



UNIVERSIDADE FEDERAL DO MARANHÃO
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS
COORDENAÇÃO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

JANAINA SOUSA CRUZ

**Litígios Tributários no Maranhão (2020 a 2024): Dimensão, dinâmica e
impactos na arrecadação**

SÃO LUÍS
2026

JANAINA SOUSA CRUZ

Litígios Tributários no Maranhão (2020 a 2024): Dimensão, dinâmica e impactos na arrecadação

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Maranhão (UFMA), como requisito para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador(a): Prof. Dr. Sergio Roberto Pinto

SÃO LUÍS
2026

“Cada sonho que você deixa para trás é um pedaço do
seu futuro que deixa de existir”.

Steve Jobs

Ficha gerada por meio do SIGAA/Biblioteca com dados fornecidos pelo(a) autor(a).
Diretoria Integrada de Bibliotecas/UFMA

Sousa Cruz, Janaina.

Litígios Tributários no Maranhão 2020 a 2024: Dimensão, dinâmica e impactos na arrecadação / Janaina Sousa Cruz. - 2026.

37 p.

Orientador(a): Dr. Sergio Roberto Pinto.

Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal do Maranhão, São Luís, 2026.

1. Contencioso Tributário. 2. Litigiosidade Fiscal. 3. Processo Administrativo Fiscal. 4. Arrecadação. 5. Maranhão. I. Roberto Pinto, Dr. Sergio. II. Título.

JANAINA SOUSA CRUZ

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado ao Curso de Bacharelado em
Ciências Contábeis da Universidade
Federal do Maranhão Campus Bacanga,
como requisito parcial para obtenção do
grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovado em:

Banca Examinadora

Prof. Dr. Sérgio Roberto Pinto
Orientador
Universidade Federal do Maranhão-UFMA

Prof. Augusto Cezar Ferreira de Barauna
Primeiro membro

Prof. Celia Regina Pereira da Silva
Segundo membro

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus por me conceder a sabedoria, a força e a perseverança ao longo de toda minha caminhada acadêmica, especialmente nos momentos de dificuldades.

À minha família, sobretudo aos meus pais, que foram minha base de incentivo, compreensão e apoio constante diante das barreiras enfrentadas ao longo do caminho.

Ao meu orientador pela dedicação, paciência e contribuições que foram fundamentais para o desenvolvimento e conclusão deste trabalho.

Aos professores do curso de Ciências Contábeis da UFMA, que contribuíram para minha formação acadêmica e profissional.

Por fim, aos meus colegas de curso que ajudaram a tornar minha jornada acadêmica mais leve e significativa, por meio do companheirismo, do apoio e trocas de experiências essenciais para enfrentar os desafios durante o curso.

RESUMO

Este trabalho analisa a dimensão, a dinâmica e os impactos do contencioso tributário no Estado do Maranhão, no período de 2020 a 2024, com foco no contencioso administrativo fiscal e seus efeitos sobre a arrecadação estadual. A pesquisa adota abordagem quantitativa e descritiva, baseada em análise documental de dados do Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais do Maranhão (TARF/MA), examinando a evolução do volume de processos julgados, o perfil das decisões administrativas, o tempo médio de tramitação e os valores monetários envolvidos nos litígios. Os resultados evidenciam a manutenção de elevado volume processual e de valores expressivos em disputa, com maior concentração na primeira instância administrativa. Observou-se predominância de decisões não providas, indicando padrão decisório majoritariamente favorável à administração tributária. Quanto à duração, apesar de melhorias associadas à digitalização e à implementação do Processo Administrativo Fiscal Eletrônico (PAF-e), os tempos médios de tramitação permanecem elevados, especialmente na segunda instância, prolongando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e reduzindo a previsibilidade arrecadatória. Conclui-se que o contencioso tributário no Maranhão representa desafio relevante para a governança fiscal, demandando estratégias integradas que reforcem políticas preventivas, ampliem a eficiência do julgamento administrativo e promovam segurança jurídica, com vistas à redução da litigiosidade e ao aprimoramento da gestão tributária estadual.

Palavras-chave: Contencioso tributário. Litigiosidade fiscal. Processo administrativo fiscal. Arrecadação. Maranhão.

ABSTRACT

This study analyzes the size, dynamics, and impacts of tax litigation in the State of Maranhão, Brazil, from 2020 to 2024, focusing on administrative tax disputes and their effects on state revenue. The research adopts a quantitative and descriptive approach based on documentary analysis of data provided by the Maranhão Tax Appeals Administrative Court (Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais do Maranhão – TARF/MA). It examines the evolution in the number of cases decided, the profile of administrative decisions, the average processing time, and the monetary amounts involved in tax disputes. The findings indicate a persistently high volume of cases and substantial amounts under dispute, with stronger concentration at the first administrative level. A predominance of appeals being denied was observed, suggesting a decision-making pattern that largely favors the tax authority. Regarding duration, despite efficiency gains associated with digitalization and the implementation of the Electronic Administrative Tax Procedure (Processo Administrativo Fiscal Eletrônico – PAF-e), average processing times remain high, particularly at the second level, extending the suspension of enforceability of tax credits and reducing revenue predictability. The study concludes that tax litigation in Maranhão poses a significant challenge to fiscal governance and calls for integrated strategies to strengthen preventive policies, enhance the efficiency of administrative adjudication, and promote legal certainty, aiming to reduce litigation and improve state tax management.

Keywords: Tax litigation. Fiscal contentious proceedings. Administrative tax procedure. Revenue predictability. Maranhão.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
2 REFERENCIAL TEÓRICO	13
2.1 Contabilidade Tributária	13
2.2 Contencioso Fiscal	15
2.3 O Contencioso Administrativo Fiscal	16
2.4 O Contencioso Judicial Fiscal	18
2.5 Estudos Anteriores	19
3 METODOLOGIA.....	22
4 RESULTADOS E DISCUSSÃO	25
4.1 Evolução do volume de processos julgados.....	25
4.2 Perfil das decisões administrativas.....	26
4.3 Tempo médio de tramitação dos processos	28
4.4 Valores envolvidos nos litígios tributários	30
4.5 Implicações práticas e aplicações de resultados.....	32
5 CONCLUSÃO.....	34
REFERÊNCIAS	36

1 INTRODUÇÃO

Nas últimas décadas, o sistema tributário brasileiro tem sido marcado por elevados níveis de litigiosidade, consequência direta da complexidade normativa, da sobreposição de competências tributárias e da multiplicidade de interpretações possíveis acerca da incidência, da base de cálculo e da forma de cumprimento das obrigações fiscais. Nesse cenário, o contencioso tributário tornou-se não apenas uma realidade inevitável, mas um fenômeno estruturante do funcionamento das administrações fazendárias. Estados e municípios convivem com um estoque crescente de processos administrativos e judiciais, que consomem recursos humanos, prolongam disputas, retardam a arrecadação e reduzem a previsibilidade tanto para o fisco quanto para os contribuintes. No Maranhão, esse quadro assume contornos ainda mais significativos em razão da relevância dos tributos estaduais para o financiamento da máquina pública e da vulnerabilidade fiscal que caracteriza grande parte das economias estaduais do Nordeste.

Entre 2020 e 2024, o Maranhão enfrentou um contexto econômico e institucional marcado por turbulências profundas, influenciadas pela pandemia da Covid-19, por oscilações econômicas e pela necessidade de fortalecer a recuperação fiscal. Ao mesmo tempo, esse período coincidiu com esforços nacionais de modernização da administração tributária, intensificação do uso de tecnologias de fiscalização, expansão da automação de processos e fortalecimento de estratégias de cobrança administrativa. Essas mudanças impactaram diretamente o comportamento dos litígios tributários no estado, alterando perfis, volumes e dinâmicas do contencioso. Além disso, a implementação de novos instrumentos, como programas de regularização fiscal e melhorias nos sistemas de julgamento administrativo, contribuiu para mudanças na forma como contribuintes e fisco se relacionam e disputam interpretações da legislação tributária.

O contencioso tributário estadual maranhense abrange tanto processos administrativos, julgados no âmbito dos órgãos fazendários e dos conselhos de recursos fiscais, quanto ações judiciais de diversas naturezas, incluindo embargos, execuções fiscais, mandados de segurança e ações declaratórias. Cada uma dessas esferas apresenta ritmos, custos e impactos distintos sobre o fluxo de arrecadação, exigindo uma análise detalhada para compreender como o volume de disputas evolui ao longo do tempo e quais fatores determinam seu crescimento ou retração. A

ausência de estudos sistematizados sobre essa dinâmica, especialmente com recorte temporal recente e com foco regional, torna a compreensão do fenômeno ainda mais urgente.

Além disso, os impactos financeiros da litigiosidade tributária têm sido cada vez mais expressivos, gerando atrasos significativos na entrada de receitas, aumentando a imprevisibilidade orçamentária e dificultando o planejamento de políticas públicas. A acumulação de valores em disputa, a demora nos julgamentos e a elevada taxa de judicialização ampliam o risco fiscal do estado, ao mesmo tempo em que enfraquecem estratégias de conformidade tributária e desestimulam o cumprimento voluntário das obrigações. Assim, compreender o contencioso tributário no Maranhão entre 2020 e 2024 é fundamental não apenas para avaliar sua magnitude como fenômeno fiscal, mas também para identificar oportunidades de aprimorar a gestão tributária e reduzir desigualdades na arrecadação.

Diante desse contexto, emerge a seguinte questão central: qual é a real dimensão, estrutura e dinâmica do contencioso tributário no Maranhão entre 2020 e 2024, e de que maneira esse conjunto de litígios afeta a arrecadação e a eficiência da gestão tributária estadual? Essa pergunta decorre da constatação de que, embora o estado registre um volume significativo de disputas fiscais, a literatura e os dados disponíveis ainda são fragmentados, dispersos e insuficientes para explicar de forma integrada a evolução dos conflitos, a origem das autuações, os padrões de judicialização e os impactos orçamentários decorrentes da demora na resolução das disputas.

O estudo tem como objetivo examinar a evolução e a estrutura do contencioso tributário no Maranhão entre 2020 e 2024, caracterizando a natureza das disputas administrativas, mensurando estoque, valores em disputa, perfil das decisões e tempos de tramitação.

A relevância deste estudo decorre da importância estratégica que o contencioso tributário possui para a sustentabilidade fiscal do Maranhão. Em um contexto em que grande parte das receitas do estado depende de tributos como o ICMS, a existência de litígios volumosos e prolongados pode comprometer significativamente a capacidade de investimento, o planejamento orçamentário e o financiamento de políticas públicas essenciais. Ao examinar o período recente marcado por crises econômicas, mudanças normativas e transformações na administração pública, este trabalho contribui para preencher uma lacuna na literatura

regional, oferecendo dados atualizados e análises que podem auxiliar gestores, pesquisadores e formuladores de políticas na tomada de decisões.

A sistematização das informações sobre o contencioso também é fundamental para fortalecer a transparência fiscal, aprimorar o ambiente de negócios e incentivar comportamentos de conformidade por parte dos contribuintes. Assim, investigar a dimensão, a dinâmica e os impactos da litigiosidade tributária no Maranhão não apenas iluminam um problema estrutural, mas abre caminhos para uma gestão mais eficiente, preventiva e orientada a resultados.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Contabilidade Tributária

A contabilidade tributária ocupa papel central na estrutura administrativa das organizações, sendo o elo entre a gestão contábil e a gestão fiscal. É por meio dela que se realiza o controle, o planejamento e a apuração dos tributos devidos, assegurando conformidade legal e eficiência econômica. A contabilidade tributária tem como objetivo de registrar e evidenciar os fatos administrativos e financeiros relacionados com os tributos incidentes sobre as operações da empresa, permitindo a correta apuração das obrigações fiscais, bem como a identificação de alternativas legais para redução da carga tributária (Almeida, 2020).

Dessa forma, ela não se limita ao cumprimento de obrigações acessórias, mas constitui ferramenta estratégica de gestão. Historicamente, a contabilidade tributária no Brasil ganhou destaque a partir da complexificação do sistema fiscal, especialmente após a Constituição Federal de 1988, que ampliou a autonomia dos entes federativos e consolidou um modelo descentralizado de arrecadação. O aumento do número de tributos e a diversidade de legislações estaduais e municipais tornaram indispensável o desenvolvimento de mecanismos contábeis voltados à apuração precisa e ao controle eficiente das obrigações tributárias, especialmente em razão da multiplicidade de tributos com regras, bases de cálculo, alíquotas e regimes distintos, que elevam os custos de conformidade e a insegurança jurídica das empresas (Santos, 2025). Essa evolução transformou o contador em um profissional essencial à sustentabilidade empresarial, capaz de interpretar e aplicar normas tributárias em constante mutação.

O papel da contabilidade no planejamento tributário é igualmente relevante. Trata-se do conjunto de ações preventivas adotadas pelas organizações para reduzir a carga tributária dentro dos limites da legalidade. Conforme Oliveira e Silva (2020, p. 54), “o planejamento tributário é um instrumento de gestão que, quando realizado com base em informações contábeis precisas, permite ao gestor tomar decisões que impactam diretamente na competitividade e na lucratividade da empresa”. Assim, a contabilidade atua como base informacional, permitindo identificar oportunidades de economia fiscal, reorganizar operações e antecipar riscos decorrentes de autuações ou interpretações divergentes da legislação.

Outro aspecto fundamental é o registro contábil e a escrituração fiscal, instrumentos que garantem transparência e rastreabilidade das operações. A escrituração contábil adequada é condição para a geração e manutenção de créditos tributários, como ocorre no caso do ICMS e do IPI, em que o registro detalhado das entradas e saídas de mercadorias assegura o direito de compensação. Fabretti (2018) ressalta que erros ou omissões nos registros podem levar à glosa de créditos e à autuação fiscal, comprometendo o equilíbrio financeiro da empresa. Por isso, a qualidade da escrituração fiscal representa não apenas uma exigência legal, mas um fator de proteção patrimonial.

No campo jurídico-contábil, a compreensão dos conceitos técnicos tributários é essencial à atuação profissional. Entre eles, destaca-se o fato gerador, definido no artigo 114 do Código Tributário Nacional (CTN) como a “situação definida em lei como necessária e suficiente à ocorrência da obrigação tributária principal”. Trata-se, portanto, do evento que faz nascer a obrigação de pagar determinado tributo. Outro conceito central é a base de cálculo, que corresponde ao valor sobre o qual se aplica a alíquota do tributo para determinar o montante devido. Conforme explica Amaro (2017, p. 98), “a base de cálculo deve refletir, de forma precisa, a grandeza econômica relacionada ao fato gerador, pois dela depende a justiça fiscal e a legalidade da exação”.

O lançamento tributário, por sua vez, é o procedimento administrativo pelo qual a autoridade fiscal constitui o crédito tributário, identificando o contribuinte, o fato gerador, a base de cálculo e o valor devido (CTN, art. 142). Ele pode ser de ofício, por declaração ou por homologação, conforme o tipo de tributo. A contabilidade é parte essencial desse processo, visto que fornece os dados e documentos que embasam a apuração. Como destaca Sabbag (2022), “sem a escrituração contábil e os controles internos, o lançamento tributário torna-se mera estimativa, vulnerável a impugnações e controvérsias”.

Outro elemento indispensável é a obrigação acessória, definida no artigo 113, §2º do CTN, como “as prestações positivas ou negativas impostas ao contribuinte no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos”. Em outras palavras, são deveres instrumentais, como a emissão de notas fiscais, entrega de declarações e manutenção de livros contábeis. Embora não gerem, em si, pagamento de tributo, seu descumprimento acarreta penalidades e pode inviabilizar o cumprimento da obrigação principal. Carrazza (2020, p. 217) lembra que “as obrigações acessórias são o alicerce

do sistema tributário moderno, pois permitem à Administração conhecer e controlar a ocorrência dos fatos tributáveis”.

Além dos aspectos técnicos, a contabilidade tributária desempenha papel crucial no contencioso fiscal, ao oferecer suporte documental e probatório. As demonstrações contábeis, livros fiscais e relatórios de auditoria são frequentemente utilizados para comprovar a regularidade de operações e fundamentar defesas administrativas e judiciais. Segundo Borges (2019), “a ausência de registros contábeis consistentes é uma das principais causas de fragilidade das teses de defesa no contencioso tributário”. Nesse sentido, o contador atua não apenas como registrador, mas como intérprete e defensor técnico das informações fiscais da empresa.

Por fim, é importante destacar que a contabilidade tributária não se limita ao cumprimento de obrigações impostas pelo Estado. Ela constitui instrumento de governança e sustentabilidade empresarial, pois garante a integridade das informações utilizadas em processos decisórios, protege a empresa contra contingências e fortalece a relação de transparência com investidores e órgãos de controle. Como observa Torres (2015), a boa governança tributária é um dos pilares da ética corporativa e da responsabilidade social, refletindo o compromisso das organizações com a legalidade e com a sociedade.

2.2 Contencioso Fiscal

O contencioso fiscal corresponde ao conjunto de disputas e procedimentos instaurados entre o fisco e o contribuinte em razão de divergências sobre a interpretação ou a aplicação da legislação tributária. Trata-se de um instrumento essencial do Estado Democrático de Direito, pois assegura ao contribuinte o direito de defesa e de contraditório frente às exigências fiscais. Conforme Amaro (2017, p. 412), “o contencioso fiscal representa o mecanismo pelo qual o contribuinte pode reagir à pretensão tributária do Estado, contestando a validade ou o montante da obrigação imposta”.

A doutrina distingue duas grandes esferas do contencioso: a administrativa e a judicial. A esfera administrativa ocorre no âmbito dos órgãos fazendários e conselhos de contribuintes, antes do ingresso da demanda no Poder Judiciário. No Maranhão, o contencioso fiscal administrativo se desenvolve em duas instâncias: a primeira, sob

responsabilidade da Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ/MA), que realiza o lançamento e a autuação; e a segunda, no Conselho de Contribuintes do Estado, onde o contribuinte pode recorrer da decisão inicial. Segundo Torres (2015), essa fase é marcada por maior tecnicidade e celeridade, já que o processo se dá dentro da estrutura administrativa, sem necessidade de custas judiciais.

Já a esfera judicial é acionada quando o contribuinte busca o Poder Judiciário para discutir o débito tributário ou a legalidade do lançamento, após o esgotamento das vias administrativas ou diante de cobrança executiva. Nessa etapa, o processo é regido pelo Código de Processo Civil e pela Lei de Execuções Fiscais (Lei nº 6.830/1980). Carrazza (2020, p. 528) enfatiza que “a judicialização do contencioso tributário representa o ponto de encontro entre o direito fiscal e o direito processual, no qual se equilibram os princípios da legalidade e da ampla defesa”.

O contencioso fiscal, seja administrativo ou judicial, normalmente se desenvolve em fases sucessivas: autuação fiscal, defesa do contribuinte (impugnação), julgamento em primeira instância, recurso voluntário ou de ofício e, por fim, o trânsito em julgado da decisão. Durante essas etapas, a contabilidade exerce papel fundamental, pois os registros contábeis, livros fiscais e documentos de apuração são as principais provas utilizadas para comprovar a veracidade das operações e sustentar as teses defensivas. Borges (2019) ressalta que “a ausência de controle contábil rigoroso é um dos fatores que mais contribuem para a fragilidade da defesa em processos fiscais”.

Entre as matérias mais recorrentes no contencioso tributário, destacam-se as controvérsias relacionadas ao aproveitamento de créditos de ICMS, à substituição tributária, à dedutibilidade de despesas e à classificação fiscal de produtos e serviços. Em muitos casos, as discussões decorrem de interpretações divergentes da legislação, demonstrando a necessidade de maior uniformidade normativa. Nesse sentido, a boa governança tributária e a contabilidade bem estruturada podem reduzir significativamente o volume de litígios. Para Sabbag (2022), o fortalecimento dos mecanismos de compliance fiscal representa uma alternativa eficaz para mitigar o contencioso e promover segurança jurídica tanto ao Estado quanto às empresas.

2.3 O Contencioso Administrativo Fiscal

O contencioso administrativo fiscal é o conjunto de procedimentos administrativos destinados à solução de conflitos entre o Fisco e o contribuinte, especialmente quanto à constituição, exigência ou extinção do crédito tributário. Segundo Fabretti (2021), trata-se de uma instância de natureza administrativa que visa garantir o direito de defesa do contribuinte antes da judicialização da controvérsia. Assim, o contencioso administrativo surge como um instrumento de equilíbrio entre o poder de tributar do Estado e a proteção dos direitos individuais, funcionando como uma etapa intermediária de controle da legalidade dos atos da administração tributária.

Para Oliveira (2019), a principal finalidade do contencioso administrativo fiscal é permitir que o contribuinte questione a validade de lançamentos tributários ou autuações fiscais sem precisar recorrer de imediato ao Judiciário. Esse mecanismo contribui para a celeridade na resolução dos litígios tributários, desafogando o Poder Judiciário e fortalecendo os princípios da eficiência e da economicidade na administração pública. Além disso, assegura-se o respeito ao princípio do devido processo legal, previsto no art. 5º, inciso LIV, da Constituição Federal de 1988, que garante a todos o direito à ampla defesa e ao contraditório.

Borges (2020) ressalta que o contencioso administrativo fiscal é composto por dois polos fundamentais: o sujeito ativo, representado pelo ente tributante, que pode ser a União, o Estado, o Distrito Federal ou o Município e o sujeito passivo, o contribuinte ou responsável tributário. No âmbito estadual, como ocorre no Maranhão, o contencioso é regido por legislação específica e é administrado por órgãos colegiados, como o Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais (TARF), que atua no julgamento de processos tributários relacionados a impostos como o ICMS, IPVA e ITCMD.

De acordo com Costa e Silva (2021), a atuação do contencioso administrativo fiscal também reflete uma importante dimensão pedagógica, uma vez que permite à administração pública revisar seus próprios atos e aprimorar seus procedimentos internos. Essa autorregulação fortalece o princípio da legalidade e promove maior transparência nas relações entre Fisco e contribuinte. Ainda, o contencioso contribui para a uniformização da interpretação das normas tributárias e para a consolidação de entendimentos que orientam tanto os fiscais quanto os contribuintes.

Por fim, é importante destacar que, embora o contencioso administrativo fiscal represente um avanço significativo no campo da justiça fiscal, ele ainda enfrenta

desafios, como a morosidade dos julgamentos e a complexidade dos procedimentos. Conforme destaca Sabbag (2022), a modernização dos sistemas administrativos e a digitalização dos processos podem contribuir para superar essas dificuldades, garantindo maior eficiência, segurança jurídica e acesso à justiça tributária. Assim, o contencioso administrativo fiscal deve ser compreendido não apenas como um espaço de defesa do contribuinte, mas também como um instrumento essencial para o aperfeiçoamento da gestão tributária e para a consolidação do Estado Democrático de Direito.

2.4 O Contencioso Judicial Fiscal

O contencioso judicial fiscal representa a fase jurisdicional da resolução dos litígios tributários, sendo acionado quando não há solução definitiva na esfera administrativa ou quando o contribuinte opta por recorrer diretamente ao Poder Judiciário. Segundo Sabbag (2022), o contencioso judicial é o espaço no qual se concretiza a atuação da jurisdição estatal, com o objetivo de garantir o controle de legalidade e constitucionalidade dos atos administrativos e das normas tributárias aplicadas ao caso concreto. Assim, constitui um mecanismo essencial para a efetivação do princípio da inafastabilidade da jurisdição, previsto no artigo 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal de 1988, segundo o qual “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito”.

De acordo com Borges (2020), o contencioso judicial fiscal é composto por um conjunto de ações judiciais que podem ser ajuizadas tanto pelo contribuinte quanto pelo Fisco. Entre as mais comuns estão a ação anulatória de débito fiscal, o mandado de segurança, a execução fiscal e os embargos à execução. Cada uma dessas ações possui finalidades específicas, mas todas buscam assegurar o equilíbrio entre o poder de tributar e os direitos fundamentais do contribuinte, especialmente o direito à propriedade e ao devido processo legal. Nesse sentido, o contencioso judicial surge como uma extensão do controle exercido na via administrativa, porém com a intervenção do Poder Judiciário e a aplicação de garantias processuais mais amplas.

Para Oliveira (2019), o processo judicial fiscal também cumpre uma função relevante de uniformização da interpretação do direito tributário, uma vez que as decisões proferidas pelos tribunais superiores, notadamente o Superior Tribunal de

Justiça (STJ) e o Supremo Tribunal Federal (STF), servem de parâmetro para os demais órgãos jurisdicionais e para a própria administração tributária. Esse aspecto reforça a importância do contencioso judicial na construção da segurança jurídica, pois garante previsibilidade e coerência às decisões judiciais, evitando a multiplicação de entendimentos contraditórios que possam gerar insegurança para os contribuintes e para o Estado.

Fabretti (2021) destaca ainda que a elevada judicialização das demandas tributárias no Brasil, especialmente envolvendo tributos como o ICMS, o IPI e o Imposto de Renda, revela tanto a complexidade do sistema tributário nacional quanto a necessidade de reformas estruturais. A sobrecarga do Judiciário com processos fiscais acarreta morosidade e altos custos processuais, prejudicando a arrecadação estatal e a estabilidade das relações econômicas. Nesse contexto, a adoção de mecanismos de conciliação, mediação e transação tributária, previstos na Lei nº 13.988/2020, representa um avanço na busca por soluções mais céleres e consensuais para os conflitos tributários.

Por fim, conforme observa Costa e Silva (2021), o contencioso judicial fiscal deve ser compreendido como uma instância de equilíbrio entre a autoridade do Estado e a proteção dos direitos individuais. O seu aprimoramento depende não apenas de reformas processuais, mas também da valorização da educação fiscal e da simplificação normativa. Dessa forma, o contencioso judicial fiscal cumpre papel indispensável na consolidação de uma justiça tributária mais eficiente, transparente e acessível, capaz de harmonizar o interesse público e o respeito às garantias constitucionais do contribuinte.

2.5 Estudos Anteriores

A literatura acadêmica brasileira dedicada à análise do contencioso e da litigiosidade tributária tem se desenvolvido, sobretudo, a partir de abordagens de caráter nacional, evidenciando a complexidade estrutural do sistema tributário e os custos institucionais associados à resolução de disputas fiscais. Nesse cenário, destaca-se o estudo de Shingai, Salotti e Murcia (2025), que realiza uma análise quantitativa e qualitativa do contencioso tributário no Brasil, oferecendo um panorama abrangente acerca da dimensão das disputas fiscais, do volume de processos acumulados e dos valores envolvidos. Os autores demonstram que o contencioso

tributário brasileiro apresenta caráter estrutural e persistente, sendo fortemente influenciado pela complexidade normativa, pela instabilidade legislativa e pela multiplicidade de interpretações da legislação tributária, fatores que contribuem para a intensificação da litigiosidade.

Segundo Shingai, Salotti e Murcia (2025), o elevado estoque de processos tributários e os longos tempos de tramitação produzem efeitos diretos sobre a arrecadação, uma vez que os créditos tributários permanecem suspensos por períodos prolongados, comprometendo a previsibilidade fiscal e dificultando o planejamento orçamentário do Estado. Além disso, os autores ressaltam que a elevada litigiosidade impõe custos administrativos significativos à administração tributária, ao demandar recursos humanos e institucionais para o tratamento contínuo de disputas. O estudo também aponta que a morosidade dos julgamentos, tanto na esfera administrativa quanto na judicial, fragiliza a segurança jurídica e estimula comportamentos estratégicos por parte dos contribuintes, que passam a utilizar o contencioso como instrumento de gestão do passivo tributário.

Outra contribuição relevante para o debate é apresentada por Martinez et al. (2025), que analisam a litigiosidade tributária sob a perspectiva do ambiente corporativo, investigando a relação entre altos níveis de disputas fiscais e decisões estratégicas de mudança de auditoria por parte das empresas brasileiras. Os autores demonstram que, em um contexto caracterizado por elevada litigiosidade tributária, os litígios fiscais tornam-se um fator relevante de incerteza institucional, influenciando práticas de governança corporativa e estratégias organizacionais. Esse achado reforça a compreensão de que o contencioso tributário não se limita aos efeitos diretos sobre a arrecadação, mas produz impactos mais amplos sobre o comportamento dos agentes econômicos e sobre o ambiente de negócios.

Embora os estudos mencionados ofereçam contribuições importantes para a compreensão do contencioso tributário no Brasil, observa-se que suas análises se concentram em recortes nacionais ou setoriais, não explorando de forma aprofundada as especificidades regionais das disputas fiscais. Estados com características econômicas, institucionais e administrativas próprias, como o Maranhão, podem apresentar dinâmicas distintas de litigiosidade, tanto em relação à origem das autuações quanto aos tempos de tramitação e às taxas de êxito nos julgamentos administrativos e judiciais. A ausência de estudos empíricos voltados especificamente para o contencioso tributário estadual evidencia uma lacuna relevante na literatura,

sobretudo no que se refere à análise integrada do estoque de processos, dos fluxos de entrada e saída e dos impactos sobre a arrecadação.

Nesse sentido, a presente pesquisa dialoga diretamente com os estudos anteriores ao adotar uma abordagem empírica e analítica do contencioso tributário, ao mesmo tempo em que avança ao concentrar-se no contexto maranhense. Ao examinar a evolução e a estrutura dos litígios tributários no Maranhão entre 2020 e 2024, o estudo busca contribuir para o aprofundamento do debate acadêmico, oferecendo subsídios para a compreensão das especificidades regionais da litigiosidade tributária e para o aprimoramento da gestão tributária estadual, especialmente no que se refere à prevenção e à resolução de conflitos fiscais.

3 METODOLOGIA

A presente pesquisa caracteriza-se como um estudo de natureza aplicada, com abordagem predominantemente quantitativa, sem prejuízo de análises qualitativas complementares, uma vez que busca mensurar e interpretar a evolução, a estrutura e os impactos do contencioso tributário no Estado do Maranhão. Quanto aos objetivos, trata-se de uma pesquisa descritiva e analítica, pois visa descrever o comportamento dos litígios tributários ao longo do período analisado, bem como examinar suas dinâmicas internas, suas causas e seus efeitos sobre a arrecadação e a gestão tributária estadual. O recorte temporal compreende os anos de 2020 a 2024, permitindo a observação de tendências de médio prazo e a comparação entre períodos anteriores e posteriores a eventos econômicos e institucionais relevantes.

Os procedimentos metodológicos adotados consistem, inicialmente, em pesquisa documental e bibliográfica. A pesquisa documental baseia-se na coleta de dados secundários junto à Secretaria da Fazenda do Estado do Maranhão, com ênfase nos registros administrativos do Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais (TARF), órgão responsável pelo julgamento de processos tributários na esfera administrativa.

A coleta de dados documentais de forma gradual e institucional. Inicialmente, foi realizado um pedido formal por meio do processo administrativo fiscal (PAF-e), disponível no site da SEFAZ/MA, no qual foram solicitadas as seguintes informações: número do processo, valor envolvido, data de início e fim do processo, decisão (favorável ao fisco ou ao contribuinte), causa do processo e tributo envolvido. Posteriormente, houve a confirmação do recebimento da solicitação por e-mail, sendo informado que os dados solicitados não poderiam ser fornecidos por meio eletrônico, em razão de restrições administrativas e do caráter sigiloso das informações.

Em resposta, a SEFAZ/MA informou que seria disponibilizada uma data para comparecimento presencial, especificamente na sala da presidência do TARF, afim de possibilitar o acesso aos dados solicitados. Na visita realizada, a presidente do TARF esclareceu que os dados disponíveis de forma sistematizada abrangiam apenas o período a partir de 2020, em razão da implantação do PAF- e durante o contexto da pandemia da covid-19, momento em que os processos administrativos fiscais passaram a tramitar de forma automatizada. Também foi informado que, por envolverem informações confidenciais, como os dados pessoais do contribuinte, os

dados precisariam passar por um processo de filtragem antes de serem disponibilizados para fins acadêmicos.

Após a primeira visita, foram realizadas ainda duas novas tentativas presencias junto ao órgão, com o objetivo de obter a totalidade dos dados solicitados. Contudo, em razão de limitações operacionais e do processo interno de tratamento das informações, os dados completos não estavam disponíveis no período das visitas. Dessa forma, parte das informações foi posteriormente encaminhada de maneira informal, por meio de aplicativo de mensagens instantâneas, contemplando dados referentes aos anos de 2020, 2022, 2023 e 2024, os quais subsidiaram a análise desenvolvida nesta pesquisa.

Esses dados incluem informações relativas ao estoque de processos, fluxos de entrada e saída, valores, natureza das autuações, tempos de tramitação e resultados dos julgamentos. Complementarmente, foram utilizados dados institucionais disponíveis em relatórios oficiais, sistemas eletrônicos de acompanhamento processual e bases públicas da administração tributária estadual. A pesquisa bibliográfica, por sua vez, fundamenta-se na análise de livros, artigos científicos, dissertações, teses e publicações técnicas relacionadas ao contencioso tributário, à administração fiscal e à arrecadação estadual, bem como em legislações, normas infralegais e documentos institucionais pertinentes ao tema, acessados por meio de periódicos científicos, repositórios acadêmicos e sites oficiais.

O procedimento de análise dos dados baseou-se em técnicas de estatística descritiva, com a utilização de medidas de tendência central e distribuição temporal, a fim de identificar padrões, variações e tendências no comportamento dos litígios tributários ao longo do período estudado. Os dados quantitativos foram organizados em gráficos, possibilitando a visualização do estoque de processos, dos fluxos anuais, dos valores em disputa e dos tempos médios de tramitação. Paralelamente, realizou-se uma análise qualitativa interpretativa, voltada à compreensão das causas estruturais da litigiosidade, da natureza das disputas e das implicações institucionais para a arrecadação e a gestão tributária. A integração entre análise quantitativa e qualitativa permitiu uma leitura mais abrangente do fenômeno, articulando dados empíricos e referencial teórico.

No que se refere à validade e confiabilidade da pesquisa, adotaram-se procedimentos que asseguram a consistência e a credibilidade dos resultados. A validade interna é garantida pela utilização de dados oficiais provenientes da SEFAZ

e do TARF, órgãos diretamente responsáveis pela gestão e julgamento do contencioso tributário estadual, bem como pela definição clara do recorte temporal e das variáveis analisadas. A validade externa é fortalecida pela comparação dos resultados com achados de estudos similares realizados em outros entes federativos, permitindo situar o caso do Maranhão em um contexto mais amplo. A confiabilidade dos dados decorre da padronização dos instrumentos de coleta, da sistematização dos procedimentos de análise e da utilização de fontes institucionais e acadêmicas reconhecidas. Dessa forma, busca-se assegurar que os resultados obtidos sejam passíveis de replicação e que as conclusões apresentadas reflitam de maneira fidedigna a realidade do contencioso tributário no período analisado.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Os resultados obtidos a partir dos dados fornecidos pelo Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais do Maranhão (TARF/MA) permitem uma análise detalhada da evolução, do perfil decisório e dos impactos financeiros do contencioso tributário administrativo no período recente, com destaque para os anos de 2020 a 2024. A análise contempla tanto a primeira com a segunda instância administrativa, possibilitando uma visão integrada da dinâmica decisória, do tempo de tramitação e dos valores envolvidos nos litígios fiscais estaduais.

4.1 Evolução do volume de processos julgados

Observa-se que o volume de processos julgados na segunda instância administrativa apresentou crescimento ao longo dos anos, com oscilações relevantes. No ano de 2020 foram julgados 235 processos na segunda instância, número que reflete o impacto inicial da pandemia da covid-19 sobre a capacidade operacional do órgão julgador. Em 2021, observa-se um aumento para 318 processos julgados, ainda que esse crescimento tenha sido acompanhado por elevação de tempo médio de tramitação, o que indica que a adaptação ao trabalho remoto e a nova sistemática ocorreu de forma gradual.

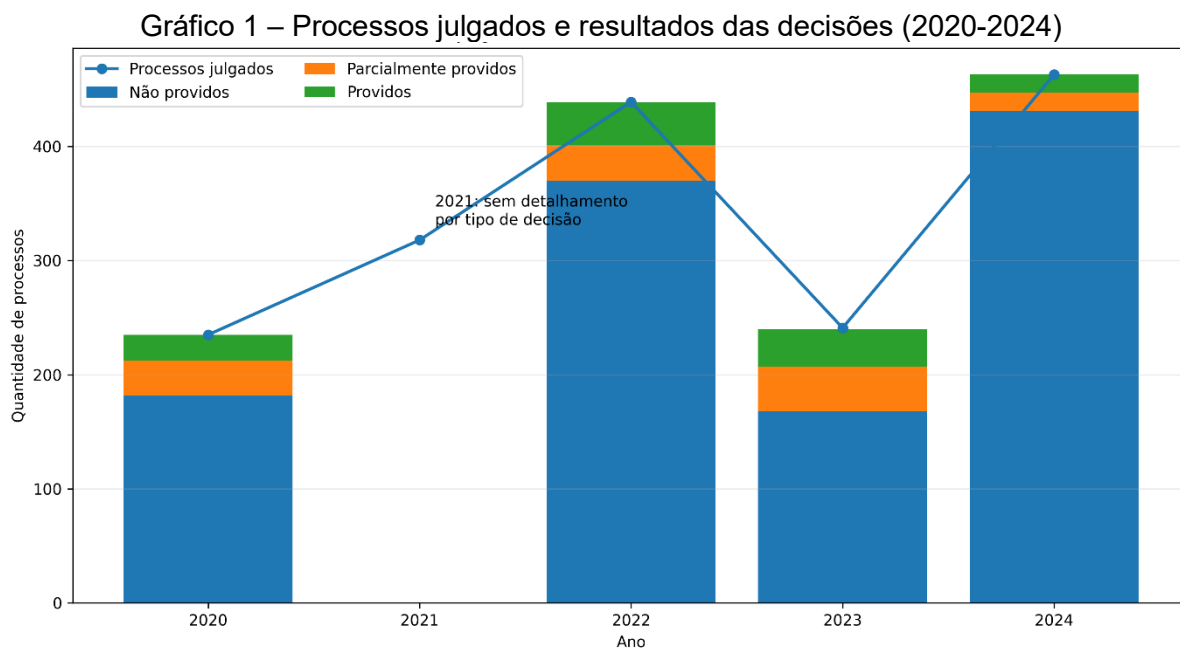
Nos anos subsequentes, especialmente em 2022 e 2024, nota-se uma retomada expressiva de julgamento, alcançando 439 processos em 2022 e 463 em 2024. Esse comportamento sugere que a consolidação do processo administrativo Fiscal Eletrônico (PAF-e) contribuiu para o aumento da produtividade do órgão julgador, ainda que não tenha eliminado completamente as dificuldades do contencioso administrativo.

Na primeira instância, os dados indicam volume significativamente superior de processos julgados, 1.836 processos em 2022 e chegando a 2.379 em 2024. Essa diferença reflete a elevada taxa de resolução ainda na fase inicial do contencioso, mas também mostra que uma parcela relevante dos processos segue sendo levada à segunda instância, prologando ainda mais a suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Assim, nota-se que a primeira instância se concentra o maior volume

processual, enquanto a segunda instância atua de forma mais seletiva, absorvendo apenas casos em que subsiste inconformismo do contribuinte.

4.2 Perfil das decisões administrativas

A leitura conjunta do gráfico 1 evidencia, inicialmente, uma dinâmica oscilante, porém com tendência de retomada e expansão do volume de processos julgados na 2ª instância no período 2020–2024: 235 (2020), 318 (2021), 439 (2022), 241 (2023) e 463 (2024). Esse comportamento é coerente com o contexto operacional descrito no próprio trabalho: em 2020, o quantitativo menor é compatível com as restrições iniciais associadas à pandemia; em 2021 há crescimento com adaptação gradual; e em 2022 e 2024 observa-se retomada expressiva, sugerindo ganhos de produtividade e consolidação de rotinas (incluindo informatização/PAF-e), ainda que a melhora de fluxo não elimine dificuldades estruturais do contencioso.



Fonte: Dados da pesquisa, 2026

Quanto ao perfil decisório, o padrão predominante é a manutenção do crédito tributário (decisões “não providas”), com intensidade crescente no final da série. Em 2020, cerca de 77,4% (182/235) foram não providos, 12,8% parcialmente providos e 9,8% providos; em 2022, 84,3% não providos, 7,1% parcialmente providos e 8,7% providos; em 2023, há maior “abertura” decisória (69,7% não providos; 16,2%

parcialmente providos; 13,7% providos); e em 2024 ocorre forte concentração em não provimento, com 93,1% (431/463) dos julgados, restando 3,5% parcialmente providos e 3,5% providos. Esse achado reforça a interpretação já registrada no texto: a segunda instância apresenta viés consistente favorável ao fisco, convergente com evidências de estudos anteriores sobre padrões decisórios em contenciosos administrativos no Brasil.

Quando se articula esse resultado com a literatura indicada, o padrão maranhense dialoga diretamente com a ideia de contencioso estrutural e persistente: a elevada litigiosidade tende a ser alimentada pela complexidade normativa e pela multiplicidade interpretativa, gerando volume relevante e recorrente de disputas e incentivando comportamentos estratégicos dos contribuintes (como “gerir” o passivo via prolongamento do litígio). Nesse sentido, ainda que o gráfico seja focado no desfecho decisório, a predominância de “não provimento” sugere que, mesmo com aumento de produtividade em anos como 2022 e 2024, o contencioso permanece funcionando como mecanismo de filtragem que, na maior parte das vezes, ratifica a posição fazendária, o que preserva o crédito tributário, porém mantém, por mais tempo, valores potencialmente discutidos e custos de gestão processual.

Do ponto de vista institucional e do ambiente de negócios, a configuração observada também se aproxima do argumento de que a litigiosidade tributária produz incerteza e custos transacionais para Estado e contribuintes. Para o Estado, um contencioso volumoso implica custos administrativos recorrentes e pressões sobre previsibilidade e planejamento; para as empresas, sobretudo quando há alta probabilidade de manutenção do lançamento (como em 2024), amplia-se o custo de conformidade e a necessidade de gestão de provisões e estratégias de governança para lidar com o risco fiscal.

Além disso, a ausência de detalhamento do perfil decisório em 2021 limita comparações finas desse ano com os demais, exigindo que a análise enfatize tendências de 2020, 2022, 2023 e 2024 e trate 2021 como “ponto de série” apenas para volume total.

A análise do tipo de decisão proferida na segunda instância revela predominância de decisões não providas, ou seja, favoráveis ao fisco estadual. Em 2020, por exemplo, dos 235 processos julgados, aproximadamente 182 resultaram em decisões não providas, enquanto apenas 23 foram providos e 30 parcialmente providos. Tendência semelhante é observada em 2022, 2023 e 2024, anos nos quais as decisões favoráveis ao fisco superaram, de forma consistente, aquelas favoráveis ao contribuinte.

Na primeira instância, mesmo que as informações mostrem uma maior variedade de resultados, observa-se um padrão semelhante, onde prevalecem decisões que sustentam, de modo total ou parcial, a base tributária. Isso indica que a maioria das autuações fiscais tem um embasamento técnico sólido, mas também pode refletir desigualdades na informação e as dificuldades dos contribuintes em apresentar evidências concretas no início do processo.

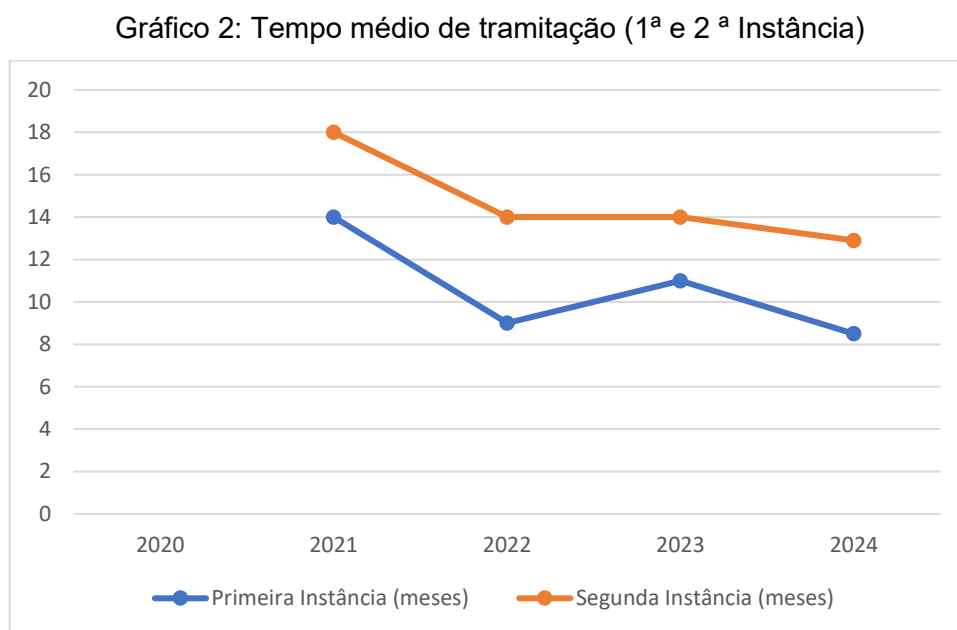
Esses dados refletem sobre resultados de estudos anteriores que indicam viés favorável a manutenção do crédito tributário tanto no cenário nacional (Carf) quanto no regional (Maranhão). Onde no estado analisado, as decisões não providas superam consistentemente as favoráveis ao contribuinte. No Carf, em casos de pagamentos baseados em ações (PBA) 78% dos julgamentos ratificaram a natureza remuneratória defendida pelo fisco (Shingai, Salotti e Murcia, 2025)

4.3 Tempo médio de tramitação dos processos

O gráfico evidencia que o tempo médio de tramitação diminuiu ao longo do período, porém de forma assimétrica entre as instâncias. Em 2021 observa-se o maior nível de duração em ambas: aproximadamente 14 meses na 1ª instância e 18 meses na 2ª instância, indicando um pico de morosidade no fluxo processual. A leitura mais plausível é que esse comportamento reflita os efeitos combinados das restrições operacionais e da reorganização institucional no contexto pós-pandemia, com acúmulo de demandas e ajustes de rotinas de trabalho e processamento.

A partir de 2022, há redução expressiva na 1ª instância, que cai para cerca de 9 meses, sugerindo recuperação de capacidade operacional e maior fluidez no andamento inicial dos processos. Em 2023, entretanto, a 1ª instância apresenta leve recrudescimento (aprox. 11 meses), o que pode sinalizar variação no

perfil/complexidade dos casos, acomodação de estoque ou mudanças na capacidade de análise. Já em 2024, o tempo volta a cair, atingindo o menor patamar da série na 1ª instância (cerca de 8–9 meses), reforçando a hipótese de ganhos graduais de eficiência no processamento inicial.



Fonte: Dados da pesquisa, 2026

Na 2ª instância, a melhora é mais lenta e persistente: após o pico de 2021 (18 meses), o tempo recua para cerca de 14 meses em 2022 e se mantém praticamente estável em 2023, com nova redução discreta em 2024 (aprox. 13 meses). Isso sugere que o gargalo decisório tende a se concentrar mais fortemente no nível recursal, no qual há maior densidade de análise jurídica, necessidade de uniformização interpretativa e, em muitos casos, maior complexidade probatória e argumentativa. Um ponto central do gráfico é, portanto, a distância sistemática entre as instâncias: a 2ª instância permanece, em todo o período observado, cerca de 4 a 5 meses acima da 1ª, indicando que, mesmo com avanços, o tempo adicional do julgamento recursal continua sendo fator relevante de alongamento do contencioso.

Do ponto de vista fiscal e econômico, ainda que os números apontem trajetória de melhora, os prazos continuam materialmente relevantes para a gestão tributária. A demora prolonga a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, afetando previsibilidade e planejamento, além de manter custos administrativos contínuos para o Estado (gestão do estoque, instrução e julgamento). Para os contribuintes, a

extensão do litígio também se converte em custos de conformidade e de governança (honorários, tempo de equipes internas e necessidade de avaliação de contingências e provisões), aspecto convergente com evidências de que ambientes com elevada litigiosidade tributária geram impactos estratégicos para as empresas (Martinez et al., 2025).

4.4 Valores envolvidos nos litígios tributários

Os resultados relativos aos valores monetários em disputa reforçam que o contencioso administrativo não é apenas um fenômeno procedimental, mas um fator fiscal material com potencial de afetar arrecadação, previsibilidade e gestão orçamentária no Maranhão. Na segunda instância, os montantes alcançam patamares expressivos ao longo da série, chegando a aproximadamente R\$ 319 milhões (2020), R\$ 462 milhões (2022), R\$ 374 milhões (2023) e R\$ 435 milhões (2024), o que indica que uma parcela relevante de receitas potenciais permanece condicionada à conclusão do litígio administrativo.

Esse achado dialoga diretamente com a literatura nacional que caracteriza o contencioso tributário como estrutural e persistente, associado à complexidade normativa e à multiplicidade interpretativa, produzindo “estoques” de disputas e valores elevados sob discussão por períodos prolongados — com impacto sobre a previsibilidade fiscal e o custo institucional de administrar litígios. Esse efeito se torna ainda mais sensível quando articulado ao tempo de tramitação, pois a demora decisória prolonga a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, mantendo receitas em estado de incerteza e exigindo mobilização contínua de recursos administrativos.

Na primeira instância, o quadro se mostra ainda mais crítico do ponto de vista de risco fiscal, uma vez que os valores superam R\$ 590 milhões em 2024, sugerindo forte concentração do montante em disputa justamente na etapa em que se encontra o maior volume processual do contencioso.

Esse padrão é consistente com a interpretação de que a primeira instância funciona como “porta de entrada” do litígio, concentrando o estoque inicial e, por isso, amplificando os efeitos fiscais da litigiosidade: quanto maior o volume e o valor em discussão nessa etapa, maior tende a ser a pressão sobre planejamento de caixa,

programação financeira e estimativas de receita, sobretudo em contextos de restrição fiscal. Ao mesmo tempo, a existência de valores elevados em ambas as instâncias reforça a necessidade de leitura integrada com o perfil decisório: se o sistema, em regra, preserva o crédito tributário (predominância de decisões não providas), a litigiosidade tende a operar como um mecanismo que posterga a definição do passivo, elevando custos e incertezas durante a tramitação.

Essa evidência estadual também se conecta ao argumento de Martinez et al. (2025) sobre o ambiente brasileiro “hiperlitigioso”, no qual disputas tributárias atingiriam magnitudes muito elevadas em termos macroeconômicos.

Embora os valores maranhenses não sejam comparáveis diretamente ao agregado nacional, eles corroboram a gravidade do fenômeno em escala subnacional, mostrando que, mesmo em um recorte estadual, o contencioso pode imobilizar centenas de milhões de reais em discussão administrativa.

As consequências práticas são convergentes com a literatura: para o Estado, trata-se de incerteza arrecadatória e custo de gestão do estoque; para as empresas, trata-se de custo de conformidade e de governança (honorários, tempo de equipes internas, gestão de provisões e comunicação de riscos), especialmente em contextos de tramitação prolongada.

Como avanço analítico (e conexão direta com “Estudos Anteriores”), sua pesquisa contribui ao regionalizar um debate majoritariamente nacional: ela mostra que os mecanismos apontados pela literatura — complexidade, persistência do estoque, custos institucionais e efeitos sobre previsibilidade — também se manifestam no Maranhão, com valores elevados distribuídos ao longo das instâncias e com efeitos potenciais sobre a capacidade de planejamento e execução de políticas públicas.

Se você quiser fortalecer ainda mais a conexão com os estudos, uma estratégia metodológica simples é acrescentar (no texto) um indicador de proporção: por exemplo, comparar os valores em disputa com algum parâmetro do Estado (receita tributária anual, RCL ou arrecadação de ICMS no ano), para qualificar o “peso fiscal” do contencioso no orçamento maranhense.

4.5 Implicações práticas e aplicações de resultados

Os resultados desta pesquisa evidenciam implicações práticas relevantes para a gestão tributária do Maranhão, ao revelar, simultaneamente, elevado volume de processos e montantes expressivos em disputa no contencioso administrativo. Essa combinação sinaliza um risco fiscal material, pois a manutenção de valores relevantes sob discussão tende a prolongar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, reduzindo a previsibilidade de ingresso de receitas e pressionando o planejamento orçamentário e financeiro. Em termos de política pública, isso significa que parte da capacidade de investimento do Estado pode ficar condicionada ao desfecho das controvérsias, com efeitos indiretos sobre a execução de despesas em áreas essenciais, como saúde e educação, além de aumentar a incerteza na programação fiscal e na gestão de caixa.

Do ponto de vista do setor empresarial e dos contribuintes, os achados reforçam a centralidade da contabilidade tributária e de rotinas robustas de conformidade como mecanismos de prevenção de litígios. O padrão decisório observado — com predominância de decisões que preservam o crédito tributário — sugere que a estratégia de recorrer sistematicamente ao contencioso tende a envolver alto risco, podendo elevar custos de conformidade, exigências de provisões e despesas com assessoramento técnico-jurídico. Nesse contexto, uma política pública orientada por evidências deve priorizar o diagnóstico das causas recorrentes das autuações e dos pontos de maior controvérsia interpretativa, de modo a permitir que a SEFAZ/MA implemente estratégias preventivas (orientações normativas, padronização de entendimentos, comunicação com contribuintes, programas de conformidade e mecanismos de solução consensual) capazes de reduzir conflitos antes que se convertam em litigiosidade formal.

Adicionalmente, os sinais de ganhos de eficiência associados à modernização do contencioso — especialmente por iniciativas de digitalização, como o PAF-e — sustentam a recomendação de aprofundar investimentos em automação, integração de bases, triagem inteligente de casos e transparência processual, com foco em reduzir tempos de tramitação e custos administrativos. A melhoria dos fluxos, entretanto, deve ser acompanhada de medidas de governança decisória (uniformização, gestão de precedentes administrativos e qualidade da

fundamentação), para que o aumento de produtividade não ocorra em detrimento da segurança jurídica.

Por fim, os resultados contribuem para o debate sobre o aperfeiçoamento do contencioso administrativo fiscal como instrumento de justiça tributária. Apesar dos avanços, persistem desafios estruturais associados à morosidade e à elevada litigiosidade, que podem estimular o uso do litígio como forma de adiamento do pagamento (um “financiamento indireto”), com impactos negativos tanto para o Estado quanto para o ambiente econômico. Assim, a aplicação prática destes achados deve orientar a transformação do contencioso em um sistema mais ágil, previsível e resolutivo, capaz de conciliar arrecadação eficiente, segurança jurídica e redução de custos, fortalecendo simultaneamente a saúde das contas públicas e a estabilidade operacional das organizações.

5 CONCLUSÃO

O presente estudo teve como objetivo analisar a dimensão, a dinâmica e os impactos do contencioso tributário no Estado do Maranhão no período de 2020 a 2024, com ênfase nos processos administrativos fiscais e em seus reflexos sobre a arrecadação estadual. Para tanto, foram examinados dados do Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais do Maranhão (TARF/MA), permitindo caracterizar a evolução do volume de processos, o perfil das decisões, os tempos médios de tramitação e os valores monetários envolvidos nos litígios. Esse conjunto de evidências viabilizou uma compreensão mais consistente sobre o funcionamento do contencioso administrativo fiscal maranhense e suas implicações para a gestão tributária.

Os resultados indicaram que o contencioso administrativo fiscal no Maranhão se mantém em patamar elevado, tanto em volume processual quanto em valores em disputa, com destaque para a concentração dos montantes na primeira instância administrativa. Observou-se, ainda, predominância de decisões não providas, sugerindo um padrão decisório majoritariamente favorável à administração tributária. Esse achado pode ser interpretado como indício de que parcela relevante das autuações apresenta fundamentação técnica suficiente para ser mantida na instância recursal administrativa; entretanto, também sinaliza um ambiente em que a litigiosidade persiste como estratégia utilizada pelos contribuintes, sobretudo quando se considera a extensão do tempo de tramitação e os custos associados ao prolongamento do litígio.

Quanto à duração dos processos, verificou-se que, apesar de avanços institucionais relacionados à implementação do Processo Administrativo Fiscal Eletrônico (PAF-e), os tempos médios de tramitação permanecem elevados, especialmente na segunda instância, o que prolonga a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e reduz a previsibilidade de ingresso de receitas. Na prática, isso tende a ampliar o risco fiscal, ao dificultar a programação financeira e a estimativa de arrecadação, com repercussões potenciais sobre a capacidade do Estado de planejar e executar políticas públicas. Assim, o contencioso revela-se não apenas como um instrumento de resolução de conflitos, mas também como variável relevante do ponto de vista da governança fiscal e da eficiência arrecadatória.

Do ponto de vista das contribuições, o estudo reforça a importância da contabilidade tributária, das rotinas de compliance fiscal e do planejamento tributário como instrumentos para reduzir a exposição a autuações e, consequentemente, minimizar litígios. Para a administração tributária, os achados sugerem a necessidade de aprofundar políticas preventivas e orientativas, com foco na redução de controvérsias recorrentes, bem como de aprimorar mecanismos de julgamento administrativo orientados por maior celeridade, padronização de entendimentos e expansão de soluções digitais. Nesse sentido, a modernização do contencioso — em especial por meio do PAF-e — constitui base objetiva para justificar novos investimentos em automação, transparência e gestão processual, desde que acompanhados de medidas de governança decisória que elevem a previsibilidade e a segurança jurídica.

Entre as limitações da pesquisa, destaca-se a dificuldade de acesso a dados completos e sistematizados para todo o período analisado, além da impossibilidade de obter informações detalhadas de determinados processos em razão de filtragens e restrições associadas ao sigilo fiscal. Essas limitações podem ter restringido análises mais aprofundadas sobre variações interanuais, sobre fatores específicos que influenciam o tempo de tramitação e sobre a decomposição dos valores em disputa por tipo de tributo, setor econômico ou natureza da controvérsia.

Como agenda para pesquisas futuras, recomenda-se ampliar o escopo para incorporar o contencioso judicial tributário, bem como realizar análises comparativas entre estados, de modo a identificar padrões regionais, determinantes institucionais da litigiosidade e boas práticas na gestão do contencioso fiscal. Também seria oportuno investigar a relação entre estoque processual, tempo de tramitação e efetiva recuperação de créditos, com foco em métricas de eficiência e impacto fiscal de longo prazo.

Em síntese, conclui-se que o contencioso tributário no Maranhão constitui um desafio relevante para a gestão fiscal estadual, na medida em que concentra valores elevados sob disputa, mantém tempos de decisão significativos e afeta a previsibilidade arrecadatória. A superação desse cenário demanda estratégias integradas que articulem prevenção de conflitos, modernização administrativa, celeridade decisória e fortalecimento da segurança jurídica, de modo a reduzir a litigiosidade e elevar a efetividade do sistema tributário estadual.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, Diego de Jesus Ribeiro. **Contabilidade tributária: uma revisão de estudos**. 2020. 39 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) — Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2020. Disponível em: <https://repositorio.ufu.br/handle/123456789/30609>. Acesso em: 5 jan. 2026.
- AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.
- BORGES, Humberto. **Contabilidade tributária aplicada**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2019.
- BORGES, José Souto Maior. **Direito tributário aplicado**. São Paulo: Saraiva, 2020.
- BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 12 out. 2025.
- BRASIL. **Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023**. Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 5 jan. 2025. [Planalto](#)
- BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional)**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 10 JUL. 2025. [Planalto](#)
- BRASIL. **Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980 (Lei de Execução Fiscal)**. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm. Acesso em: 6 out. 2025. [Planalto](#)
- BRASIL. **Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020**. Dispõe sobre a transação nas hipóteses que especifica; e altera as Leis nº 13.464, de 10 de julho de 2017, e nº 10.522, de 19 de julho de 2002. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/l13988.htm. Acesso em: 9 out. 2025. [Planalto](#)
- CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2020.
- COSTA, José Eduardo Soares de Melo; SILVA, André Mendes Moreira. **Processo tributário administrativo e judicial**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2021.
- FABRETTI, Laércio. **Contabilidade tributária**. 18. ed. São Paulo: Atlas, 2021.
- FABRETTI, Laudir A. **Contabilidade tributária**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

MARTINEZ, Antonio Lopo Amaral; BRASIL, Ana Clara Fonseca do; SOARES, Camila Viana; PINHEIRO, Larissa Ribeiro; TABOADA, Laura Edith. **The Tax Litigation-auditor change nexus: strategic rotation patterns in highly litigious Brazilian environment**. *Revista de Administração da UFSM*, Santa Maria, v. 18, n. 3, 2025. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/reaufsm/a/kMKWYHZh6RPxXSbrQgtZyGN/>. Acesso em: 22 nov. 2025.

OLIVEIRA, Júlio César de; SILVA, Carla Martins da. **Planejamento tributário e gestão fiscal empresarial**. São Paulo: Atlas, 2020.

OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. **Curso de direito tributário: princípios, competência e limitações**. São Paulo: Malheiros, 2019.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2022.

SANTOS, M. S. **Limites constitucionais ao poder reformador de tributar: impactos da Reforma Tributária introduzida pela Emenda Constitucional nº 132/2023 sobre o federalismo fiscal brasileiro**. 2025. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) — Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2025. Disponível em: https://repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/82567/1/2025_tcc_mssantos.pdf. Acesso em: 14 jun. 2025.

SHINGAI, Thais Romero Veiga; SALOTTI, Bruno Meirelles; MURCIA, Fernando Dal-Ri. **Pagamento baseado em ações: análise quantitativa e qualitativa do contencioso tributário no Brasil**. *Revista Direito GV*, São Paulo, v. 21, e2519, 2025. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rdgv/a/dyftXg3HC4Dyy7mwNGNdZyC/>. Acesso em: 12 nov. 2025.

TORRES, Ricardo Lobo. **Governança e compliance tributário**. São Paulo: Thomson Reuters, 2015.