



UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE – UERN
CAMPUS AVANÇADO DE NATAL - CAN
CURSO DE DIREITO

DANILO MARQUES DE QUEIROZ

**O INSTITUTO DA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA COMO MÉTODO
ALTERNATIVO DE RESOLUÇÃO DE CONFLITOS NO ÂMBITO DA FAZENDA
NACIONAL À LUZ DA LEI DO CONTRIBUINTE LEGAL (13.988/20)**

NATAL/RN

2021

DANILO MARQUES DE QUEIROZ

**O INSTITUTO DA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA COMO MÉTODO
ALTERNATIVO DE RESOLUÇÃO DE CONFLITOS NO ÂMBITO DA FAZENDA
NACIONAL À LUZ DA LEI DO CONTRIBUINTE LEGAL (13.988/20)**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Graduação em Direito do Departamento de Ciências Jurídicas da Universidade do Estado do Rio Grande do Norte, como requisito para obtenção do grau de bacharel em direito.

Orientador: Prof. Me. Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon.

NATAL/RN

2021

DANILO MARQUES DE QUEIROZ

**O INSTITUTO DA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA COMO MÉTODO
ALTERNATIVO DE RESOLUÇÃO DE CONFLITOS NO ÂMBITO DA FAZENDA
NACIONAL À LUZ DA LEI DO CONTRIBUINTE LEGAL (13.988/20)**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Graduação em Direito do Departamento de Ciências Jurídicas da Universidade do Estado do Rio Grande do Norte como requisito para obtenção do grau de bacharel em direito.

Orientador: Prof. Me. Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon.

Data de aprovação:

Banca examinadora:

Prof. Me. Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon

Universidade Estadual do Rio Grande do Norte – UERN

Prof.

Universidade Estadual do Rio Grande do Norte – UERN

Prof.

Universidade Estadual do Rio Grande do Norte – UERN

RESUMO

O presente artigo tem por objetivo analisar o instituto da transação em matéria tributária como um método adequado, efetivo e célere de resolução de conflitos entre o contribuinte e a Fazenda Nacional, mormente a cultura de litigiosidade existente no judiciário, analisamos uma quantidade excessiva de execuções fiscais que prejudicam a duração razoável do processo, resultando em uma alta morosidade, ineficiência e encarecimento da máquina pública, comprometendo na efetividade da recuperação do crédito tributário. Assim sendo, em um cenário de extrema litigiosidade, a transação tributária surge como uma solução alternativa, tanto para estimular a arrecadação tributária através do método consensual, que reduz os gastos da máquina pública em execuções, como também uma forma de desafogar o poder judiciário com litígios judiciais desnecessários, utilizando como base a própria legislação que autoriza a sua implementação, através do Código Tributário Nacional, art. 156, inciso III e art. 171, ambos do mesmo texto legal e a novidade legislativa trazendo a regulamentação prática na atuação do agente público na transação tributária com a Lei nº 13.988/20 (Lei do Contribuinte Legal), implementado através do sistema do Regularize da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para extinção dos créditos tributários. Ademais, foi utilizada a pesquisa qualitativa, utilização da técnica de exame bibliográfico, análise documental envolvendo doutrinas, artigos, legislações e portarias administrativas sobre o tema. Outrossim, se destaca os dados fornecidos pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ) acerca dos números alarmantes envolvendo matéria tributária em execução fiscal no judiciário, constatando que as execuções fiscais contribuem significativamente para o assoberbamento de processos no judiciário e, em paralelo, quando analisamos a solução trazida na ampliação do sistema multiportas pela lei nº 13.105/15 (Código de Processo Civil), constatamos avanços sobre a mudança de perspectiva da cultura de litigiosidade, emergindo a possibilidade da implementação do caráter cooperativo para o âmbito da matéria fiscal. Em contraponto, demonstrar brevemente os desafios que estão no horizonte dessa implementação, compreendendo os obstáculos jurídicos à sua efetiva aplicação. Portanto, é possível concluir através do presente estudo que o instituto da transação tributária deve ser considerado como um caminho alternativo para resolução de conflitos em matéria tributária, colocando à disposição do contribuinte um caminho célere, eficaz, desburocratizado, extremamente econômico para administração pública, minorando o assoberbamento do Poder Judiciário, sendo uma ferramenta adequada para o combate à excessiva cultura de litigiosidade tributária e garantindo o acesso ao caminho da transação tributária como uma alternativa à disposição do contribuinte.

PALAVRAS-CHAVE: Transação tributária. Celeridade. Litigiosidade tributária. Assoberbamento do poder judiciário. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Eficiência da Máquina Pública. Transação como método de extinção do crédito tributário.

ABSTRACT

The purpose of this article is to analyze the institute of the transaction in tax matters as an adequate, effective and swift method of resolving conflicts between the taxpayer and the National Treasury, especially the culture of litigation existing in the judiciary, we analyze an excessive amount of tax foreclosures. that affect the reasonable duration of the process, resulting in a high delay, inefficiency and increase in the cost of the public sector, compromising the effectiveness of the recovery of the tax credit. Therefore, in a scenario of extreme litigation, the tax transaction appears as an alternative solution, both to stimulate tax collection through the consensual method, which reduces the expenses of the public sector in executions, as well as a way to relieve the judiciary with unnecessary legal disputes, based on the legislation that authorizes its implementation, through the National Tax Code, art. 156, item III and art. 171, both from the same legal text and the legislative novelty bringing practical regulation in the performance of the public agent in the tax transaction with Law No. 13,988 / 20 (Law of the Legal Taxpayer), implemented through the Regularize system of the Attorney General of the National Treasury for extinction of tax credits. In addition, qualitative research was used, using the technique of bibliographic examination, document analysis involving doctrines, articles, legislation and administrative ordinances on the topic. Furthermore, the data provided by the National Council of Justice (CNJ) on the alarming numbers involving tax matters in tax enforcement in the judiciary stands out, noting that tax foreclosures contribute significantly to the overflow of lawsuits in the judiciary and, in parallel, when we analyze the The solution brought about by the expansion of the multiport system by Law No. 13,105 / 15 (Code of Civil Procedure), we see progress in changing the perspective of the culture of litigation, with the possibility of implementing the cooperative character for the scope of tax matters. In contrast, briefly demonstrate the challenges that lie in the horizon of this implementation, understanding the legal obstacles to its effective application. Therefore, it is possible to conclude through this study that the tax transaction institute should be considered as an alternative way to resolve conflicts in tax matters, making the taxpayer available a quick, effective, unbureaucratic, extremely economic way for public administration, reducing the upsurge of the Judiciary, being an adequate tool to combat the excessive culture of tax litigation and guaranteeing access to the path of the tax transaction as an alternative to the taxpayer.

KEYWORDS: Tax transaction. Speed. Tax litigation. Burden of the judiciary. Attorney General's Office of the National Treasury. Efficiency of the Public Machine. Transaction as a method of extinguishing the tax credit.

SUMÁRIO: 1. INTRODUÇÃO. 2. ATIVIDADE FINANCEIRA DO ESTADO. 2.1 Despesa pública. 2.2 Receita Pública. 2.3 Crédito Tributário. **3.0 A TRANSAÇÃO COMO INSTITUTO DO SISTEMA JURÍDICO BRASILEIRO.** 3.1 A importância do Código de Processo Civil de 2015 através da implementação dos métodos alternativos de resolução de conflitos. 3.2 Transação tributária no Direito Brasileiro. 3.3 A transação tributária como solução ao excesso de execuções fiscais e litígios administrativos. **4.0 A LEI DO CONTRIBUINTE LEGAL (13.988/20) E A REGULAMENTAÇÃO DA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA.** 4.1. Portarias da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional regulamentando a transação tributária com base na lei 13.988/20. 4.2. Os desafios existentes na ampliação do instituto da transação tributária no Brasil. **5. CONSIDERAÇÕES FINAIS. 6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.**

1. INTRODUÇÃO.

É consenso, em meio às comunidades político-jurídicas atuais que, no Brasil, por muito tempo, houve um processo de fortalecimento da figura estatal justificada através de uma responsabilidade primária do Estado na resolução dos problemas sociais, também demonstrado através de um próprio anseio social por esse dirigismo do Estado no tocante as desavenças resultantes do convívio em sociedade.

Nesse sentido, uma dessas vertentes dessa busca constante pelo Estado como solucionador dos problemas sociais, estaria estampado no poder judiciário, comprovado através do assoberbamento de ações judiciais que são demandadas diariamente na justiça brasileira. Essa conjuntura, por sua vez, desencadeou uma crise no poder judiciário, pois com o passar dos anos, a cultura de litigiosidade foi gerando o encarecimento, burocratização, ineficiência e tempo excessivo das ações judiciais, gerando uma nova problemática com conjuntura atual.

Tal cenário, sem dúvidas, fora ocasionada pela ausência, por muitos anos, do fomento a implementação dos chamados métodos alternativos de resolução de conflitos ou sistema multiportas, responsável por permitir uma maior autonomia da vontade das partes quanto à solução do litígio instaurado.

Noutra banda, é notório que o advento da Lei 13.106, de 16 de março de 2015 – o “Novo Código de Processo Civil (NCPC)”¹, trouxe uma cultura de combate à excessiva litigiosidade judicial, buscando estímulos através de métodos alternativos de extinção de conflitos, sendo eles desenvolvidos através da mediação, a conciliação e a arbitragem. Dessa forma, é notório que o sistema processual brasileiro buscou uma saída inovadora e eficiente, longe de enfraquecer o processo judicial litigioso em si, mas apenas oferecendo ao cidadão mecanismos alternativos que ali estão à sua disposição para serem utilizados.

Ato contínuo, quando analisamos essa situação sob a ótica da relação jurídica tributária, verificamos que, além da quantidade exacerbada de execuções fiscais e processos administrativos tributários intermináveis, há um problema ainda mais acentuado, pois, em que pese estar previsto na Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN)² - a possibilidade de extinção do crédito tributário pela transação, previsto

¹ BRASIL. **Código de Processo Civil**. Brasília, 2015. <Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm>. Acesso em: 21 de mar. 2021.

² BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Brasília, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm. Acesso em: 21 de mar. 2021.

expressamente no artigo 156, inciso III³ e Art. 171 do CTN⁴, considerando o transcurso de tempo de vigência do CTN, se conclui que houve pouca utilização desse instituto na prática, persistindo de uma forma geral, os litígios administrativos e, no judiciário, a permanência da execução fiscal em sua maioria.

Em razão disso, a implementação da transação tributária na prática necessitaria de uma lei que estabelecesse os termos e os limites para essa transação, mormente relacionada a atuação dos agentes públicos, de forma segura e com critérios objetivos, porém ante a ausência legislativa que permitisse uma utilização mais abrangente desse instituto, não observamos na prática a atenção que lhe caberia como um método alternativo de extinção dos litígios tributários.

Entretanto, o problema que estava persistindo por uma lacuna legislativa teve os primeiros sinais de superação com o advento da Medida Provisória nº 899, de 16 de outubro de 2019 – a chamada “MP do Contribuinte Legal”⁵ -, que trouxe a regulamentação para que a administração pública pudesse realizar a transação em determinadas situações elencadas naquele texto legal. Logo, com a realização da Medida Provisória, reacendeu-se a discussão sobre a transação tributária como método alternativo de resolução de conflitos.

Ato contínuo, a referida “MP do Contribuinte Legal” teve análise do poder legislativo que dentro das suas funções regulamentou a criação da Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020 – A lei do Contribuinte Legal –⁶ que regulamenta as situações e os limites da discricionariedade da administração pública quando da realização da transação tributária. Obtivemos, portanto, a chancela necessária para execução desse instituto nos litígios tributários.

Além disso, observamos que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) passou a regulamentar a matéria da transação através de portarias administrativas, emergindo assim, um leque de regras e exigências, permitindo ao contribuinte encarar a extinção do crédito tributário através de várias perspectivas.

Portanto, a relevância acadêmica do tema consiste em encarar a transação tributária como um fator determinante para redução da litigiosidade e estímulos de maior arrecadação

³ Art. 156. Extinguem o crédito tributário:
(...)

III – a transação;

⁴ Art. 171. A lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em determinação de litígio e conseqüente extinção de crédito tributário.

⁵ BRASIL. Medida Provisória nº 899, de 16 de Outubro de 2019. Brasília, 2019. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/Mpv/mpv899.htm. Acesso em: 31 mar. 2021.

⁶ BRASIL. Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020. Brasília, 2020. Disponível em: <https://www.in.gov.br/web/dou/-/lei-n-13.988-de-14-de-abril-de-2020-252343978>. Acesso em: 31 mar. 2021.

fiscal, partindo do próprio contribuinte o seu desejo de quitar o passivo tributário, através de estímulos concedidos pelo fisco com base na lei, descrevendo os limites da sua atuação, sendo imprescindível a presunção de boa-fé das partes negociantes, demonstrando-se como um caminho alternativo para possibilidade a minoração dos litígios fiscais e desobstruir o sistema judiciário, garantindo o acesso a justiça de forma digna ao cidadão.

Acrescente-se a isso, no tocante a motivação do tema, um fator determinante para escolha da temática foi a atuação prática no Estágio não-obrigatório na Procuradoria da Fazenda Nacional do Estado do Rio Grande do Norte (PGFN/RN), situação em que defendi os interesses da Fazenda Pública e compreendi a importância do crédito tributário para consecução de direitos e garantias sociais. Além disso, atuei em estágio não-obrigatório na 4ª Vara de Execução Fiscal e Tributária do Município de Natal/RN onde adquiri conhecimento da realidade do judiciário sobre matéria fiscal e, por fim, me encontro com atuação atual de direito tributário em estágio não-obrigatório em escritório de advocacia na defesa dos interesses do contribuinte.

Dessa forma, a possibilidade de analisar os interesses envolvidos tanto pela Fazenda Pública, como também pelo contribuinte, além de perceber o cenário caótico do judiciário sobre os litígios fiscais, permitiu desenvolver um pensamento crítico sobre a problemática, analisando o mesmo problema sob várias perspectivas, adquirindo inspiração para dissertar sobre a temática, embora um pouco controversa, mas entendendo como necessária para o avanço da redução dos litígios fiscais sem fim.

No tocante ao referencial teórico, se buscou utilizar a legislação pátria sobre o tema, pareceres e portarias realizados pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, resoluções da Receita Federal, portal da transparência, doutrinas como Kiyoshi Harada, Claudio Carneiro, Leandro Paulsen, Luiz Guilherme Marinoni, Daniel Amorim Assumpção Neves, Sérgio Cruz Arenhart, Fredie Didier Jr, dentre outros elencados nas referências bibliográficas.

Noutro pórtico, há menção ao sistema multiportas de solução de conflitos como forma de realizar analogia desses sistemas, além da base principiológica do sistema jurídico brasileiro, em especial aquele oriundo do Código de Processo Civil e do Direito Tributário, bem como das doutrinas que o compõem e resguardar, tão somente, aquilo que pode ser aplicável na sistemática tributária, reconhecendo sua relevância por deter aplicação subsidiária do sistema.

Em relação à metodologia utilizada para o presente trabalho, buscou-se realizar uma pesquisa qualitativa. Ademais, entende-se por qualitativa segundo Oliveira⁷ o trabalho que busca descrever a complexidade de uma hipótese ou problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos experimentados por grupos sociais, apresentar contribuições no processo de mudança, criação ou formação de opiniões de determinado grupo permitir, em maior grau de profundidade, a interpretação das particularidades dos comprometidos ou atitude dos indivíduos

Por sua vez, busca se utilizar técnicas de pesquisa para o desenvolvimento do estudo o exame bibliográfico, buscando discorrer sobre o problema fazendo uso de entendimentos já sedimentados, utiliza-se de fontes doutrinárias, de artigos de revistas, artigos científicos, produções acadêmicas e publicações avulsas, que envolvem o tema em questão. Ademais, houve também a análise documental, por meio de projeto de lei, normas, leis nacionais e estrangeiras, investigação jurisprudencial, portarias da PGFN, pareceres da Receita Federal, legislações de Estados e Municípios.

Acresce-se a isso, os instrumentos de coleta de dados, utilizados como o procedimento técnico para realizar o referido artigo foi a pesquisa bibliográfica e documental, pois o primeiro procura exemplificar referências teóricas publicadas em artigos, livros, dissertações e teses, segundo CERVO e BERVIAN⁸, assim como, a pesquisa documental, visando se ater a documentos de confiabilidade governamental para analisar a conjuntura econômico-política do Estado.

Por fim, o presente artigo tem por objetivo oferecer uma discussão sobre como a transação tributária pode ser um instrumento que solucione o litígio entre o contribuinte e a Fazenda Pública, que é possível o atendimento do interesse público, interesse social e capacidade contributiva, assim como uma proposta de reduzir a litigiosidade e morosidade do Sistema Judiciário Brasileiro, permitindo uma mudança na cultura existente nas demandas tributárias.

2 – ATIVIDADE FINANCEIRA DO ESTADO.

Segundo Kiyoshi Harada⁹, a Atividade Financeira do Estado pode ser conceituada como sendo *“a atuação estatal voltada para obter, gerir e aplicar os recursos financeiros*

⁷ OLIVEIRA, D. P. R. Planejamento Estratégico: conceitos, metodologia e práticas. 23. Ed. São Paulo: Atlas, 2007, p. 117

⁸ CERVO, AL; BERVIAN, P.A. Metodologia Científica. 6. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2009.

⁹ HARADA KIYOSHI, Direito Financeiro e Tributário. 26ª . ed. rev., atual. e ampl – São Paulo: Atlas, 2017.

necessários à consecução das finalidades do Estado que, em última análise, se resumem na realização do bem comum.”.

Desta feita, através do mencionado conceito, vê-se que há um mecanismo utilizado pelo Estado para que se atinja a finalidade do bem comum. No modelo atual, há uma necessidade de que haja a contribuição da própria sociedade ou que o Estado por si só gere a sua própria riqueza, para que a consecução do bem comum seja viabilizada. Assim, sem um mecanismo de arrecadação através de pecúnia ou bens e serviços que a lei entenda como cabível ou mecanismos de geração de riqueza do próprio Estado, se torna inviável a concretização do próprio bem-estar social. Logo, a atividade financeira do Estado detém relação direta com três pontos: (i) mecanismo de arrecadação, (ii) criação da receita pública, (iii) destinação da despesa pública, (iv) consecução das atividades estatais para finalidade do bem comum.

Daí a importância de entender o exercício da atividade financeira do Estado, pois esse instrumento detém relação direta na forma como o Estado impacta na sociedade, através de suas obrigações de cunho constitucional. Em tempos passados, o Estado utilizava a requisição de bens e serviços dos seus súditos, através de colaboração gratuita e honorífica daqueles que desempenhavam funções públicas, bem como a aquisição dos bens pertencentes àqueles que eram derrotados na guerra. Noutra perspectiva, o Estado moderno, por sua vez, elaborou um sistema que permitisse a busca pelo dinheiro e a sua destinação para execução das atividades públicas.

Noutra banda, segundo Leandro Paulsen¹⁰, é possível subdividir a obtenção de Receita Pública pela administração pública e a sua relação direta com a atividade financeira do ente através da obtenção dos mecanismos de geração de Receita do Estado. Para tanto, o autor elenca que há Receita Originária que é aquela que o Estado origina a Receita Pública através da exploração do seu próprio patrimônio.

Por outro lado, há também a obtenção da Receita Derivada, o Estado, no mister da sua função, utiliza-se das prerrogativas de direito público, amparado pela lei e de forma compulsória, obtém a Receita Pública Derivada através da cobrança direta no cidadão, expressamente previsto no conceito de tributo constante no CTN, através do seu art. 3º que aduz: *“Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”*¹¹

¹⁰ PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário completo. 8ª. Ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

¹¹ BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Brasília, 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm> Acesso em: 21 de mar. 2021.

Assim sendo, cabe destacar que o enfoque será atribuído ao sistema da Receita Pública Derivada, pois é nesse sistema em que consiste a relação direta do Estado e o cidadão no instrumento de arrecadação de capital, denominada cobrança tributária. Ademais, em que pese existir a concepção do Estado retirar o capital de forma compulsória diretamente no contribuinte, com base na estrita legalidade, a tributação se justifica pelo “*o povo tributando a si mesmo*”¹², cabendo considerar também que a tributação é um meio e não um fim em si mesmo. Justamente por isso que é imprescindível demonstrar que rememorar o objetivo da atividade financeira do Estado é o atingimento do bem comum detém uma importância cabal neste artigo.

Ato contínuo, retomando a doutrina do Kiyoshi Harada¹³, este elenca que a atividade financeira do Estado estaria vinculada à satisfação de três necessidades públicas básicas, amparados pela ordem jurídico-constitucional, são elas: os serviços públicos, o exercício do poder de política e a intervenção do domínio econômico.

Na primeira necessidade pública básica, se considera serviço público uma expressão da organização dos recursos materiais e pessoais que são imprescindíveis para a atuação do próprio Estado no desempenho das suas atividades ou da concessão do bem comum. Ademais, o desenvolvimento dos serviços públicos não é exclusivo desempenho do Estado, podendo ser realizado concomitantemente com o ambiente privado, haja vista a previsão do artigo 175 da Constituição Federal¹⁴, quando permite a realização de concessão ou permissão através do sistema de licitação, sob regime de direito público.

Na segunda necessidade pública básica, consta o poder de polícia, em específico, quando abordamos sobre a matéria tributária. Para tanto, menciona-se o art. 78 do Código Tributário Nacional¹⁵, quando há definição expressa da lei acerca desse segundo ponto, destacando que o poder de polícia é justamente o poder de regulamentação dos direitos individuais e coletivos que a administração pública tem objetivando o interesse geral e o bem comum, com uma discricionariedade limitada pela limitação da própria lei.

¹² SCAFF, Fernando Facury. República, Tributação, Finanças. Disponível em: <https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/311938/mod_resource/content/1/SCAFF.pdf> . Acesso em: 21 de mar. 2021.

¹³ HARADA, Kiyoshi. Direito Financeiro e Tributário. 26ª . ed. rev., atual. e ampl – São Paulo: Atlas, 2017.

¹⁴ “Art. 175. Incumbe ao Poder Público, na forma da lei, diretamente ou sob regime de concessão ou permissão, sempre através de licitação, a prestação de serviços públicos.”

¹⁵ “Art. 78. Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranqüilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos.”

Na terceira necessidade pública básica, há a intervenção do domínio econômico que consiste na regra geral do princípio da livre iniciativa, porém tal princípio não é absoluto, sofrendo restrições com a atuação estatal através da intervenção do domínio econômico.

Porém, cabe frisar que a intervenção do Estado somente é possível quando há previsão legal para tanto. Assim sendo, cabe trazer o artigo 174 da Constituição Federal, transcrito seu caput *ipsis litteris*: “*Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado.*”

Ademais, além das próprias questões técnicas elencadas, há também uma preocupação da Atividade Financeira do Estado na própria concepção de justiça na forma de arrecadação e distribuição do imposto arrecadado, respeitando os princípios constitucionais do cidadão em matéria tributária, operando de forma a garantir o interesse público com a arrecadação de tributos, assim pontua Ricardo Lobo Torres¹⁶:

“A ideia de justiça, em suas projeções para o campo das finanças públicas, teve extraordinária importância na época da constituição do Estado de Direito (...) com o advento do Estado Fiscal as finanças passaram a se basear no tributo, cobrado agora com fundamento na justiça distributiva e no seu princípio maior da capacidade contributiva, sobre os quais se desenvolveu importante literatura.”

Como se pode verificar, o Estado também tem influência e responsabilidade sobre a atividade econômica como forma de impulsionar o desenvolvimento dessa vertente, tanto pela própria administração pública, como também pela sociedade, que detém relação direta com um dos objetivos da atividade financeira do Estado. Cabe, por conseguinte, demonstrar as relações das despesas públicas, receitas públicas até chegarmos na arrecadação tributária propriamente dita.

2.1 DESPESAS PÚBLICAS.

Nesse prisma observacional, a compreensão das despesas públicas é de extrema importância para o controle regular do funcionamento da atividade financeira do Estado. Para tanto, cabe trazer o conceito trazido por Cláudio Carneiro¹⁷ para partirmos da reflexão da conceituação trazida por este doutrinador, quando aduz o seguinte:

“A despesa pública é a soma dos gastos em dinheiro feitos pelo Estado para a realização do interesse público, incluindo o gasto com a máquina administrativa,

¹⁶ TORRES, Ricardo Lobo. Curso de Direito Financeiro e Tributário. 16ª. Ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009, p. 200

¹⁷ CARNEIRO, Claudio. Curso de Direito Tributário e Financeiro. 9ª. Ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020. P. 51.

obras e serviços públicos. Vale ressaltar o que já dissemos anteriormente: é através da receita pública que são angariados recursos para a realização das despesas do Estado. Contudo, em diversos dispositivos constitucionais as despesas devem ser previamente autorizadas pelo Poder Legislativo, seja pelo orçamento ou pela abertura de créditos adicionais. A violação dessa regra enseja a prática de crime e violação à Lei de Responsabilidade Fiscal.”

Diante dessa conceituação, podemos concluir que a despesa pública tem relação direta com o gasto público gerado pelo Estado na consecução de suas responsabilidades atreladas à atividade financeira do Estado. Dessa forma, se deve pressupor na criação de um orçamento para elencar a maneira pela qual ocorrerá a distribuição das receitas públicas arrecadadas através do sistema arrecadatório do Estado – seja ela através da Receita Originária ou Derivada -, o agente público realizará a dotação orçamentária, com base na estrita legalidade, visando atender os interesses públicos ali envolvidos.

Dessa forma, com a realização dessa dotação orçamentária e, paralelamente, realizando as necessidades da máquina pública, o Estado precisa seguir em conformidade que atendam tanto a legalidade, como também a autorização legislativa, através da Lei Orçamentária Anual (LOA)¹⁸ – responsável por determinar o direcionamento da Receita Pública e as prioridades do Governo dentro do exercício anual -, bem como deve haver respeito com a Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000¹⁹ conhecida como “Lei de Responsabilidade Fiscal” no momento da execução orçamentária, prevendo a limitação da movimentação financeira, necessidade de relatórios da execução orçamentárias, buscando dar garantia de que a administração pública está cumprindo com o seu papel, concluindo que não é possível a criação de despesa pública desenfreada e desmedida, sendo salutar a observância dessas limitações, incluído mecanismos de fiscalização, pois a criação de despesa pública tem relação direta com a destinação dos recursos públicos arrecadados.

Dessa forma, a preocupação com o cumprimento das metas orçamentárias transparece a necessidade da administração pública em adotar mecanismos de arrecadação que sejam essencialmente efetivos, sob pena de despender muito gasto público em contrapartida de um valor desproporcional arrecadado, podendo comprometer frontalmente na execução das receitas públicas, sob pena de desrespeitar os planejamentos orçamentários do Estado.

¹⁸ BRASIL, Lei nº 13.978, de 17 de janeiro de 2020. Brasília, 2020. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/113978.htm Acesso em: 31 mar. 2021.

¹⁹ BRASIL, Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. Brasília, 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em: 10 abril. 2021.

Ademais, cabe informar a especial atenção a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)²⁰ que está atrelado ao cumprimento do orçamento anual estabelecido pela administração pública que prevê os gastos públicos, bem como o rígido controle da questão orçamentária envolvida, prevendo boa qualidade da despesa pública, evitando-se gastos improdutivos e que não trarão o resultado esperado.

Desta feita, nota-se que além da participação do poder executivo, há também um papel fundamental do poder legislativo na aprovação das despesas públicas que passarão a integrar o orçamento anual, permitindo que ocorra prioridades do governo na consecução do bem comum e interesse público, possibilitando revelar, através das dotações orçamentárias – que é a previsão expressa da própria destinação da despesa pública - como é verificada a relação da atividade estatal e a sua intervenção para mudança da realidade social.

Outrossim, de forma objetiva, cabe elencar as despesas públicas são classificadas da seguinte maneira: (i) Despesas ordinárias e (ii) Extraordinárias, sendo a primeira caracterizada por um gasto recorrente e que está atrelada a própria rotina dos serviços públicos, sendo renovados anualmente através de cada orçamento.

Por conseguinte, o segundo caso, se trata justamente a criação de dívida pública atrelado às questões esporádicas e não comuns, advinda de situações excepcionais – a própria pandemia do Coronavírus (Covid-19) poderia ser utilizada como exemplo -, justamente por essa característica de peculiaridade, não detém natureza recorrente.

Há também as despesas consideradas como orçamentárias que se referem àquela que está incluída na lei orçamentária anual, além daquelas que estão previstas na legislação que são provenientes dos créditos adicionais, tais como extraordinários especiais e suplementares. Em contraponto, há também aquelas despesas públicas de natureza extraorçamentária que está atreladas à criação de dívida não prevista inicialmente no orçamento que podem ser utilizadas, em situações de excepcionalidade e emergência.

Diante do exposto, a execução das despesas públicas decorre da realização de prévio empenho, que traduz o ato da administração pública que vinculação do Estado para com a realização daquela determinada obrigação firmada, pois o empenho é criado para demonstrar a origem da despesa pública e para onde aquela determinada despesa será deslocada, evitando-se as eventuais anulações por falta de verba, bem como a demonstração da importância daquela despesa, com dedução do saldo em dotação própria. Em sequência, tem-se a liquidação que

²⁰ BRASIL, Lei nº 13.898, de 11 de novembro de 2019. Brasília, 2019. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/lei/L13898.htm>. Acesso em: 31 mar. 2021.

consiste no ato de efetivar a concessão por base de títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito, tornando líquido e certa a obrigação preexistente.

Para mais, há também a fase do pagamento – como o próprio nome sugere, consiste no despacho da autoridade competente determinado o pagamento da despesa pública criada -, por conseguinte, tem-se o deslocamento definitivo da verba pública para o objetivo almejado. Por fim, há a etapa final que ocorre a regular liquidação das despesas e a extinção da obrigação de pagar do Estado.

Note que, para que subsista uma lógica dentro desse sistema e o Estado possa desenvolver os objetivos que estão inerentes a sua existência – que é o bem comum -, é de suma importância compreender a criação de receita pública e a forma como o erário realizar a arrecadação desses valores, pois o processo, acima demonstrado, nada adiantaria se o Estado não tivesse um sistema de arrecadação e deslocamento das receitas arrecadas, para que, em sequência, fosse possível criar a despesa pública.

Logo, há uma necessidade que o Estado tenha um aporte financeiro suficiente para poder executar suas respectivas obrigações, daí a importância da previsão da Receita Pública (a previsão legal que autoriza a criação da receita tirada) e a arrecadação desses valores (refere-se a sistemática do jurídico-tributária, através da criação do crédito tributário em favor da administração pública).

2.2 – RECEITAS PÚBLICAS.

Neste prisma observacional, cabe trazer à tona a concepção envolvida no conceito envolvendo a Receita Pública. Conforme Kiyoshi Harada²¹ "*Pode-se dizer que receita pública é o ingresso de dinheiro aos cofres do Estado para atendimento das suas finalidades*".

Diante desse cenário, em contrapartida ao que existia outrora em nossa sociedade, cuja riqueza do Estado era oriunda de guerras, doações ou vendas do próprio patrimônio, normalmente a propriedade, na sistemática atual, há uma previsão legal que determina a origem da receita pública, mecanismo responsável pela arrecadação de dinheiro aos cofres públicos do Estado.

Assim sendo, cabe demonstrar as classificações que atribuem a receita pública que são subdivididas em extraordinárias e ordinárias, segundo a primeira auferida em caráter

²¹ HARADA KIYOSHI, Direito Financeiro e Tributário. 26ª . ed. rev., atual. e ampl – São Paulo: Atlas, 2017, P. 51.

excepcional e temporário, a exemplo do empréstimo compulsório, comumente utilizado na necessidade e emergência para entender as despesas decorrentes da calamidade pública, guerra externa ou sua iminência, nos moldes do art. 148, incisos I e II da Constituição Federal²². Frise-se, também, que na iminência de guerra, é possível a decretação de impostos extraordinários, com base no art. 154, inciso II, da Constituição Federal.²³

A mesma classificação é importante para enquadrar a receita pública com orçamentária e receita pública extraorçamentária, seguindo a linha de raciocínio, a receita pública orçamentária nada mais é do que a receita que está inserida no orçamento realizado pela máquina pública com amparo na Lei Orçamentária Anual. Já no segundo caso, se refere aquela despesa que está fora do orçamento, porém em razão da situação vivenciada no país, poderá ser inserida como um novo tipo de receita suscetível a ser incluída nas despesas públicas do Estado.

Noutro pórtico, cabe complementar com os conceitos da receita ordinária que tem por características serem implementadas de forma constante e está ligada à atividade regularmente exercida da atividade financeira do Estado, se constituindo como uma fonte regular e permanente de recursos financeiros. Em suma, se trata da previsão de receita pública de caráter ordinário ou geral.

Ato contínuo, é de extrema importância compreender a origem da arrecadação de dinheiro para os cofres públicos, podendo ocorrer através de receita pública originária ou derivada, cuja primeira se refere a exploração direta do Estado e aferição de lucro pelo desempenho da atividade econômica. A segunda, por sua vez, se refere ao sistema de arrecadação tributária.

Acresce-se a isso, a importância de trazeremos a Lei nº 4.320/64 – legislação que estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal -²⁴, através do art. 11 elenca expressamente que as receitas orçamentárias se dividem em: (i) receitas correntes e (ii) receitas de capital. No processo de arrecadação da máquina pública, na mesma lei, o art. 56 aduz que

²² Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;
II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, "b".

²³ Art. 154. A União poderá instituir:

I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição;
II - na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários, compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação.

²⁴ BRASIL. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Brasília, 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm>. Acesso em: 21 de mar. 2021.

“O recolhimento de todas as receitas far-se-á em estrita observância ao princípio de unidade de tesouraria, vedada qualquer fragmentação para criação de caixas especiais.”

Tal legislação tem por objetivo informar que há uma centralização no tesouro público dos valores arrecadados e contabilizados, seja através da receita corrente ou através da receita de capital. Para tanto, o doutrinador Kiyoshi Harada²⁵ menciona que receitas correntes se referem a cobrança impositiva de tributos em geral do Estado para com o contribuinte, assim como aquelas decorrentes da atividade econômica do Estado. Por sua vez, as receitas de capital consistem na aquisição de recursos financeiros oriundos da constituição de dívidas, conversão de bens e direitos, recursos recebidos de pessoas de direito público, bem como do próprio superávit do orçamento corrente.

Noutra banda, importante mencionar que o art. 11, §4º da Lei nº 4.320/64²⁶ menciona expressamente quais são despesas correntes, são elas: receitas tributárias (impostos, taxas e contribuição de melhoria); receita de contribuições; receita patrimonial; receita agropecuária; receita industrial; receita de serviços; transferências correntes; outras receitas correntes. Além disso, a mesma legislação elenca também as Receitas de Capital, sendo elas: operações de crédito; alienação de bens; amortização de empréstimos; transferências de capital; outras receitas de capital. Observe, portanto, que a ênfase do presente trabalho tem por objetivo a Receita Pública Derivada, concernente às despesas correntes oriundas do sistema arrecadatório.

2.3 – CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

O Código Tributário Nacional através da Lei nº 5.172/96 menciona através do seu art. 3º que o Tributo é *“toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor se possa exprimir, que não constitua sanção do ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”*. Assim sendo, toda prestação pecuniária que não resulte sanção por descumprimento (multa), exista amparo legal prévio, configura tributo, instituto responsável pela geração do crédito tributário.

Isto posto, é justamente na concepção de crédito tributário que nasce a especificidade da receita tributária como previsão da receita pública derivada do Estado. Dessa forma, conforme exemplificado pelo doutrinador Claudio Carneiro (2020),²⁷ a sistemática tributária se

²⁵ HARADA KIYOSHI, Direito Financeiro e Tributário. 26ª . ed. rev., atual. e ampl – São Paulo: Atlas, 2017

²⁶ “Art. 11 - A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital.”

²⁷ CARNEIRO, Claudio. Curso de Direito Tributário e Financeiro. 9ª. Ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020. P. 46-56.

limita a regular as relações jurídicas entre o fisco e o contribuinte e os litígios inerentes a essa relação.

Diante do exposto, cabe informar a denominação da Repartição das Receitas Tributárias que são divididas em três modalidades que envolvem todos os entes federativos com a participação dos Estados, Distrito Federal, União e Municípios. A primeira modalidade consiste nos impostos que são retidos na fonte e são incorporadas as receitas correntes, oriundos das entidades e suas autarquias e fundações que lhe pertencem. A segunda modalidade consiste na participação no produto de impostos de receita partilhada e, nessa hipótese, o tributo pode ser arrecadado por um ente federativo, mas a sua arrecadação não pertence exclusivamente a entidade política tributante.

Por fim, há também a terceira modalidade que reside na compensação dos valores repassados por produto da arrecadação na fonte, não podendo nenhuma entidade política ser beneficiada com parcela superior a 28% (vinte e oito por cento) do produto da arrecadação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), conforme aduz o art. 159 e parágrafos seguintes da Constituição Federal.

Assim sendo, compreendendo a sistemática da repartição das receitas tributárias, é de suma importância concentrar a lógica inserida diretamente entre administração pública e contribuinte. Para tanto, cabe conceituar o que consiste o crédito tributário, previsto no art. 139 do Código Tributário Nacional (CTN), quando aduz que: *“O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.”*²⁸

Dessa forma, conforme aduz Claudio Carneiro²⁹ *“podemos conceituar crédito tributário o valor patrimonial devidamente quantificado da obrigação tributária, que pode ser cobrado pelo Fisco (sujeito ativo) do devedor (sujeito passivo) no exercício do seu direito subjetivo, sob pena de prescrição.”*

Diante desse cenário, o crédito tributário somente emerge quando existe a hipótese de incidência prevista na lei em abstrato e o contribuinte realiza aquela determinada ação – fato gerador - prevista na lei, neste momento, surge em igual maneira a obrigação tributária que gera o crédito para a Fazenda Pública cobra-lo em favor da administração pública.

Noutra banda, cabe trazer menção do doutrinador Leandro Paulsen (2017) que aduz: *“não se pode falar de uma obrigação de prestar dinheiro, senão vinculando um devedor a um*

²⁸ BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Brasília, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm. Acesso em: 21 de mar. 2021.

²⁹ CARNEIRO, Claudio. Curso de Direito Tributário e Financeiro. 9ª. Ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020. P. 663.

credor. Quem deve pagar, deve pagar alguém e, portanto, se há obrigação, há também o respectivo crédito.”³⁰

Isto posto, é de suma importância compreender a relação existente na atividade financeira do Estado, compreendendo o mecanismo da criação da dotação orçamentária, o surgimento da despesa pública e as finalidades que existem dentro desse sistema. Assim, analisando a forma de arrecadação do Estado, verificamos que a receita pública se subdivide através de diversas fontes, dentre elas, consta a Receita Tributária, objeto do presente artigo.

Dessa forma, uma vez constituído o crédito tributário, somente a lei pode prever os casos de alteração, suspensão ou extinção da exigibilidade, assim aduz o art. 141 do Código Tributário Nacional. Ademais, a previsão do mencionado artigo desencadeia uma necessidade direta da previsão legal para exercício da discricionariedade da Fazenda Pública no tocante a situações de alteração, suspensão e extinção da exigibilidade que foge da regra geral.

3. A TRANSAÇÃO COMO INSTITUTO DO SISTEMA JURÍDICO BRASILEIRO NA EXTINÇÃO DE CONFLITOS.

Noutra banda, é de suma importância mencionar que o instituto da transação como método de extinção de conflito se encontra em diversas vertentes no sistema jurídico brasileiro.

De pronto, podemos introduzir que através da conceituação do doutrinador Sílvio de Salvo Venosa que explica o conceito de transação e a relação do envolvimento de um acordo de vontade, através de concessões recíprocas, a fim de dirimir um litígio em comum. Assim, o doutrinador aduz da seguinte maneira:

“A transação é uma autocomposição bilateral, ou seja, consiste num instrumento alternativo de resolução de conflitos, em que as partes envolvidas na controvérsia realizam um acordo de vontades com concessões recíprocas a fim de dirimir a obrigação litigiosa duvidosa.”³¹

Assim sendo, é de suma importância presumir que a matéria envolvida influenciará diretamente na forma como ocorre a transação tributária. Explico. Conforme abordaremos em diante, a legislação cível tem como pressuposto o princípio da paridade das armas está intimamente ligada à capacidade das partes, envolvendo matéria de direito privado, ressalvada as exceções, as partes poderiam abrir mão de direitos visando a resolutividade do litígio.

³⁰ PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário completo. 8ª. Ed. São Paulo: Saraiva, 2017. P. 247.

³¹ VENOSA, Sílvio de Salvo. Direito civil obrigações e responsabilidade civil 18. Ed. São Paulo: Atlas, 2017. P. 340.

Entretanto, quando abordamos a mesma compreensão envolvendo a administração pública, não há paridade das armas entre a administração pública e o cidadão. Ao contrário, no direito administrativo vigora o princípio da supremacia do interesse público sobre o privado, o que demonstra que a utilização da transação por parte do Estado requer uma exigência legal para que seja possível transigir.

Isto posto, a própria lei menciona que a administração pública poderá se utilizar da transação como forma de extinção do crédito tributário, conforme aduz o art. 171 do CTN³² que facultará a lei determinar o limite dos termos da transação, não se tratando de mera liberalidade do Estado, mas da uma verdadeira autorização da lei para realização desse ato.

Assim sendo, cabe analisarmos de forma mais específica a implementação dos métodos alternativos de resolução de conflitos implementados pelo Código de Processo Civil de 2015 e a sua influência em todo ordenamento jurídico, mormente no sistema jurídico-tributário, ante a sua aplicação subsidiária. Dessa forma, é possível visualizar de forma cristalina a busca do legislador na redução dos litígios judiciais, problema comum aqueles que envolvem matéria tributária.

3.1. A IMPORTÂNCIA DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015 ATRAVÉS DA IMPLEMENTAÇÃO DOS MÉTODOS ALTERNATIVOS DE RESOLUÇÃO DE CONFLITOS.

Em análise primeva, podemos observar que o artigo 3º do Código de Processo Civil³³ trouxe uma nova perspectiva na forma como deveria ser encarado a resolução dos conflitos envolvendo as partes, demonstrando a utilização da arbitragem, da conciliação e da mediação como métodos deveriam ser fomentados

Ato contínuo, a referida preocupação surgiu principalmente com a visualização de um judiciário abarrotado de ações judiciais, comprometendo a eficiência da prestação jurisdicional, aumentando o tempo de resolução dos conflitos envolvidos e majorando os gastos da máquina

³² Art. 171. A lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em determinação de litígio e consequente extinção de crédito tributário.

³³ Art. 3º Não se excluirá da apreciação jurisdicional ameaça ou lesão a direito.

§ 1º É permitida a arbitragem, na forma da lei.

§ 2º O Estado promoverá, sempre que possível, a solução consensual dos conflitos.

§ 3º A conciliação, a mediação e outros métodos de solução consensual de conflitos deverão ser estimulados por juízes, advogados, defensores públicos e membros do Ministério Público, inclusive no curso do processo judicial.

pública com a movimentação desses processos, fatores que são preocupantes e necessitam de medidas que combatam a problemática elencada.

Além disso, cabe mencionar que a implementação dos métodos alternativos está relacionada a cultura de pressupor a via judicial como único método eficaz para resolução de litígios, muitas vezes onerando a máquina pública de forma desnecessária, quando aquele litígio poderia ser resolvido sem provocar o judiciário ou evitando-se o excesso de litigiosidade envolvida nas demandas. Para tanto, vejamos o posicionamento do doutrinador Humberto Theodoro Júnior³⁴:

“(…) combater o excesso de litigiosidade que domina a sociedade contemporânea, que crê na jurisdição como a única via pacificadora de conflitos, elevando a um número tão gigantesco de processos aforados, que supera a capacidade de vazão dos órgãos e estruturas do serviço judicial disponível.”

Noutra banda, a legislação advinda do sistema de justiça multiportas, conceito importado do “*multi-door courthouse*” em tradução literal “o tribunal multiportas”, foi articulado pela primeira vez através do docente da faculdade de Direito de Harvard, Frank. E. A. Sander, em 1976, durante uma conferência convocado pelo Chefe de Justiça dos Estados Unidos Warren Burger, através da publicação do trabalho “*Varieties of Dispute Processing*”³⁵

Em apertada síntese, se buscou discutir naquele momento que o judiciário estava sendo encarado como o único caminho disponível para resolução dos conflitos em toda a sociedade, gerando um problema de concentração excessiva desses litígios em um único local.

Assim sendo, como forma de resolver essa situação, o doutrinador explica que o tribunal do futuro seria desenvolvido através de maiores opções de solucionar esses litígios, criando-se métodos mais adequados de solução de conflitos, encarando a litigância como uma dessas opções, estando disponível, por exemplo, a conciliação, mediação e arbitragem como outros métodos de resolução desses litígios.

Ademais, não podemos encarar a implementação dos métodos alternativos de conflitos como a mera resposta imediata ao asoberbamento do judiciário, pois nada adiantaria colocar a disposição do cidadão um mecanismo alternativo de resolver o conflito e, após sua aplicação, o conflito ainda permanecesse. A questão é que nem sempre a litigância é o remédio adequado para o caso em concreto e, perceber isso, faz com que parcela das ações que iriam para o

³⁴ THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Curso de Direito Processual Civil**: Teoria geral do direito processual civil, processo de conhecimento e procedimento comum. 56. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015, vol. I. p. 126.

³⁵ KESSLER, G; FINKELSTEIN, L. J. **The evolution of a multi-door courthouse**. *Catholic University Law Review*, Washington, v. 37, n. 3, p. 577-590, out./nov./dez. 1988. <Disponível em: <https://scholarship.law.edu/lawreview/vol38/iss3/3/>. Acesso em: 21 mar. 2021.

judiciário como forma de litígio, podem ser resolvidas mediante outro método de resolução de conflitos, tão eficiente como a atividade jurisdicional.

Dessa forma, compreender essa sistemática nos auxilia a visualizar que o problema do assoberbamento do judiciário quanto aos litígios envolvendo matéria cível também se estende às demandas envolvendo matéria tributária. De forma ainda mais cristalina, os litígios tributários, seja na esfera administrativa ou através das execuções fiscais sofrem das mesmas dores do procedimento comum, cabendo elencar algumas delas: (i) demora excessiva, (ii) altos gastos da máquina pública, (iii) assoberbamento do judiciário, (iv) litigiosidade desmedida, como diversos outros problemas que se enfrenta envolvendo matéria tributária, o consenso é que, tanto a administração pública, como o contribuinte, estão insatisfeitos com a conjuntura atual.

Tecidas as questões, é pertinente concluir que, ressalvada as peculiaridades de cada matéria não haveria prejuízo de aplicar aquilo que deu certo na legislação cível para a relação jurídico-tributária. Perceba que, não se trata de ignorar as nuances envolvidas na matéria tributária, mas na verdade, buscar mecanismos práticos para consecução de uma modalidade de extinção do crédito tributário previsto no próprio CTN através do art. 156, inciso III, podendo ser encarado como um método adequado de resolução de conflitos em matéria tributária.

3.2 - TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA NO DIREITO BRASILEIRO.

Abordando a transação em matéria tributária, podemos informar que o Direito Tributário pertence ao ramo do Direito Público e tem como pressuposto o atendimento aos interesses coletivos, cuja obrigação existente entre o contribuinte e a administração pública decorre da lei, autorizando a imposição do pagamento de tributos em desfavor do sujeito passivo da relação jurídico-tributária.

“...o vínculo entre o sujeito passivo e o sujeito ativo decorre da lei. Esta estabelece uma hipótese de incidência e, quando ocorre no mundo real o fato descrito abstratamente na norma (chama-se a isso subsunção do fato à norma), imediatamente e automaticamente surge a obrigação tributária (por isso o fato é chamado de fato gerador da obrigação tributária).”³⁶

Ato contínuo, considerando a possibilidade da transação no Direito Tributário Brasileiro, ora previsto no art. 156, inciso III e art. 171 do CTN, interessante mencionar

³⁶ ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. Manual de Direito Tributário. Rio de Janeiro: Impetus, 2007. P. 05.

raciocínio desenvolvido por Igor Mauler Santiago³⁷ quando aduz a possibilidade da aplicação do instituto envolvendo matéria tributária.

“De nossa parte, não temos dúvida quanto à aplicabilidade do instituto ao campo tributário, conclusão a que nos conduzem os arts. 156, III e 171 do CTN e a constatação de que o legislador, a quem é dado o mais (conceder remissão ou determinar a restituição do tributo devidamente pago, p.ex.), não seria vedado o menos (autorizar à autoridade administrativa a renúncia à uma parcela do crédito que se considera credora no bojo de negociação na qual também o fisco obtenha vantagens). (SANTIAGO, 2007, p.). “

Isto posto, sob ótica da perspectiva da transação tributária, esta tem por característica um instrumento a ser utilizado pela administração pública na qual, através de previsão legal, poderá promover concessões acerca das obrigações tributárias, exigindo contrapartida do contribuinte para que seja cedido direitos e pretensões, com objetivo único de por a termo o litígio envolvendo matéria jurídico-tributária e, com a quitação integral da transação, a extinção do crédito tributário.

Além disso, o art. 171 do CTN aduz que a lei poderá trazer como faculdade aos sujeitos envolvidos na transação através de concessões mútuas, porém diferentemente da legislação cível, a transação deverá ocorrer dentro do limite imposto pela lei e deve estar vinculada aos seus termos, não se tratando a lógica civilista mais ampla, mas sim uma realidade adaptada às exigências dos princípios tributários, além de considerar a própria natureza do crédito tributária como peculiar em relação às demais.

O fato é que, desde que seja respeitado os limites legais, permitindo segurança na atuação do agente pública na análise da transação, defendendo os interesses da administração pública, bem como o contribuinte que poderá ter condições mais adequadas para sua realidade, estimulando a adimplência dos tributos e a regularização das suas obrigações, demonstra-se a mudança da percepção do litígio e o consenso e o caminho menos oneroso e mais célere tende ser a concordância.

Nesse deslinde, a questão envolvendo a matéria tributária, face o interesse público envolvido, deve ser adstrita aos termos da lei, não podendo ser realizada mediante uma discricionariedade desmedida. Dessa forma, quando analisamos o art. 156, inciso III do CTN, verificamos que a lei permite que seja realizada a transação, mas no tocante a cobrança de tributos federais pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional esse instituto vem crescendo gradativamente.

³⁷ SANTIAGO, Igor Mauler; BREYNER, Frederico Menezes. Eficácia suspensiva dos embargos à execução fiscal em face do art. 739-a do código de processo civil. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n. 145, p. 55-59, out. 2007.

É de salutar importância mencionar que a transação tributária é encarada como uma forma de extinção do crédito tributário somente ocorre quando subsistir a quitação integral do valor transacionado pelo contribuinte. Conforme leciona Sacha Calmo Navarro Coelho³⁸, a transação por si só não tem condão extinguir o crédito tributário, mas tem condições de suspender o conflito envolvido entre o contribuinte e a Fazenda Nacional até que ocorra a ulterior quitação do débito.

Noutra banda, outro fator de extrema importância envolvido na transação tributária é que, em razão da indisponibilidade pelo interesse público do tributo, não é possível que seja transacionar no sentido reduzir ou mitigar a obrigação principal, mas outros aspectos que envolvem a cobrança do tributo que majoram o valor final em desfavor do contribuinte, além de condições de parcelamento mais atrativas, resguardado o interesse da Fazenda Pública na realização da transação, interpretação retirada por Brandão:

“Não podemos esquecer que o tributo enquanto obrigação principal não é suscetível de negociação, uma vez que tal imposição estatal, por si só, não configura nenhum conflito passível de ser solucionado mediante acordo. O verdadeiro objeto da transação tributária não é o tributo, mas o conflito derivado de uma possível imputação equivocada e/ou desproporcional. Tal conflito de natureza tributária pode ter origem nas lacunas inerentes ao próprio sistema normativo que regulamenta a tributação ou também pode ter relação direta com efetivo respeito ao princípio da capacidade contributiva.”³⁹

Assim sendo, como ora demonstrado, o grande desafio existente na aplicação da transação tributária consistiria na existência de uma legislação que permitisse o agente público a ter uma atuação dentro dos limites da própria previsão legal e não dentro de uma carga de subjetividade que descaracterizaria a finalidade do interesse público.

Diante desse cenário, quando observamos a criação de leis que regulamentam de forma objetiva a forma como deverá ser realizada a transação tributária, também permite que o instituto seja implementado em maior escala, contribuindo para a redução da cultura de litigiosidade, bem como os excessos de execuções fiscais e processos administrativos infundáveis que observamos na prática.

3.3 - A TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA COMO SOLUÇÃO AO EXCESSO DE EXECUÇÕES FISCAIS E LITÍGIOS ADMINISTRATIVOS.

³⁸ COELHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de Direito Tributário Brasileiro. 6. ed. Rio de Janeiro:Forense,2001.

³⁹ BRANDÃO, L; MENDOZA, M, Desafios contemporâneos para a prática da transação tributária: da discricionariedade compartilhada e da cooperação do contribuinte, Caminho para eficiência da atividade tributária, In: VALADÃO, Marcos, MENDONÇA, Maria, FEITOSA, Raymundo, Direito Tributário e financeiro. Florianópolis: CONPEDI, 2016. P. 60-77.

Segundo Luiz Guilherme Marironi⁴⁰, o fato de que o estímulo exacerbado da utilização da via judicial como forma de garantir o acesso à justiça tem como consequência direta o aumento dos gastos da máquina pública com o custo do processo, haja vista que, além das custas judiciais, há também as despesas com advogados e produção de provas que envolvem a contadoria judicial, além da demora processual causada que influencia diretamente na qualidade da prestação do direito material.

A fim de comprovar as informações mencionadas sobre o excesso de execuções fiscais que comprometem o pleno funcionamento do judiciário, cumpre demonstrar que segundo o Relatório de Justiça em números fornecido pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ)⁴¹ do ano de 2020 responsável por fornecer dados estatísticos referentes ao acervo do judiciário de 77 milhões de processos pendentes ao final do ano de 2019, observamos que, desse acervo, 55,8% (cinquenta e cinco vírgula oito por cento) se referiam à fase de execução. Dentre esse conjunto de processos em trâmite na fase de execução, o número assustador de 70% (setenta por cento) do estoque da execução é composto por execuções fiscais.⁴²

Acresce-se a isso, o fato de que o relatório de 2020 do CNJ afirma expressamente que as execuções fiscais contribuem significativamente para alta taxa de congestionamento do poder judiciário:

“(...) esses processos são os principais responsáveis pela alta taxa de congestionamento do poder judiciário, representando aproximadamente 39% do total de casos pendentes e congestionamento de 87% em 2019. Há de se destacar, no entanto, que há casos em que o judiciário esgotou os meios previstos em lei e ainda assim não houve localização do patrimônio capaz de satisfazer o crédito, permanecendo o processo pendente. Ademais, as Dívidas. Chegam ao judiciário após esgotado os meios de cobrança administrativos – daí a difícil recuperação”⁴³

Noutra banda, continuando a análise do mencionado relatório do CNJ, consta que “*A maior taxa de congestionamento de execução fiscal está Justiça Federal 93%, seguida da Justiça Estadual 86% e da justiça do trabalho 84%*”⁴⁴. Acrescente-se a isso, para se ter uma

⁴⁰ MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio Cruz; MITIDIEIRO, Daniel. Novo Curso de Processo Civil – Volume 1. 3. Ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2017. P. 172.

⁴¹ CNJ. Justiça em Números 2020. ano-base 2019. Brasília, 2020. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2020/08/WEB-V3-Justiça-em-Números-2020-atualizado-em-25-08-2020.pdf>

⁴² CNJ. Justiça em Números 2020. ano-base 2019. Brasília, 2020. Pg-150. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2020/08/WEB-V3-Justiça-em-Números-2020-atualizado-em-25-08-2020.pdf>.

⁴³ CNJ. Justiça em Números 2020. ano-base 2019 Brasília, 2020: Pg-155. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2020/08/WEB-V3-Justiça-em-Números-2020-atualizado-em-25-08-2020.pdf>.

⁴⁴ CNJ. Justiça em Números 2020. ano-base 2019. Brasília, 2020. Pg-155. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2020/08/WEB-V3-Justiça-em-Números-2020-atualizado-em-25-08-2020.pdf>.

ideia da magnitude da quantidade de execuções fiscais, o estudo elenca que: “*O tempo de giro do acervo desses processos é de 6 anos e 7 meses, ou seja, mesmo que o judiciário parasse de receber novas execuções fiscais, ainda seria necessário todo esse tempo para liquidar o acervo existente.*”.⁴⁵

O referido cenário não é exclusivo do judiciário. Para tanto, mencionamos que a cultura de litigância também se faz presente no contencioso tributário administrativo, quando observamos os dados coletados pelo Relatório de 2020, sobre o ano referência 2019, levantado pelo Ensino Superior em Negócios, Direito e Engenharia (INSPER)⁴⁶e, dentre os diversos dados levantados naquele estudo, destaca-se os dados estatísticos que demonstram que houve aproximadamente 1 bilhão, cento e cinquenta e dois milhões e seiscentos mil reais envolvendo matéria tributária processos administrativos no contencioso tributário⁴⁷.

Assim sendo, as informações incluídas demonstram dados alarmantes enfrentados na matéria fiscal que necessitam de adoção de medidas que combatam essa realidade. É perceptível que a administração pública é uma das maiores litigantes do poder judiciário e do contencioso administrativo-tributário, contribuindo para os problemas da morosidade do judiciário, encarecimento da máquina pública, ineficiência da resolução do conflito e até mesmo o tempo e giro das ações tributárias são enormes, chegando a um tempo médio de quase 07 (sete) anos, considerando que a administração pública não ajuizasse nenhuma execução fiscal.

Isto posto, buscar mecanismos que contribuam para minoração desse problema é extremamente necessário para avanços dos interesses do poder judiciário, que visa a implementação de um processo célere, de baixo custo e eficiente. Além disso, há interesse da administração pública, haja vista que os litígios judiciais contribuem para os gastos da máquina pública cada vez maiores e, como visto, a taxa de retorno é baixíssima nas execuções fiscais. Por fim, um processo célere é de interesse da sociedade, que busca uma resposta rápida e eficaz para solução do seu problema envolvendo matéria fiscal.

Assim sendo, quando encaramos o estímulo da transação tributária como caminho para solução de conflitos tributários, não estamos buscando, tão somente, a redução da busca pelo judiciário. O que está em jogo é justamente a mudança da percepção de que apenas o litígio

⁴⁵ CNJ. Justiça em Números 2020. ano-base 2019. Brasília, 2020. Pg-156. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2020/08/WEB-V3-Justiça-em-Números-2020-atualizado-em-25-08-2020.pdf>.

⁴⁶ INSPER. Contencioso Tributário no Brasil. Relatório 2020 – Ano referência 2019. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/dl/contencioso-tributario-alcancou-75-pib.pdf>. Acesso: 28 mar. 2021.

⁴⁷ INSPER. Contencioso Tributário no Brasil. Relatório 2020 – Ano referência 2019. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/dl/contencioso-tributario-alcancou-75-pib.pdf>. Pg-06. Acesso: 28 mar. 2021.

fiscal é o caminho disponível para o contribuinte buscar meios disponíveis para obter condições mais adequadas ao pagamento de tributo, quando na verdade, a administração pública através da atitude de fornecer ao contribuinte um mecanismo célere e eficiente como a transação poderá mitigar o pretense litígio instaurado.

Ademais, conforme dados do Ministério da Economia⁴⁸, os acordos de transação tributária com base na Lei do Contribuinte Legal já alcançaram cerca de 40,7 bilhões de reais até outubro de 2020 e já viabilizaram a arrecadação de R\$ 1 bilhão de reais para o caixa da União em 2020. Além disso, dentre as modalidades disponíveis, a transação já é o mecanismo mais utilizado pelo contribuinte para regularização da pendência tributária com cerca de 60% (sessenta por cento) das negociações deferidas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, em contraponto com o parcelamento convencional que está no percentual de 9% (nove por cento).

Frise-se que, os valores foram arrecadados em um cenário de extrema crise econômica ocasionada pela pandemia do coronavírus (COVID-19), verificando que a máquina pública, através do instituto da transação, obteve êxito em manter o funcionamento da atividade financeira do Estado, considerando uma estatística extremamente importante para demonstrar que a implementação da transação tributária em um dos cenários mais difíceis pro contribuinte em termos econômicos, visualizou-se como uma chance de disponibilizar condições adequadas de pagamento para situação vivenciada.

Nesse sentido, quando encaramos a transação tributária como um método alternativo de resolução de conflitos, não se trata tão somente a redução de litígios judiciais, mas da própria possibilidade de permitir que as partes envolvidas encontrem um consenso sobre a forma mais adequada para solucionar o problema.

4. A LEI DO CONTRIBUINTE LEGAL (13.988/20) E A REGULAMENTAÇÃO DA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Neste prisma observacional, tecida as considerações sobre a transação tributária como instituto de extinção do crédito tributário, observamos que no ano de 2019 através da Medida Provisória nº 899/2019⁴⁹ - conhecida como “MP do Contribuinte Legal” -, que dispõe sobre a

⁴⁸ PGFN. Acordos de transação alcançaram R\$ 40,7 bilhões até outubro. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/noticias/2020/acordos-de-transacao-alcancaram-r-40-7-bilhoes-ate-outubro> Acesso: 28 mar. 2021.

⁴⁹ BRASIL. Medida Provisória nº 899, 16 de outubro de 2019. Brasília, 2019. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/Mpv/mpv899.htm

transação tributária, houve aceitação do Congresso Nacional e foi convertida em Lei Ordinária nº 13.988, de 14 de abril de 2020⁵⁰ – conhecida como “Lei do Contribuinte Legal” -, dispendo sobre a transação tributária, nas hipóteses a seguir delineadas, cabendo fazer destaque aos principais artigos que delimitam na prática a transação tributária, os limites, as modalidades, as exigências legais e as causas de rescisão da transação.

De pronto, verificamos que o art. 1º da legislação elenca a possibilidade de a União, suas autarquias e fundações e devedores, envolvendo matéria tributária, elenca a possibilidade de a União realizar transação tributária como forma de resolução do litígio à cobrança de créditos da Fazenda Pública de natureza tributária ou não tributária. Para tanto, o art. 1º demonstra a sistemática trazida pela legislação quando aduz os princípios norteadores da norma:

“Art. 1º Esta Lei estabelece os requisitos e as condições para que a União, as suas autarquias e fundações, e os devedores ou as partes adversas realizem transação resolutive de litígio relativo à cobrança de créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária.

§ 1º A União, em juízo de oportunidade e conveniência, poderá celebrar transação em quaisquer das modalidades de que trata esta Lei, sempre que, motivadamente, entender que a medida atende ao interesse público.

§ 2º Para fins de aplicação e regulamentação desta Lei, serão observados, entre outros, os princípios da isonomia, da capacidade contributiva, da transparência, da moralidade, da razoável duração dos processos e da eficiência e, resguardadas as informações protegidas por sigilo, o princípio da publicidade.

§ 3º A observância do princípio da transparência será efetivada, entre outras ações, pela divulgação em meio eletrônico de todos os termos de transação celebrados, com informações que viabilizem o atendimento do princípio da isonomia, resguardadas as legalmente protegidas por sigilo.”⁵¹

Como demonstrado, é possível observar a preocupação da lei com a transparência das transações celebradas, devendo ser feita uma divulgação por meio eletrônico de todos os termos celebrados, resguardados tão somente aqueles protegidos por sigilo, o que afasta a realização de transações obscuras ou que teriam por mero interesse particular. Além disso, uma das questões interessantes que a lei traz é justamente o juízo de oportunidade e conveniência da União manifestado através dos seus agentes públicos, devendo sempre de forma motivada atender ao interesse público.

Noutra banda, a legislação traz no parágrafo quarto, do art. 1º da Lei do Contribuinte Legal, as hipóteses de aplicação da lei:

“§ 4º Aplica-se o disposto nesta Lei:

⁵⁰ BRASIL. Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020. Brasília, 2020. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/Lei/L13988.htm

⁵¹ BRASIL. Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020. Brasília, 2020. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/Lei/L13988.htm Acesso em 28 Mar. 2021.

- I - aos créditos tributários não judicializados sob a administração da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia;
- II - à dívida ativa e aos tributos da União, cujas inscrição, cobrança e representação incumbam à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, nos termos do art. 12 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e
- III - no que couber, à dívida ativa das autarquias e das fundações públicas federais, cujas inscrição, cobrança e representação incumbam à Procuradoria-Geral Federal, e aos créditos cuja cobrança seja competência da Procuradoria-Geral da União, nos termos de ato do Advogado-Geral da União e sem prejuízo do disposto na Lei nº 9.469, de 10 de julho de 1997 ”

Pois bem. No parágrafo quarto, inciso primeiro, verificamos que a transação tributária aborda os débitos que não foram judicializados e que se encontram na Secretaria Especial da Receita Federal ou até mesmo no contencioso tributário. Ato contínuo, no mesmo parágrafo quarto, o inciso II traz os casos em que envolve a inscrição de dívida ativa e os tributos da União, cuja cobrança competente a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos termos do art. 12 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993⁵².

Por fim, o parágrafo quarto, inciso terceiro, menciona os casos em que envolve a dívida ativa, cuja inscrição, representação e cobrança seja de responsabilidade da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e os créditos que sejam competência da Procuradoria-Geral da União. Outrossim, demonstrando como um alinhamento da legislação com o Código Tributário Nacional, o inciso quarto aduz que a transação tributária será realizada nos termos do art. 171 do CTN.

“Art. 171. A lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em determinação de litígio e conseqüente extinção de crédito tributário.

⁵² Art. 12 - À Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, órgão administrativamente subordinado ao titular do Ministério da Fazenda, compete especialmente:

- I - apurar a liquidez e certeza da dívida ativa da União de natureza tributária, inscrevendo-a para fins de cobrança, amigável ou judicial;
 - II - representar privativamente a União, na execução de sua dívida ativa de caráter tributário;
 - III - (VETADO)
 - IV - examinar previamente a legalidade dos contratos, acordos, ajustes e convênios que interessem ao Ministério da Fazenda, inclusive os referentes à dívida pública externa, e promover a respectiva rescisão por via administrativa ou judicial;
 - V - representar a União nas causas de natureza fiscal.
- Parágrafo único - São consideradas causas de natureza fiscal as relativas a:
- I - tributos de competência da União, inclusive infrações à legislação tributária;
 - II - empréstimos compulsórios;
 - III - apreensão de mercadorias, nacionais ou estrangeiras;
 - IV - decisões de órgãos do contencioso administrativo fiscal;
 - V - benefícios e isenções fiscais;
 - VI - créditos e estímulos fiscais à exportação;
 - VII - responsabilidade tributária de transportadores e agentes marítimos;
 - VIII - incidentes processuais suscitados em ações de natureza fiscal.

BRASIL, Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. Brasília, 1993. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp73.htm#art12> Acesso em 28 Mar. 2021.

Parágrafo único. A lei indicará a autoridade competente para autorizar a transação em cada caso.⁵³

Noutro pórtico, o art. 2º da Lei do Contribuinte Legal⁵⁴ elenca as modalidades que a legislação traz para ser realizada a transação entre a Fazenda Pública e o contribuinte:

Art. 2º Para fins desta Lei, são modalidades de transação as realizadas:
I - por proposta individual ou por adesão, na cobrança de créditos inscritos na dívida ativa da União, de suas autarquias e fundações públicas, ou na cobrança de créditos que seja competência da Procuradoria-Geral da União;
II - por adesão, nos demais casos de contencioso judicial ou administrativo tributário;
e
III - por adesão, no contencioso tributário de pequeno valor.
Parágrafo único. A transação por adesão implica aceitação pelo devedor de todas as condições fixadas no edital que a propõe.

Em suma, a legislação nos traz a possibilidade de ser feita por adesão mediante as condições impostas pela Fazenda Pública ou mediante proposta individual, podendo os casos serem transacionados tanto nas execuções fiscais como no contencioso administrativo-tributário. Ademais, o interessante é que o art. 13, parágrafo 2º, aduz que a transação por adesão será realizada exclusivamente por meio eletrônico, no próprio sistema Regularize da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Ou seja, a legislação trouxe a possibilidade de o contribuinte transacionar o crédito tributário por adesão ou por proposta individual, cujas condições foram colocadas pela estrita legalidade, cabendo a Fazenda Pública analisar o perfil do contribuinte, o grau de recuperabilidade daquele crédito tributário – essa especificidade é elencada nas portarias da PGFN a seguir delineadas -, permitindo que o contribuinte, dentro da sua própria residência, através da internet, possa transacionar com a Fazenda Nacional e regularizar a sua pendência perante o fisco.

De mais a mais, a legislação traz uma série de exigências que devem ser observadas pelo contribuinte quando da realização da proposta de transação à Fazenda nacional, devendo necessariamente respeitar os compromissos elencados no art. 3º e incisos seguintes da Lei do Contribuinte Legal:⁵⁵

“Art. 3º A proposta de transação deverá expor os meios para a extinção dos créditos nela contemplados e estará condicionada, no mínimo, à assunção pelo devedor dos compromissos de:
I - não utilizar a transação de forma abusiva, com a finalidade de limitar, de falsear ou de prejudicar, de qualquer forma, a livre concorrência ou a livre iniciativa econômica;

⁵³ BRASIL. Código Tributário Nacional. Brasília, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm.

⁵⁴ BRASIL. Lei Ordinária nº 13.988, de 14 de abril de 2020. Brasília, 2020. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/Lei/L13988.htm Acesso em 28 Mar. 2021.

⁵⁵ BRASIL. Lei Ordinária nº 13.988, de 14 de abril de 2020. Brasília, 2020. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/Lei/L13988.htm Acesso em 28 Mar. 2021.

II - não utilizar pessoa natural ou jurídica interposta para ocultar ou dissimular a origem ou a destinação de bens, de direitos e de valores, os seus reais interesses ou a identidade dos beneficiários de seus atos, em prejuízo da Fazenda Pública federal;
III - não alienar nem onerar bens ou direitos sem a devida comunicação ao órgão da Fazenda Pública competente, quando exigido em lei;
IV - desistir das impugnações ou dos recursos administrativos que tenham por objeto os créditos incluídos na transação e renunciar a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundem as referidas impugnações ou recursos; e
V - renunciar a quaisquer alegações de direito, atuais ou futuras, sobre as quais se fundem ações judiciais, inclusive as coletivas, ou recursos que tenham por objeto os créditos incluídos na transação, por meio de requerimento de extinção do respectivo processo com resolução de mérito, nos termos da alínea *c* do inciso III do **caput** do art. 487 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil).”

Assim sendo, a legislação traz uma série de exigências que o contribuinte deve ter quando da realização do requerimento de transação visando a extinção do crédito tributário que, em suma, observamos que são exigências que a legislação traz para que seja resguardada a boa-fé daquele que busca transacionar com a fazenda pública. Ora, em apertada síntese, a legislação determina a impossibilidade de ocultação patrimonial, desvio de finalidade ou condições abusivas, alienação de bens sem a devida comunicação à Fazenda Pública, assim como a desistência de impugnações e recursos administrativos e a renúncia de eventuais litígios tributários.

A linha de raciocínio consiste no objetivo da lei na redução dos contenciosos judiciais e administrativos envolvendo matéria tributária, devendo o contribuinte ir com o ânimo de buscar solucionar o litígio através da transação. Ademais, no parágrafo primeiro até o terceiro, resta cristalina a intenção da lei em buscar segurança jurídica na transação deferida, podendo envolver concessão de moratória ou parcelamento. E, por fim, a garantia que resguarda o interesse público é de que a extinção do crédito tributário através da transação somente ocorrerá quando houver o cumprimento integral das condições deferidas ao contribuinte:

“(…) § 1º A proposta de transação deferida importa em aceitação plena e irrevogável e irretroatável de todas as condições estabelecidas nesta Lei e em sua regulamentação, de modo a constituir confissão irrevogável e irretroatável dos créditos abrangidos pela transação, nos termos dos arts. 389 a 395 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015(Código de Processo Civil).

§ 2º Quando a transação envolver moratória ou parcelamento, aplica-se, para todos os fins, o disposto nos incisos I e VI do caput do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

§ 3º Os créditos abrangidos pela transação somente serão extintos quando integralmente cumpridas as condições previstas no respectivo termo.”

Nessa linha de raciocínio, a legislação traz a vedação legal daquilo que não pode ser transacionado no art. 5º e incisos seguintes da Lei do Contribuinte Legal⁵⁶:

“Art. 5º É vedada a transação que:
I - reduza multas de natureza penal;

⁵⁶ BRASIL. Lei Ordinária nº 13.988, de 14 de abril de 2020. Brasília, 2020. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/Lei/L13988.htm Acesso em 28 Mar. 2021.

II - conceda descontos a créditos relativos ao:

a) Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), enquanto não editada lei complementar autorizativa;

b) Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), enquanto não autorizado pelo seu Conselho Curador;

III - envolva devedor contumaz, conforme definido em lei específica.

§ 1º É vedada a acumulação das reduções oferecidas pelo edital com quaisquer outras asseguradas na legislação em relação aos créditos abrangidos pela proposta de transação.

§ 2º Nas propostas de transação que envolvam redução do valor do crédito, os encargos legais acrescidos aos débitos inscritos em dívida ativa da União de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 1.025, de 21 de outubro de 1969, serão obrigatoriamente reduzidos em percentual não inferior ao aplicado às multas e aos juros de mora relativos aos créditos a serem transacionados.

§ 3º A rejeição da autorização referida na alínea *b* do inciso II do **caput** deste artigo exigirá manifestação expressa e fundamentada do Conselho Curador do FGTS, sem a qual será reputada a anuência tácita após decorrido prazo superior a 20 (vinte) dias úteis da comunicação, pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, da abertura do edital para adesão ou da proposta de transação individual.”

Por oportuno, a lei é expressa quando as hipóteses que devem ser observadas pelo agente público quando do requerimento feito pelo contribuinte, seja através da proposta individual, como também a adesão, garantindo segurança jurídica quando da realização dos termos transacionados, resguardada a natureza pública do crédito envolvida.

Noutro pórtico, em que pese as exigências legais, que devem ser cumpridas pelo contribuinte, estas são necessárias em razão da natureza da verba transacionada. Perceba que, não se trata de uma mera transação entre interesses particulares, mas na verdade, a administração pública deve pautar suas ações com base na legalidade e no interesse público envolvido naquele instituto.

Por outro lado, o contribuinte de boa-fé muitas vezes se encontra em situação extrema dificuldade financeira em adimplir o crédito tributário de forma integral ou através dos parcelamentos ordinários que não contêm qualquer estímulo na redução de multas, condições de entrada mais acessíveis, mormente feito por adesão, descartando qualquer possibilidade de consideração as particularidades da sua situação econômica atual do contribuinte.

Assim sendo, o art. 11 e incisos e parágrafos seguintes do artigo nos elenca quais são os benefícios que poderão ser concedidos ao contribuinte, quando respeitado os requisitos legais para a aludida transação:

“Art. 11. A transação poderá contemplar os seguintes benefícios:

I - a concessão de descontos nas multas, nos juros de mora e nos encargos legais relativos a créditos a serem transacionados que sejam classificados como irrecuperáveis ou de difícil recuperação, conforme critérios estabelecidos pela autoridade fazendária, nos termos do inciso V do **caput** do art. 14 desta Lei;

II - o oferecimento de prazos e formas de pagamento especiais, incluídos o diferimento e a moratória; e

III - o oferecimento, a substituição ou a alienação de garantias e de constrições.

§ 1º É permitida a utilização de mais de uma das alternativas previstas nos incisos I, II e III do **caput** deste artigo para o equacionamento dos créditos inscritos em dívida ativa da União.

§ 2º É vedada a transação que:

I - reduza o montante principal do crédito, assim compreendido seu valor originário, excluídos os acréscimos de que trata o inciso I do **caput** deste artigo;

II - implique redução superior a 50% (cinquenta por cento) do valor total dos créditos a serem transacionados;

III - conceda prazo de quitação dos créditos superior a 84 (oitenta e quatro) meses;

IV - envolva créditos não inscritos em dívida ativa da União, exceto aqueles sob responsabilidade da Procuradoria-Geral da União.

§ 3º Na hipótese de transação que envolva pessoa natural, microempresa ou empresa de pequeno porte, a redução máxima de que trata o inciso II do § 2º deste artigo será de até 70% (setenta por cento), ampliando-se o prazo máximo de quitação para até 145 (cento e quarenta e cinco) meses, respeitado o disposto no [§ 11 do art. 195 da Constituição Federal](#).

§ 4º O disposto no § 3º deste artigo aplica-se também às:

I - Santas Casas de Misericórdia, sociedades cooperativas e demais organizações da sociedade civil de que trata a [Lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014](#); e

II - instituições de ensino.

§ 5º Incluem-se como créditos irrecuperáveis ou de difícil recuperação, para os fins do disposto no inciso I do **caput** deste artigo, aqueles devidos por empresas em processo de recuperação judicial, liquidação judicial, liquidação extrajudicial ou falência.

§ 6º Na transação, poderão ser aceitas quaisquer modalidades de garantia previstas em lei, inclusive garantias reais ou fidejussórias, cessão fiduciária de direitos creditórios, alienação fiduciária de bens móveis, imóveis ou de direitos, bem como créditos líquidos e certos do contribuinte em desfavor da União, reconhecidos em decisão transitada em julgado.”

Em apertada síntese, destacamos o tratamento para pessoa natural, microempresa ou empresa de pequeno porte, organizações da sociedade civil, instituições de ensino e créditos considerados irrecuperáveis ou de difícil recuperação tem tratamento diferenciado e poderá obter até 70% (setenta por cento) de desconto em multas, juros de mora e encargos legais, bem como o prazo de quitação poder ser estendido até 145 (cento e quarenta e cinco) meses, além de condições de entrada mais acessíveis, o que é extremamente atrativo para o contribuinte.

Outrossim, cabe destacar o art. 11, parágrafo segundo, inciso I, destacando a vedação na redução do montante principal do crédito, resguardando a indisponibilidade da obrigação principal.

Assim sendo, a legislação traz um precedente importantíssimo para aplicação da transação tributária, determinando os limites, os benefícios, a atuação do agente público, as vedações legais, permitindo que a implementação do instituto da transação na matéria tributária seja motivada e amparada pela lei, não havendo distorções acerca da transação envolvendo direito privado.

4.1 - PORTARIAS DA PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL REGULAMENTANDO A TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA COM BASE NA LEI 13.988/20.

Ato contínuo, a Lei do Contribuinte Legal trouxe consigo o precedente para a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional regulamentar de forma mais específica, através de portarias administrativas, mormente analisando o cenário econômico vivenciado, a implementação de condições de transação mais específicas para determinados setores que tenham por característica em comum o baixo grau de recuperabilidade do crédito envolvido.

Dessa forma, analisamos as portarias editadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, temos que consta vigente as seguintes: (i) Portaria PGFN nº 21.561/2020⁵⁷ conhecida de transação por adesão ao Edital PGDAU 01/2019, (ii) Portaria PGFN nº 9.924/2020⁵⁸ conhecida como “transação extraordinária”, (iii) Portaria PGFN nº 14.402/2020⁵⁹ e Portaria PGFN nº 18.731/2020⁶⁰ conhecida como “transação excepcional”, (iv) Portaria PGFN nº 16/2020⁶¹ e Portaria PGFN/ME nº 2.381/2021⁶² conhecida como “Transação da Dívida Ativa Tributária de Pequeno Valor” e, por fim, (v) Portaria PGFN nº 9.917/2020⁶³ e Portaria PGFN/ME nº 2.381/2021, conhecidas por abordar a transação por proposta individual do contribuinte ou por proposta individual da PGFN.

Assim sendo, percebe-se que a legislação trouxe uma série de medidas buscando a implementação do instituto da transação tributária na prática. De forma geral, como estão amparadas pela mesma lei, então as portarias visam analisar determinados grupos sociais ou econômicos, bem como a natureza do grau de recuperabilidade dos créditos tributários, classificando os créditos como “A” para aqueles que têm alta perspectiva de recuperação,

⁵⁷ BRASIL. Portaria PGFN nº 21.561, de 30 de setembro de 2020. Brasília, 2020. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-21.561-de-30-de-setembro-de-2020-280525836>. Acesso em: 31 mar. 2021.

⁵⁸ BRASIL. Portaria PGFN nº 9.924, de 14 de abril de 2020. Brasília, 2020. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-9.924-de-14-de-abril-de-2020-252722641>. Acesso em: 31 mar. 2021.

⁵⁹ BRASIL. Portaria PGFN nº 14.402, de 16 de junho de 2020. Brasília, 2020. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-14.402-de-16-de-junho-de-2020-261920569>. Acesso em: 31 mar. 2021.

⁶⁰ BRASIL. Portaria PGFN nº 18.731, de 06 de agosto de 2020. Brasília, 2020. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-18.731-de-6-de-agosto-de-2020-270969386>. Acesso em: 31 mar. 2021.

⁶¹ BRASIL. Edital PGFN nº 16/2020. Brasília, 2020. Disponível em: https://www.gov.br/pgfn/pt-br/servicos/editais-de-notificacao/transacao-na-divida-de-pequeno-valor/edital-no-16_2020_transacao-tributaria-de-pequeno-valor.pdf. Acesso em: 31 mar. 2021.

⁶² BRASIL. Portaria PGFN/ME nº 2.381, 26 de fevereiro de 2021. Brasília, 2021. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-pgfn-me-n-2.381-26-de-fevereiro-de-2021-305673631>. Acesso em: 31 mar. 2021.

⁶³ BRASIL. Portaria nº 9.917, de 14 de abril de 2020. Brasília, 2021. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-9.917-de-14-de-abril-de-2020-252722494>. Acesso em: 31 mar. 2021.

créditos tipo “B” para aqueles com média perspectiva de recuperação, créditos tipo “C” para aqueles considerados créditos de difícil reparação e créditos tipo “D” considerados créditos irrecuperáveis, podendo observar menção conforme aduz o art. 14, inciso V, da Lei do Contribuinte Legal⁶⁴:

Art. 14. Ato do Procurador-Geral da Fazenda Nacional disciplinará:

(...)

V - os critérios para aferição do grau de recuperabilidade das dívidas, os parâmetros para aceitação da transação individual e a concessão de descontos, entre eles o insucesso dos meios ordinários e convencionais de cobrança e a vinculação dos benefícios a critérios preferencialmente objetivos que incluam ainda a idade da dívida inscrita, a capacidade contributiva do devedor e os custos da cobrança judicial.

Ademais, buscando facilitar a divisão dos termos de cada portaria administrativa da PGFN, consta no site do Ministério da Economia uma tabela comparativa⁶⁵ que aborda a vigência de cada portaria interna, bem como as condições elencadas em cada uma. Outrossim, o mais importante é compreender que as condições disponibilizadas têm como convergência a Lei do Contribuinte Legal que permitiu que esse precedente fosse criado para implementar uma modalidade alternativa da extinção do crédito tributário.

Acresce-se a isso, cabe trazer enfoque na Portaria nº 14.402, de 16 de junho de 2020 (Transação Excepcional) cuja criação teve como pressuposto a transação tributária com benefício em função dos efeitos danosos da pandemia causada pelo coronavírus (COVID-19), utilizado como um mecanismo de estímulo ao adimplemento dos passivos tributários, trazendo benefícios para o pequeno empresário, pessoa física, instituições sem fins lucrativos, permitindo a redução de até 100% (cem por cento) sobre os valores de multas, juros e encargos, respeitando o limite de até 70% (setenta por cento) do valor total da dívida.

Além disso, a transação excepcional prevê o pagamento em até 133 parcelas com o valor mínimo de R\$ 100,00 (cem reais) e, para as demais pessoas jurídicas, a redução poderá ser até 100% (cem por cento) sobre os valores de multas, juros e encargos, respeitando o limite de até 50% (cinquenta por cento) do valor total da dívida, podendo ser quitado o passivo tributário em até 72 (setenta e duas) parcelas mensais no valor mínimo de R\$ 500,00 (quinhentos reais).

É extremamente importante destacar que essas condições foram disponibilizadas em uma das maiores crises econômicas do mundo ocasionada pela pandemia do coronavírus

⁶⁴ BRASIL. Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020. Brasília, 2020. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/Lei/L13988.htm Acesso em: 28 Mar. 2021.

⁶⁵ PGFN. Acordos de transação da PGFN – Tabela Comparativa. Brasília, 2020. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/servicos/orientacoes-contribuintes/acordo-de-transacao/acordos-de-transacao-da-pgfn-2013-tabela-comparativa>. Acesso em: 31 Mar. 2021.

(COVID-19) em que o próprio Estado através de Decretos, desde março de 2020⁶⁶, determinou o fechamento de empresas consideradas não essenciais, obrigando a paralisação das atividades empresariais, porém manteve o dever de pagar tributo dessas empresas, sendo no mínimo, um dever do Estado amparar as atividades econômicas prejudicadas através de estímulos ao adimplemento tributária por meio das transações.

Por oportuno, frise-se que as regulamentações estabelecidas nas portarias administrativas estão amparadas pela Lei do Contribuinte Legal e a discricionariedade do agente público na concessão dos descontos em multas, juros e quantidade de parcelas mencionadas, também estão previstos no art. 11 da Lei nº 13.988/20⁶⁷, sustentando que, apesar da possibilidade de concessão desses benefícios, deverá ser respeitada a impossibilidade de redução do montante principal do crédito, bem como a redução superior a 50% (cinquenta por cento) do valor total dos créditos a serem transacionados, podendo ser estendidos até 70% (setenta por cento) quando envolver pessoa física, microempresa e empresa de pequeno porte, instituições de ensino e Santas Casas de Misericórdia, entre outras elencadas na lei.

⁶⁶ BRASIL. Decreto nº 10.282, de 20 de março de 2020. Brasília, 2020. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/decreto/D10282.htm. Acesso em: 31 mar. 2021.

⁶⁷ Art. 11. A transação poderá contemplar os seguintes benefícios:

I - a concessão de descontos nas multas, nos juros de mora e nos encargos legais relativos a créditos a serem transacionados que sejam classificados como irrecuperáveis ou de difícil recuperação, conforme critérios estabelecidos pela autoridade fazendária, nos termos do inciso V **docaput** do art. 14 desta Lei;

II - o oferecimento de prazos e formas de pagamento especiais, incluídos o diferimento e a moratória; e

III - o oferecimento, a substituição ou a alienação de garantias e de constrições.

§ 1º É permitida a utilização de mais de uma das alternativas previstas nos incisos I, II e III **docaput** deste artigo para o equacionamento dos créditos inscritos em dívida ativa da União.

§ 2º É vedada a transação que:

I - reduza o montante principal do crédito, assim compreendido seu valor originário, excluídos os acréscimos de que trata o inciso I **docaput** deste artigo;

II - implique redução superior a 50% (cinquenta por cento) do valor total dos créditos a serem transacionados;

III - conceda prazo de quitação dos créditos superior a 84 (oitenta e quatro) meses;

IV - envolva créditos não inscritos em dívida ativa da União, exceto aqueles sob responsabilidade da Procuradoria-Geral da União.

§ 3º Na hipótese de transação que envolva pessoa natural, microempresa ou empresa de pequeno porte, a redução máxima de que trata o inciso II do § 2º deste artigo será de até 70% (setenta por cento), ampliando-se o prazo máximo de quitação para até 145 (cento e quarenta e cinco) meses, respeitado o disposto no [§ 11 do art. 195 da Constituição Federal](#).

§ 4º O disposto no § 3º deste artigo aplica-se também às:

I - Santas Casas de Misericórdia, sociedades cooperativas e demais organizações da sociedade civil de que trata a [Lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014](#); e

II - instituições de ensino.

§ 5º Incluem-se como créditos irrecuperáveis ou de difícil recuperação, para os fins do disposto no inciso I do **caput** deste artigo, aqueles devidos por empresas em processo de recuperação judicial, liquidação judicial, liquidação extrajudicial ou falência.

§ 6º Na transação, poderão ser aceitas quaisquer modalidades de garantia previstas em lei, inclusive garantias reais ou fidejussórias, cessão fiduciária de direitos creditórios, alienação fiduciária de bens móveis, imóveis ou de direitos, bem como créditos líquidos e certos do contribuinte em desfavor da União, reconhecidos em decisão transitada em julgado.

Outrossim, com a inclusão das ferramentas tecnológicas, permite-se a implementação do instituto da transação tributária de forma extremamente transparente, na medida que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional poderá publicar as condições e os valores das transações firmadas, contribuindo para a transparência, tendo em vista que o devedor gozará de um benefício público. Ademais, terá à disposição do contribuinte um instrumento célere, eficaz e resolutivo, ante os litígios que porventura são evitados com a implementação da transação.

4.2 – OS DESAFIOS EXISTENTES NA AMPLIAÇÃO DO INSTITUTO DA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA NO BRASIL.

Por oportuno, cabe demonstrar que, em que pese o precedente positivo para o ordenamento jurídico-tributário brasileiro, é preciso reconhecer que a cultura de litigiosidade da administração pública em matéria tributária ainda é predominante e que a Lei do Contribuinte Legal é extremamente recente quando comparada com a vigência do Código Tributário Nacional, o que demonstra que ainda há muito a ser feito quando se trata da redução do litígio presente entre o Contribuinte e a Fazenda Pública.

Noutra banda, quando observamos os desafios verificados na ampliação do instituto da transação tributária, caberia trazer a informação de que poderia haver o questionamento se a transação tributária, nos termos da Lei do Contribuinte Legal, não seria a mesma coisa que a previsão da Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000, conhecida como “Programa de Recuperação Fiscal (REFIS)”⁶⁸, porém a transação tributária nos termos postos permite a implementação da negociação, análise individualizada de cada contribuinte, permitindo a classificação do crédito tributário e o seu grau de recuperabilidade, permitindo que a administração pública tenha acesso a informações que adequem a capacidade contributiva do contribuinte.⁶⁹

Dessa forma, o REFIS se refere como uma forma de regularização dos créditos perante a União através da remissão de multas e juros e concessão de parcelamento, sendo aplicado a qualquer sujeito passivo da relação tributária que se enquadre na situação trazida em lei. Perceba que nessa situação, não há qualquer discricionariedade do agente público sobre a capacidade contributiva e grau de recuperabilidade do crédito tributário, sendo o REFIS em sua

⁶⁸ BRASIL, Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000. Brasília. 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19964.htm. Acesso em: 10 abril. 2021.

⁶⁹ D’ANGIOLI, Paulo Henrique Garcia. SILVA, Rodrigo Tomiello. COSTA, José Guilherme Fontes de Azevedo Costa. Transação tributária – Méritos, desafios e oportunidades. 2020. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/327341/transacao-tributaria---meritos--desafios-e-oportunidades>. Acesso: 31 mar. 2021.

maioria utilizado por adesão. Em contraponto, a transação tributária permite uma análise individual do sujeito passivo e compreensão caso a caso, permitindo que a administração pública conceda os benefícios fiscais de forma proporcional e adequada, atendendo às necessidades do contribuinte, sem sacrificar o interesse público envolvido.

Ademais, o instituto do Programa de Recuperação Fiscal (REFIS) deveria ser utilizado em situações excepcionais e não em crises econômicas pontuais, pois a utilização nos últimos anos tem desencadeado a banalização da remissão tributária, quando na verdade, a administração pública poderia restringir a remissão para excepcionalidades como a pandemia do coronavírus (COVID-19), que atinge a economia do país inteira, e a transação tributária em crises econômicas do mercado setorializadas em tempos habituais.

Noutro pórtico, há a possibilidade de alegação de um suposto estímulo à inadimplência do passivo tributário em razão da suspensão da exigibilidade tributária ou até mesmo a alegação de que a mera negociação ensejaria a suspensão ou extinção imediata do crédito tributário, o que não é uma verdade, tendo em vista que o mero requerimento de transação não suspende a execução fiscal, mas apenas a homologação da transação, garantindo-se o interesse público envolvido quando da consensualidade do adimplemento do crédito tributário mediante transação, como previsto no art. 12 da Lei do Contribuinte Legal⁷⁰.

Ademais, quando há uma verdadeira institucionalização da transação tributária, demonstra-se que a administração pública vincula a concessão de benefícios tributários mediante uma análise individual, pautada na legalidade e no interesse público, ao contrário de instrumentos de consensualidade sazonais que tem objetivo momentâneo de aumentar da arrecadação tributária.⁷¹

Nesse sentido, essa segunda hipótese tem consequências negativas, na medida que estimula o contribuinte a inadimplência tributária até que sejam ofertadas condições diferenciadas para o pagamento do crédito e, quando institucionalizam a transação tributária e vinculamos a sua utilização pautada na análise e atendimento aos interesses públicos, caminhamos no sentido de que a demora na regularização do crédito tributário somente trará prejuízos ao contribuinte, quando incontroversa a legalidade daquele tributo.

Outro desafio extremamente considerável é a falta de alinhamento jurisprudencial sobre as matérias tributárias, envolvendo a matéria tributária que alteram constantemente e trazem

⁷⁰ “Art. 12. A proposta de transação não suspende a exigibilidade dos créditos por ela abrangidos nem o andamento das respectivas execuções fiscais.”

⁷¹ NADAL, Victoria Werner. GAMA, Clairton Kubasswski. Para além da transação tributária: desafios da negociação entre contribuinte e fisco. 2021. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2021-mar-14/opiniao-desafios-negociacao-entre-contribuinte-fisco> Acesso em 30. Mar. 2021.

insegurança jurídica para as partes envolvidas. Além disso, a falta de congruência na jurisprudência estimula as partes envolvidas a litigarem no anseio de alterar o entendimento vigente em favor do seu pleito, mormente em cenários de inconstitucionalidades de cobranças tributárias, gerando um clima de incerteza no contribuinte se de fato vale a pena aguardar a definição do julgamento ou buscar a transação do crédito tributário de imediato.⁷²

Outrossim, em razão da morosidade do judiciário quanto ao julgamento dessas matérias, verificamos que o clima de incerteza permanece por muitos anos até que haja uma definição sobre aquele determinado tema que, invariavelmente, poderá prejudicar ou beneficiar o contribuinte. Assim sendo, são de salutar importância medidas que permitam a segurança jurídica na relação envolvendo matéria tributária, permitindo previsibilidade nas partes envolvidas na resolução do direito material.

5 – CONSIDERAÇÕES FINAIS.

Por fim, podemos concluir que abordamos no início a reflexão concernente à figura do fortalecimento do Estado enquanto solucionador de problemas sociais. Além disso, à medida que gradativamente o Estado correspondia com suas obrigações, houve também o fortalecimento do poder judiciário como uma das vertentes estatais de atuação para pacificação dos conflitos.

Entretanto, em paralelo ao crescimento das funções estatais, observamos que houve uma crescente cultura de litigiosidade como mecanismo de resolução de conflitos, mitigando por muito tempo os métodos adequados de resolução de conflitos que predomina a autonomia da vontade das partes. Essa conjuntura desencadeou problemas no sistema judiciário relacionados à morosidade das ações judiciais, demora na pacificação dos conflitos sociais, aumento dos gastos da máquina pública na medida em que precisa de maior capacidade para atender as demandas e, por fim, acaba desencadeando a própria ineficiência da prestação jurisdicional.

Perceba que, o problema não está na prestação jurisdicional em si, haja vista que o poder judiciário desempenha função essencial dentro do estado democrático de direito, mas o problema emerge quando o judiciário é a única opção disponível para toda uma estrutura social ou quando o fomento ao litígio é a forma habitual de resolver os conflitos, mesmo quando é nitidamente possível utilizar um caminho alternativo e mais eficiente.

⁷² NADAL, Victoria Werner. GAMA, Clairton Kubasswski. Para além da transação tributária: desafios da negociação entre contribuinte e fisco. 2021. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2021-mar-14/opinioao-desafios-negociacao-entre-contribuinte-fisco> Acesso em 30. Mar. 2021.

Diante desse cenário, buscamos trazer reflexões a respeito de compreendermos o problema vivenciado e, em paralelo, analisarmos como soluções para o problema enfrentado, mormente envolvendo litígios envolvendo a administração pública e o contribuinte no tocante à matéria tributária, demonstrado pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ) que são um os maiores contribuidores da morosidade do judiciário.

Noutro pórtico, antes de adentrar a fundo na temática, analisamos a importância da compreensão da atividade financeira do Estado e a busca pelo bem comum, compreendendo a lógica entre despesas públicas e receita pública, além dos seus princípios basilares envolvidos, entendendo que, acerca do sistema arrecadatário do Estado, a arrecadação tributária se trata da receita pública derivada, enquadrando-se como crédito tributário, objeto em que envolveu o cerne da discussão da transação tributária. Neste ponto, podemos ver com clareza a importância da estrutura do Estado para o seu pleno funcionamento e atingimento de suas finalidades.

Ato contínuo, de forma gradativa, observamos que o ordenamento jurídico brasileiro foi buscando solucionar o problema do assoberbamento do judiciário, além de analisar os litígios sob uma nova perspectiva mais eficaz, trazendo para o ordenamento jurídico de forma mais contundente os métodos alternativos de resolução de conflitos que combatem o assoberbamento do judiciário, verificando através do Código de Processo Civil de 2015, através do seu art. 3º, percebeu-se a inclusão da mediação, conciliação e arbitragem como uma forma de fomentar a utilização desses institutos para resolução adequada do litígio envolvido.

Assim sendo, observamos que esse precedente influenciou positivamente não apenas a legislação processual civil, mas na verdade a toda linha de pensamento de percepção de resolução dos litígios existentes, passando a tecer reflexões acerca dessa nova percepção na aplicação de uma cultura de consensualidade dentro da esfera tributária, buscando trazer o contribuinte e a administração pública a possibilidade de diálogo e concessões mútuas visando o adimplemento do crédito tributário e cumprimento das obrigações.

Em razão disso, quando adentramos na lógica tributária, verificamos que através do art. 156, inciso III e art. 171, ambos do Código Tributário Nacional, é possível verificar a aplicação da transação tributária como extinção da obrigação tributária. Ocorre que, um dos grandes desafios existentes consistirá na existência de uma legislação que determine os limites e a forma como deveria ocorrer a transação tributária, garantindo segurança jurídica, previsibilidade e tranquilidade aos agentes públicos em atuar dentro da legalidade.

Nesse sentido, verificamos a vigência da Lei nº 13.988/20 – Lei do Contribuinte Legal - que buscou preencher a lacuna existente, trazendo regulamentação no tocante ao instituto da transação tributária, os benefícios que poderiam ser concedidos, às exigências legais, as

vedações que a matéria tributária exige, os documentos imprescindíveis, parâmetros de análise, ou seja, a legislação nos trouxe a resposta que estava pendente acerca da forma como o agente público poderia implementar na prática a transação tributária.

Ademais, observamos que houve aceitação por parte da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional que regulamentou diversas portarias com objetivo de estimular cada vez mais a transação até mesmo na esfera administrativa, evitando-se litígios desnecessários, se beneficiando com a recuperabilidade do crédito tributário com baixo custo e mediante um método célere como o sistema Regularize, ocorrendo de maneira totalmente online.

Nesse ínterim, observamos que a transação com pouco menos de 01 (um) ano de existência gerou para os cofres públicos a arrecadação de R\$ 1 bilhão de reais e acordos de transação na alçada de R\$ 40,7 bilhões de reais, valores que foram arrecadados sem a instauração de litígios, com baixo custo, eficiente e contribuindo para redução de excessos de execuções fiscais que subsistem no judiciário atualmente, que detém com um tempo de giro de quase 07 (sete) anos nas execuções fiscais vigentes.

Por oportuno, comentamos os desafios existentes na ampliação do instituto da transação tributária, destacando-se a falta de congruência jurisprudencial dos tribunais superiores envolvendo o tema contribuinte para insegurança jurídica das partes quando optam pela escolha de transacionar com a administração pública, sob perspectiva de que poderá sair uma nova jurisprudência superando a anterior, acarretando em eventual inconstitucionalidade do passivo tributário ou minoração nos valores a serem arrecadados pela administração pública.

Portanto, é possível verificar que a discussão envolvendo a transação tributária é extremamente necessária, pois em que pese os desafios para a sua implementação, observamos que os benefícios oriundos da sua institucionalização dentro da administração pública atende ao interesse comum, buscando uma resolução de conflitos mais célere, mais eficaz, menos onerosa, utilizando das ferramentas tecnológicas, sendo um precedente relevante para avanços na relação jurídico-tributária do fisco e o contribuinte.

6 - REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS:

ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. **Manual e Direito Tributário**. Rio de Janeiro: Impetus, 2007.

BRANDÃO, L; MENDOZA, M, **Desafios contemporâneos para a prática da transação tributária: da discricionariedade compartilhada e da cooperação do contribuinte, Caminho para eficiência da atividade tributária**, In: VALADÃO, Marcos, MENDONÇA, Maria, FEITOSA, Raymundo, Direito Tributário e financeiro. Florianópolis: CONPEDI, 2016.

BRASIL. **Código de Processo Civil**. Brasília, 2015. <Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm>. Acesso em: 21 de mar. 2021.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Brasília, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm. Acesso em: 21 de mar. 2021.

BRASIL, **Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000**. Brasília, 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em: 10 abril. 2021.

BRASIL. **Medida Provisória nº 899, de 16 de Outubro de 2019**. Brasília, 2019. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/Mpv/mpv899.htm. Acesso em: 31 mar. 2021.

BRASIL. **Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020**. Brasília, 2020. Disponível em: <https://www.in.gov.br/web/dou/-/lei-n-13.988-de-14-de-abril-de-2020-252343978>. Acesso em: 31 mar. 2021.

BRASIL, **Lei nº 13.898, de 11 de novembro de 2019**. Brasília, 2019. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/lei/L13898.htm>. Acesso em: 31 mar. 2021.

BRASIL, **Lei nº 13.978, de 17 de janeiro de 2020**. Brasília, 2020. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/113978.htm Acesso em: 31 mar. 2021.

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Brasília, 1964. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm>. Acesso em: 21 de mar. 2021.

BRASIL. **Portaria PGFN nº 21.561, de 30 de setembro de 2020**. Brasília, 2020. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-21.561-de-30-de-setembro-de-2020-280525836>. Acesso em: 31 mar. 2021.

BRASIL. **Portaria PGFN nº 9.924, de 14 de abril de 2020**. Brasília, 2020. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-9.924-de-14-de-abril-de-2020-252722641>. Acesso em: 31 mar. 2021.

BRASIL. **Portaria PGFN nº 14.402, de 16 de junho de 2020**. Brasília, 2020. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-14.402-de-16-de-junho-de-2020-261920569>. Acesso em: 31 mar. 2021.

BRASIL. **Portaria PGFN nº 18.731, de 06 de agosto de 2020.** Brasília, 2020. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-18.731-de-6-de-agosto-de-2020-270969386>. Acesso em: 31 mar. 2021.

BRASIL. **Edital PGFN nº 16/2020.** Brasília, 2020. Disponível em: https://www.gov.br/pgfn/pt-br/servicos/editais-de-notificacao/transacao-na-divida-de-pequeno-valor/edital-no-16_2020_transacao-tributaria-de-pequeno-valor.pdf. Acesso em: 31 mar. 2021.

BRASIL. **Portaria PGFN/ME nº 2.381, 26 de fevereiro de 2021.** Brasília, 2021. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-pgfn-me-n-2.381-26-de-fevereiro-de-2021-305673631>. Acesso em: 31 mar. 2021.

BRASIL. **Portaria nº 9.917, de 14 de abril de 2020.** Brasília, 2021. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-9.917-de-14-de-abril-de-2020-252722494>. Acesso em: 31 mar. 2021.

BRASIL, **Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.** Brasília, 1993. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp73.htm#art12 Acesso em 28 Mar. 2021.

BRASIL. **Decreto nº 10.282, de 20 de março de 2020.** Brasília, 2020. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/decreto/D10282.htm. Acesso em: 31 mar. 2021.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro.** 6. ed. Rio de Janeiro:Forense,2001.

CARNEIRO, Claudio. **Curso de Direito Tributário e Financeiro.** 9ª. Ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

CERVO, AL; BERVIAN, P.A. **Metodologia Científica.** 6. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2009.

SCAFF, Fernando Facury. **República, Tributação, Finanças.** Disponível em: https://edisdisciplinas.usp.br/pluginfile.php/311938/mod_resource/content/1/SCAFF.pdf . Acesso em: 21 de mar. 2021.

CNJ. **Justiça em Números 2020. ano-base 2019.** Brasília, 2020. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2020/08/WEB-V3-Justiça-em-Números-2020-atualizado-em-25-08-2020.pdf>. Acesso em: 31 mar. 2021.

D'ANGIOLI, Paulo Henrique Garcia. SILVA, Rodrigo Tomiello. COSTA, José Guilherme Fontes de Azevedo Costa. **Transação tributária – Méritos, desafios e oportunidades.** 2020. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/327341/transacao-tributaria---meritos--desafios-e-oportunidades>. Acesso: 31 mar. 2021.

HARADA KIYOSHI, **Direito Financeiro e Tributário.** 26ª . ed. rev., atual. e ampl – São Paulo: Atlas, 2017.

INSPER. **Contencioso Tributário no Brasil. Relatório 2020 – Ano referência 2019.** Disponível em: <https://www.conjur.com.br/dl/contencioso-tributario-alcancou-75-pib.pdf>. Acesso: 28 mar. 2021.

KESSLER, G; FINKELSTEIN, L. J. **The evolution of a multi-door courthouse.** *Catholic University Law Review*, Washington, v. 37, n. 3, p. 577-590, out./nov./dez. 1988. <Disponível em: <https://scholarship.law.edu/lawreview/vol38/iss3/3/>. Acesso em: 21 mar. 2021.

MARINONI, Luiz Guilherme; ARENHART, Sérgio Cruz; MITIDEIRO, Daniel. **Novo Curso de Processo Civil – Volume 1.** 3. Ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2017. P. 172.

NADAL, Victoria Werner. GAMA, Clairton Kubasswski. **Para além da transação tributária: desafios da negociação entre contribuinte e fisco. 2021.** Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2021-mar-14/opinioao-desafios-negociacao-entre-contribuinte-fisco> Acesso em 30. Mar. 2021.

OLIVEIRA, D. P. R. **Planejamento Estratégico: conceitos, metodologia e práticas.** 23. Ed. São Paulo: Atlas, 2007.

PGFN. **Acordos de transação da PGFN – Tabela Comparativa.** Brasília, 2020. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/servicos/orientacoes-contribuintes/acordo-de-transacao/acordos-de-transacao-da-pgfn-2013-tabela-comparativa>. Acesso em: 31 Mar. 2021.

PGFN. **Acordos de transação alcançaram R\$ 40,7 bilhões até outubro.** Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/noticias/2020/acordos-de-transacao-alcancaram-r-40-7-bilhoes-ate-outubro> Acesso: 28 mar. 2021.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário completo.** 8ª. Ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

SANTIAGO, Igor Mauler; BREYNER, Frederico Menezes. **Eficácia suspensiva dos embargos à execução fiscal em face do art. 739-a do código de processo civil.** Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n. 145, p. 55-59, out. 2007.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Curso de Direito Processual Civil: Teoria geral do direito processual civil, processo de conhecimento e procedimento comum.** 56. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015, vol. I.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário.** 16ª. Ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009.

VENOSA, Silvio de Salvo. **Direito civil obrigações e responsabilidade civil** 18. Ed. São Paulo: Atlas, 2017.