadores têm percorrido uma trilha satisfatória quando considerada a média entre os órgãos do Poder Judiciário no sentido de redução da taxa de congestionamento e aumento do índice de atendimento à demanda (IAD). Entretanto não se pode olvidar que alguns valores fora da curva acabam interferindo na média encontrada, tais como, o peso da Justiça do Trabalho (51,5%) na taxa de recorribilidade externa e o da Justiça Eleitoral na taxa de congestionamento (26,1%) e no IAD (183,9%). Também foi analisada a série histórica do índice de processos eletrônicos da Justiça brasileira.

Prosseguindo, apresentou-se uma proposta de modelo de análise de litigância específico para o contencioso administrativo tributário, calculado através da aplicação das fórmulas e regras dos modelos do otimismo e da assimetria de informação que são usualmente aplicadas ao contencioso judicial. A principal diferença, a qual demandou várias adaptações, é que enquanto os modelos tradicionais de análise de litigância consideram as duas partes em um processo como tendo autonomia de vontades e, portanto, podendo negociar um acordo e transigir o seu direito de continuar litigando em qualquer fase do processo, o novo modelo ora proposto prevê que uma das partes – a Fazenda Pública – é desprovida de qualquer possibilidade de não litigar ou mesmo de fazer um acordo para pôr fim ao litígio<sup>38</sup>. Na verdade, a proposta de modelo de análise de litigância específico para o contencioso administrativo tributário aproxima-se bem mais de um modelo principal-agente estudado em economia.

O modelo proposto de análise de litigância apresentou algumas características semelhantes ao modelo do otimismo, tais como, quanto maiores os valores em disputa, maior a chance de o litígio prosseguir e quanto maiores os custos, menor a probabilidade de o contencioso acontecer. Entretanto, uma marca fundamental do modelo precisa ser posta em perspectiva: a de que somente ao contribuinte é dado decidir por não litigar se os custos do processo crescerem (os quais normalmente são mínimos em virtude da gratuidade de taxas e da não cobrança de quaisquer custas) ou se sua percepção de possibilidade de êxito no resultado no processo for alterada.

Para o modelo de análise de litigância proposto vale a mesma observação do modelo do otimismo quanto à percepção da importância da jurisprudência e da legislação na decisão do contribuinte de litigar.

---

<sup>38</sup> A única exceção encontrada foi a transação tributária prevista na Lei nº 13.988, de 2020, que, no entanto, ainda é um instituto muito novo e que ainda detém características mais parecidas com um parcelamento “pré-aprovado” do que com um acordo administrativo para por fim a um litígio no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Já em comparação com o modelo da assimetria de informação, no novo modelo de análise de litigância o réu (fisco) também não saberá se o autor (contribuinte) tem alta ou baixa probabilidade de vencer a ação. Com isso, o que se percebe é que o valor de S já está dado, visto que a própria legislação tributária já estabelece as condições do “acordo” (na verdade, são descontos que são facultados ao contribuinte se ele desejar pagar ou parcelar em determinadas fases do processo).

Finalmente, foram aplicados os mesmos índices e indicadores de desempenho tradicionalmente aplicados no contencioso judicial no seu congêneres tributário administrativo. Também neste caso este trabalho propõe a aplicação desses índices e indicadores ao contencioso administrativo fiscal de forma inédita.

Quanto às taxas de congestionamento calculados para as DRJ e para o CARF, percebeu-se que ambas as instâncias de julgamento obtiveram índices bem inferiores a 100% nos últimos anos, além de demonstrarem uma trajetória de queda desse percentual acentuada e constante. Isso mostra que aqueles órgãos não têm tido dificuldade de girar os seus estoques, a exemplo do observado em relação à taxa de congestionamento alcançada pelos órgãos do Poder Judiciário.

Os índices de atendimento à demanda (IAD) alcançados pelas instâncias de julgamento administrativo, por outro lado, apresentaram uma maior inconstância no período analisado, diferentemente do IAD alcançado pelo Poder Judiciário que se mostrou muito mais estável e de trajetória crescente (embora em alguns anos os IAD das DRJ e do CARF tenham superado os do Poder Judiciário).

Quanto aos índices de processos eletrônicos das DRJ, esses superaram amplamente os obtidos pelo Poder Judiciário, pois enquanto somente em 2019 esse alcançou a marca de 90% dos processos em formato eletrônico, desde 2011 as DRJ trabalham com todos os seus processos somente nesse formato.

Já os índices de recorribilidade e as taxas de reversibilidade foram apresentados teoricamente, pois não puderam ser calculados para o contencioso administrativo tributário. Além da impossibilidade de obtenção dos dados, o fato é que algumas características intrínsecas do contencioso administrativo fiscal deverão ser levadas em consideração quando forem efetuados esses cálculos, quais sejam, a vinculação dos julgadores de DRJ aos atos vinculantes exarados pela RFB e a composição paritária do CARF. Esses indicadores poderão ser melhor

estruturados e elaborados em trabalhos futuros ou até mesmo servirem de inspiração para outras pesquisas na área do contencioso administrativo fiscal.

Por fim, nossos estudos indicaram que as DRJ e o CARF precisam continuar insistindo na melhoria dos seus processos de trabalho e na redução dos seus tempos médios de julgamento a fim de melhorarem suas prestações administrativas à sociedade. A introdução da centralização nacional do acervo digital dos processos das DRJ no ano de 2013 foi um passo decisivo no sentido do controle da produtividade e da melhoria na distribuição da carga de trabalho entre as Delegacias de Julgamento. Novos sistemas informatizados precisam automatizar ainda mais a atividade de julgamento naquilo que for possível e recomendável, bem como proporcionar meios mais ágeis e amigáveis para que o contribuinte apresente as suas impugnações e recursos através da internet. A implantação de ferramentas de inteligência artificial no âmbito das DRJ pode representar um ganho exponencial nesse sentido.

Ainda, no âmbito legislativo, reformas na legislação que rege o contencioso administrativo fiscal precisam ser promovidas com vistas a diminuir os elevados estoques de processos e a elevar a conformidade tributária antes até de ser apresentada a impugnação/manifestação de inconformidade pelo contribuinte. A recente implantação do contencioso de pequeno valor, bem como a correspondente transação tributária por adesão em seu âmbito, são iniciativas nesse sentido. Também são dignas de destaque medidas administrativas como o julgamento virtual dos processos, os julgamentos de processos em lote e o recém-implantado plenário virtual nos julgamentos das turmas de julgamento das DRJ, em sistemática semelhante à já praticada pelos órgãos do Poder Judiciário.

O presente trabalho procurou perfilar-se com os estudos já realizados utilizando as técnicas e os instrumentos matemáticos da Análise Econômica do Direito sobre o contencioso judicial e trilhar caminhos inexplorados no âmbito do contencioso administrativo fiscal. Esperamos que esses sejam os primeiros passos de uma grande caminhada científica.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BARBOSA, Rui. **Oração aos Moços. Edição popular anotada por Adriano da Gama Kury.** 5 ed. Rio de Janeiro: Fundação Casa de Rui Barbosa, 1999, 52 p. apud COSTA, Anderson Yagi. **Análise sobre a morosidade do Poder Judiciário brasileiro e propostas de intervenção.** 2018. Dissertação (Mestrado em Administração Pública) – Universidade Federal de Goiás, Goiânia. Disponível em : <<https://repositorio.bc.ufg.br/tede/bitstream/tede/8632/5/Disserta%C3%A7%C3%A3o%20-%20Anderson%20Yagi%20Costa%20-%202018.pdf>>. Acesso em : 17 fev, 2021.

BEBCHUK, Lucian A. A New Theory concerning the Credibility and Success of Threats to Sue. **The Journal of Legal Studies**, Chicago, v. 25, n. 1, pp. 1-25, jan. 1996. Disponível em : <[https://www.jstor.org/stable/724519?read-now=1&refreqid=excelsior%3Afd2bfe5cf7e6597d0511409854d8ee07&seq=4#page\\_scan\\_tab\\_contents](https://www.jstor.org/stable/724519?read-now=1&refreqid=excelsior%3Afd2bfe5cf7e6597d0511409854d8ee07&seq=4#page_scan_tab_contents)>. Acesso em : 26 jun, 2021.

BEBCHUK, Lucian A; CHANG, Howard F. An Analysis of Fee Shifting Based on the Margin of Victory: On Frivolous Suits, Meritorious Suits, and the Role of Rule 11. **The Journal of Legal Studies**, Chicago, v. 25, n. 2, pp. 371-403, jun. 1996. Disponível em : <[https://www.jstor.org/stable/724511?read-now=1&refreqid=excelsior%3A4ae5fea63c007ee7233f99f19eb81dc5&seq=1#page\\_scan\\_tab\\_contents](https://www.jstor.org/stable/724511?read-now=1&refreqid=excelsior%3A4ae5fea63c007ee7233f99f19eb81dc5&seq=1#page_scan_tab_contents)>. Acesso em : 26 jun, 2021.

BEBCHUK, Lucian A; KLEMENT, Alon. Negative-Expected-Value Suits. **The Harvard John M. Olin Discussion Paper Series**, n.656. Harvard University: Cambridge (MA), USA, 2009. Disponível em : <[http://www.law.harvard.edu/programs/olin\\_center/papers/pdf/Bebchuk\\_656.pdf](http://www.law.harvard.edu/programs/olin_center/papers/pdf/Bebchuk_656.pdf)>. Acesso em: 26 jun, 2021.

BRASIL. **Código Tributário Nacional.** Lei n. 5172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/15172compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm)>. Acesso em: 16 mai. 2021.

BRASIL. Ministério da Economia. Disciplina a constituição das Turmas e o funcionamento das Delegacias de Julgamento da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil - DRJs, e regulamenta o contencioso administrativo fiscal de pequeno valor. **Portaria ME n. 340, de 8 de outubro de 2020.** Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=113041>>. Acesso em: 13 jun. 2021.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e dá outras providências. **Portaria MF n. 343, de 9 de junho de 2015.** Disponível em: <<http://idg.carf.fazenda.gov.br/acesso-a>

informacao/institucional/portarias/regimento-interno-do-carf-portaria-mf-343-09062015.pdf>. Acesso em: 16 mai. 2021.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Estabelece limite para interposição de recurso de ofício pelas Turmas de Julgamento das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ). **Portaria MF n. 63, de 9 de fevereiro de 2017**. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=80371#1695780>>. Acesso em: 16 mai. 2021.

BRASIL. Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil. **Portaria n. 999, de 19 de julho de 2013**. Dispõe sobre critérios de prioridade para o julgamento de processos administrativos fiscais no âmbito das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento. Disponível em : <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=49089&visao=anotado>>. Acesso em : 21 fev, 2021.

BUSCAGLIA, Edgardo; DAKOLIAS, Maria. **Comparative International Study of Court Performance Indicators: A Descriptive and Analytical Account**. Washington D.C.: The World Bank: The International Bank for Reconstruction and Development, 1999. Disponível em: <<http://documents1.worldbank.org/curated/en/373641468769467659/pdf/multi-page.pdf>>. Acesso em: 27 jan, 2021.

CASTELAR, A. (org.). **Judiciário e economia no Brasil [online]**. Rio de Janeiro: Centro Edelstein de Pesquisas Sociais, 2009. 140 p. Disponível em : <<http://www.precog.com.br/bc-texto/obras/castelar-9788579820199.pdf>>. Acesso em : 14 fev, 2021.

CINTRA, Antonio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. **Teoria Geral do Processo**. 23 ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

COASE, Ronald Harry. The Problem of Social Cost. **Journal of Law and Economics**, Chicago, v. 3, p. 1-44, out. 1960 apud SCHUMACHER, Julian; TREBESCH, Christoph; ENDERLEIN, Henrik. What Explains Sovereign Debt Litigation? **Journal of Law and Economics**, Chicago, v. 58, n. 3, p. 585-623, ago. 2015. Disponível em: <[https://www.jstor.org/stable/26456921?seq=1#metadata\\_info\\_tab\\_contents](https://www.jstor.org/stable/26456921?seq=1#metadata_info_tab_contents)>. Acesso em: 30 jun. 2021.

COOTER, Robert; ULEN, Thomas. **Law & Economics**. 6 ed. Boston, Massachusetts: Pearson, 2011. 555 p.

DAUGHETY, Andrew F; REINGANUM, Jennifer F. Settlement Negotiations with two-sided asymmetric information: Model duality, information distribution, and efficiency. **International Review of Law and Economics**. v. 14, n. 3, p. 283-298, set. 1994. Disponível em : <<https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/0144818894900442>>. Acesso em: 30 jun. 2021.



FRANÇA, Rubens Limongi. Da jurisprudência como direito positivo. **Revista da Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo**, São Paulo, v. 66, p. 201-222, jan. 1971. Disponível em : <<https://www.revistas.usp.br/rfdusp/article/view/66627/69237>>. Acesso em : 09 mai, 2021.

FUX, Luiz; BODART, Bruno. **Processo civil e análise econômica**. 2. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2021.

GELBACH, Jonah B. **Is Everything You Know About Litigation Selection and Plaintiff's Win Rate Wrong?** Working Paper. University of Pennsylvania Law School. Philadelphia (PA), USA, 2014. apud KOBAYASHI, Bruce H. The Law and Economics of Litigation. **Research Paper Series**, George Mason Law & Economics Research Paper, n.15-20. George Mason University. Fairfax (VA), USA, 2015. Disponível em : <[https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=2613145](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2613145)>. Acesso em : 09 mai, 2021.

GICO JUNIOR, Ivo Teixeira. **Análise Econômica do Processo Civil**. Indaiatuba, SP: Editora Foco, 2020. 272 p.

GICO JUNIOR, Ivo Teixeira; ARAKE, Henrique Haruki. Taxa de Recorribilidade, Taxa de Reversibilidade e Eficiência Judicial. **Revista Eletrônica do Curso de Direito da UFSM**, Santa Maria, RS, v. 14, n. 1, p. 1–23, jan./abr. 2019. Disponível em : <<https://periodicos.ufsm.br/revistadireito/article/view/31820/pdf>>. Acesso em : 03 mai, 2021.

GOULD, John P. The Economics of Legal Conflicts. **The Journal of Law Studies**, Chicago, v. 2, n. 2, p. 279-300, jun. 1973. Disponível em: <[https://www.jstor.org/stable/724054?read-now=1&refreqid=excelsior%3A5bdd8fcfa1742c5eaedf25f482bb2bd8&seq=8#page\\_scan\\_tab\\_contents](https://www.jstor.org/stable/724054?read-now=1&refreqid=excelsior%3A5bdd8fcfa1742c5eaedf25f482bb2bd8&seq=8#page_scan_tab_contents)>. Acesso em: 16 mai. 2021.

GUASQUE, Bárbara. **Análise Econômica do Direito e as Decisões Judiciais: O Judiciário como uma variável econômica**. 2018. 428 f. Tese (Doutorado em Ciência Jurídica) – Universidade do Vale do Itajaí - UNIVALI, Itajaí.

HENSLER, Deborah et al. **Compensation for Accidental Injuries in the United States**. Santa Monica, California: Rand Corp, 1991. Disponível em : <<https://www.rand.org/pubs/reports/R3999.html>>. Acesso em : 14 abr, 2021.

HYLTON, Keith N. **An Asymmetric Information Model of Litigation**. Working Paper Series, Law & Economics, n. 00-03. Boston University School of Law. Boston (MA), USA, 2000. Disponível em : <<https://ssrn.com/abstract=239325>>. Acesso em : 24 abr, 2021.

HYLTON, Keith. Asymmetric Information and the Selection of Disputes for Litigation. **Journal of Legal Studies**, Boston (MA), v. 22, p. 187-210, jan.1993. Disponível em :

<[https://scholarship.law.bu.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1947&context=faculty\\_scholarship](https://scholarship.law.bu.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1947&context=faculty_scholarship)>. Acesso em : 24 abr, 2021.

**Justiça em Números 2020: ano-base 2019/Conselho Nacional de Justiça.** Brasília: CNJ, 2020. Disponível em: <<https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2020/08/WEB-V3-Justi%C3%A7a-em-N%C3%BAmeros-2020-atualizado-em-25-08-2020.pdf>>. Acesso em: 27 jan, 2021.

KAZMIER, Leonard J. **Business Statistics**. 4. ed. New York: The Mc Graw Hill Companies Inc., 2004. apud CASTRO, Fábio Avila de. Modelos Microeconômicos de Análise da Litigância. **Revista da Receita Federal: estudos tributários e aduaneiros**, Brasília, v.3, n.1-2, p. 114-138, jan/dez. 2016. Disponível em : <<https://egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/198-1060-1-pb.pdf>>. Acesso em : 12 mai, 2021.

KOBAYASHI, Bruce H. The Law and Economics of Litigation. **Research Paper Series**, George Mason Law & Economics Research Paper, n.15-20. George Mason University. Fairfax (VA), USA, 2015. Disponível em : <[https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=2613145](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2613145)>. Acesso em : 09 mai, 2021.

LANDES, William M. An Economic Analysis of the Courts. **The Journal of Law & Economics**, Chicago, v. 14, n. 1, p. 61-107, abr. 1971. Disponível em: <[https://www.jstor.org/stable/724858?read-now=1&refreqid=excelsior%3Abe668b39939fd91b788863b479ea827c&seq=25#page\\_scan\\_t ab\\_contents](https://www.jstor.org/stable/724858?read-now=1&refreqid=excelsior%3Abe668b39939fd91b788863b479ea827c&seq=25#page_scan_t ab_contents)>. Acesso em: 16 mai. 2021.

LEITE, Thalyany Alves; AQUINO NETO, Vicente Bandeira de. Juiz, Agente Político ou Servidor Público? Análise crítica da natureza jurídica da função jurisdicional a partir do constitucionalismo moderno e do ativismo judicial. **Revista de Teorias da Democracia e Direitos Políticos**, Curitiba, v. 2, n. 2, p. 76-97, jul./dez. 2016. Disponível em: <<https://www.indexlaw.org/index.php/revistateoriasdemocracia/article/view/1664/2162>>. Acesso em: 28 jan, 2021.

MAIS de meio PIB em contencioso administrativo. **Revista Instituto Brasileiro de Ética Concorrencial (ETCO)**, São Paulo, n. 25, p. 10, ago. 2020. Disponível em : <[https://www.etc.org.br/wp-content/uploads/WEB\\_Revista-ETCO\\_Agosto-2020\\_02.pdf](https://www.etc.org.br/wp-content/uploads/WEB_Revista-ETCO_Agosto-2020_02.pdf)>. Acesso em : 14 fev, 2021.

MICELI, Thomas J. **The Economic Approach to Law**. Stanford, California: Stanford University Press, 2004.

REDENTI, Enrico. **Diritto processuale civile**. 4. ed. Milano: Giuffrè, 1997 apud OLIVEIRA NETO, Olavo de. Conexão e continência. **Enciclopédia Jurídica da PUCSP Tomo Processo Civil**. 1. ed. jun. 2018. Disponível em:

<<https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/179/edicao-1/conexao-e-continencia>>. Acesso em: 20 jun. 2021.

SANTOS, Lucas Siqueira dos. Contencioso administrativo tributário e os reflexos da demora na decisão. **Revista Jus Navigandi**, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 17, n. 3276, 20 jun. 2012. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/22058/contencioso-administrativo-tributario-e-os-reflexos-da-demora-na-decisao>>. Acesso em: 27 jan, 2021.

TABAK, Benjamin Miranda; PEREIRA, José de Lima Ramos. Análise Econômica do Processo. **Nomos Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC**, Fortaleza, v. 39, n.2, p. 39-58, jul./dez. 2019. Disponível em: <<http://periodicos.ufc.br/nomos/issue/view/859/302>>. Acesso em: 19 jun. 2021.

Tabela 6 IBGE - <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/economicas/contas-nacionais/9052-sistema-de-contas-nacionais-brasil.html?=&t=resultados>

US COURTS. Caseload Statistics Data Tables. Disponível em : <<https://www.uscourts.gov/statistics-reports/caseload-statistics-data-tables>>. Acesso em : 12 abr, 2021.

WALDFOGEL, Joel. Reconciling Asymmetric Information and Divergent Expectations Theories of Litigation. **The Journal of Law & Economics**, Chicago, v. 41, n. 2, p. 451-476, out. 1998. Disponível em : <[https://www.jstor.org/stable/10.1086/467397?read-now=1&seq=4#page\\_scan\\_tab\\_contents](https://www.jstor.org/stable/10.1086/467397?read-now=1&seq=4#page_scan_tab_contents)>. Acesso em : 24 abr, 2021.

World Bank. 2020. **Doing Business 2020**. Washington, DC: World Bank. DOI:10.1596/978-1-4648-1440-2. License: Creative Commons Attribution CC BY 3.0 IGO. Disponível em: <<https://openknowledge.worldbank.org/bitstream/handle/10986/32436/9781464814402.pdf>>. Acesso em: 27 jan, 2021.