

INSTITUTO BRASILIENSE DE DIREITO PÚBLICO – IDP
MESTRADO PROFISSIONAL, DIREITO, JUSTIÇA E DESENVOLVIMENTO

YURI AURELIO NASCIMENTO ARANTES CARDOSO

TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA, UMA REALIDADE NO BRASIL

SÃO PAULO-SP

2021

YURI AURELIO NASCIMENTO ARANTES CARDOSO

TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA, UMA REALIDADE NO BRASIL

Dissertação apresentada ao Curso de Mestrado Profissional do Instituto Brasileiro de Direito Público – IDP, desenvolvida sob a orientação do Prof. Dr. Ricardo Geraldo Rezende Silveira, para obtenção do Título de Mestre em Direito, Justiça e Desenvolvimento.

SÃO PAULO-SP

2021

YURI AURELIO NASCIMENTO ARANTES CARDOSO

TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA, UMA REALIDADE NO BRASIL

Dissertação de Mestrado apresentada ao Programa de Mestrado Interdisciplinar Profissional em Direito, Justiça e Desenvolvimento do IDP, como requisito para obtenção do título de Mestre em Direito, Justiça e Desenvolvimento.

São Paulo, 29 de Junho 2021

BANCA EXAMINADORA

Prof. Orientador

Prof. Avaliador 1

Prof. Avaliador 2

AGRADECIMENTOS

A Deus, pois me deu a sabedoria necessária para que eu pudesse seguir e trilhar o caminho correto.

Aos meus pais Jorge e Jô. Sem eles, nada seria possível. Desde minha concepção, não mediram esforços para proporcionarem o melhor para que eu pudesse alcançar esse grande momento.

Certamente, meus pais são os pilares da minha formação como ser humano, e o apoio incondicional que deles recebi foi fundamental.

À minha esposa Akemi, que esteve ao meu lado desde o início, presente nos momentos difíceis, suportando meu estresse e tudo o mais durante a elaboração deste trabalho. Seu constante apoio, de igual modo, foi muito importante para que eu pudesse chegar até aqui.

Por fim, ao meu Orientador, Prof. Dr. Ricardo Geraldo Rezende Silveira, que com sua paciência e dedicação me ajudou e conferiu suas opiniões, bem como aos demais membros da banca, professores Dr. Thomas Victor Conti e Dr. Rogério Mollica, pelos ensinamentos e sugestões que aprimoraram este trabalho.

RESUMO

CARDOSO, Yuri Aurelio Nascimento Arantes. *Transação tributária, uma realidade no Brasil*. 2021. 122 f. Dissertação (Mestrado) – Instituto Brasileiro de Direito Público, São Paulo, 2021.

Visa a presente dissertação tratar sobre o meio adequado para solução de conflito tributário, o que é uma realidade no Brasil. Apesar da previsão, há muito no Código Tributário Nacional acerca da transação como modalidade de extinção do crédito tributário, porém somente em 2019, com a edição de Medida Provisória 899/2019 e sua respectiva conversão na Lei 13.988/2020, tornou-se uma realidade factível e aplicável aos litígios dessa seara. Há uma constante e relevante onda de fomento à implementação dos meios alternativos ou, como hoje tem sido tratado, meios adequados para que se possam resolver os litígios em larga escala, os quais assolam e abarrotam as estruturas do Poder Judiciário brasileiro. Há latente impasse entre a maximização dos resultados que resolvem os litígios e a compatibilização destes com os princípios da indisponibilidade do interesse público e da supremacia do interesse público sobre o particular. Notadamente, há o incremento à cultura da autocomposição, tema discutido nos inúmeros setores presentes no campo jurídico, pois alguns são os efeitos benéficos possíveis, entre os quais temos as soluções amigáveis que possam ser alcançadas pelas medidas regulamentadas no Brasil. Assim, no âmbito do direito tributário, uma série de questões é levantada a respeito da possibilidade de utilização de um ou alguns desses mecanismos de resolução de conflitos. Trataremos aqui sobre a transação tributária que já possui regulamentação vigente, a fim de trazer alguns aspectos relevantes relativos ao assunto, com as possíveis consequências positivas ante sua implementação. Nesse contexto, a abordagem feita pela metodologia de revisão bibliográfica, por meio de livros, teses, dissertações, artigos científicos, julgados proferidos pelos Tribunais Superiores, tem como objetivos a análise de sua aplicação prática, o estudo dos métodos adequados/alternativos de solução de controvérsias no Canadá, Argentina, Portugal e Brasil, sobretudo o uso da transação judicial com sua compatibilização no sistema brasileiro, eis que se trata das modalidades de extinção do crédito tributário, previsão anterior à regulamentação trazida pela Medida Provisória 899/2019, convertida na Lei 13.988/2020.

Palavras-chave: Métodos Adequados; Princípio da Indisponibilidade e Supremacia do Interesse Público; Transação Tributária; Lei 13.988/2020.

ABSTRACT

CARDOSO, Yuri Aurelio Nascimento Arantes. *Tax Transaction, a reality in Brazil*. 2021. 122 p. Dissertation (Master's Degree) – Instituto Brasiliense de Direito Público, São Paulo, 2021.

The present dissertation has as objective at dealing with an appropriate means for resolving tax conflicts that is already a reality in Brazil. Although the prevision for a long time, in the National Tax Code about the transaction as a modality of tax credit extinction, which only in 2019 with the edition of Provisional Measure 899/19 and it's respective conversion into Law 13.988 / 2020 became a feasible reality and applicable in litigation in this area. As is known, there is a constant and relevant wave of promotion for the implementation of alternative ways or as it has been treated today, adequate means for resolving large-scale disputes, which plague and cram the structures of the Brazilian Judiciary. The dissertation is based on the fact of there is a latent impasse between maximizing the results that resolve disputes and making them compatible with the principles of unavailability of the public interest and the supremacy of the public interest, over the particular ones. Notably, there is the promotion of the culture of self-composition, this being a flag raised in the numerous sectors present in the legal field since some are the possible beneficial effects, between those we have a friendly solutions that can be reached by regulated measures in Brazil. So in the field of tax law, a number of questions are raised regarding the possibility of using one or some of these conflict resolution mechanisms. We will deal here with the tax transaction that already has current regulations, as mentioned above, but to bring up some relevant aspects on the topic, with possible positive consequences, before its implementation. In this context, the approach made through the bibliographic review methodology, through books, theses, dissertations, scientific articles, judged by the Superior Courts, has an intention to analyze its practical application, the study of the appropriate / alternative methods of solving controversies in Canada, Argentina, Portugal and Brazil, mainly use of the judicial transaction with its compatibility in the Brazilian system, that is the question of the modalities of extinction of the tax credit, a prediction long before the regulation brought by Provisional Measure 899/19, converted into Law 13.988 / 2020.

Keywords: Appropriate Methods; Principle of Indisponibility and Supremacy of Public Interest; Tax Transaction; Law 13.988/2020.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	9
1 ACESSO A UMA ORDEM JURÍDICA JUSTA	12
1.1 Do acesso à ordem jurídica justa.....	12
1.2 Os conceitos de acesso à justiça aplicados no Brasil	14
1.3 Sistema multiportas.....	24
2 MÉTODOS ADEQUADOS E A SOLUÇÃO DE CONFLITOS TRIBUTÁRIOS	33
2.1 Os meios não contenciosos de solução de conflitos tributários em outros países	33
2.2 Perspectiva normativa e jurisprudencial dos meios não contenciosos no Brasil na solução do conflito tributário	37
3 CONSEQUÊNCIAS DA APLICAÇÃO DA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA.....	45
3.1 Princípios compatíveis com transação tributária	45
3.1.1 Supremacia e indisponibilidade do interesse público	47
3.1.2 Segurança jurídica.....	48
3.1.3 Eficiência	50
3.1.4 Legalidade.....	52
3.2 Vantagens da adoção do meio consensual no âmbito tributário	56
3.3 Consequências positivas para o processo na implementação da transação tributária	59
3.3.1 Possível redução do estoque de processos	66
3.3.2 Possível incremento da arrecadação	68
3.3.3 Redução de custos com contencioso infrutífero	71
4 TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA NO BRASIL.....	73
4.1 O arcabouço normativo da transação tributária	80
4.2 O amparo normativo nacional para a transigibilidade nas relações jurídico-tributárias	80
4.3 A transação tributária no campo das normas federais.....	83
4.4 A transação tributária no campo das normas estaduais.....	95
4.4.1 Previsão da transação tributária no Estado de Pernambuco	95
4.4.2 Previsão da transação tributária no Estado do Rio Grande do Sul	97

4.4.3	Previsão da transação tributária no Estado de Minas Gerais	98
4.4.4	Previsão da transação tributária no Estado de Santa Catarina	99
4.4.5	Previsão da transação tributária no Estado de São Paulo	101
	CONSIDERAÇÕES FINAIS	104
	REFERÊNCIAS.....	107

INTRODUÇÃO

Os mecanismos alternativos ou adequados de solução de controvérsia certamente são institutos utilizados desde as primeiras aglomerações sociais, cuja principal característica é a capacidade de aliviar o exercício da função jurisdicional, de modo a evitar o acúmulo de demandas judiciais.

Os métodos alternativos de solução de controvérsia são mecanismos importantes no sistema processual brasileiro para o enfrentamento da denominada, por alguns pensadores do Direito, cultura do litígio.

O consensualismo e a possibilidade de transigir devem ser constantemente fomentados pelos usuários do Poder Judiciário e também por este por meio dos programas de conciliação e mediação existentes, almejando solucionar os mais variados casos, independentemente de sua natureza, e assim progredir, mesmo que paulatinamente, no alcance da mudança de paradigma do litígio para composição amigável.

O ordenamento jurídico dispõe de uma variedade de espécies de métodos alternativos de solução de controvérsias, entre os quais citem-se a negociação, a conciliação, a mediação, a arbitragem e a transação. Outros mecanismos podem existir de maneira esparsa mediante importações feitas do direito estrangeiro, contudo essas espécies ilustram, a princípio, que há meios aptos a confrontar a cultura do litígio, o abarrotamento de processos perante o Poder Judiciário e a morosidade do sistema de Justiça brasileiro.

Os litígios existentes na esfera pública são alguns daqueles que contribuem para as mazelas supradescritas, isto é, o abarrotamento de processos e a morosidade do sistema jurisdicional e a equalização do uso dos meios alternativos de solução de controvérsias com a problemática anteriormente suscitada da cultura do litígio, sendo sua redução um desafio para operadores do direito, funcionários da Administração, servidores públicos e sociedade civil.

Diante desse contexto, a escolha pelo estudo da transação na esfera tributária trafega pelo necessário enfrentamento do problema no campo jurídico científico e seus reflexos na economia. As mudanças legislativas e a pluralidade de leis e atos normativos nas esferas federal, estadual e municipal da Administração Pública reforçam o interesse e a relevância da pesquisa no que concerne ao tema proposto.

A transação tributária consiste em método alternativo de solução de controvérsias capaz de alterar percepções a respeito da burocracia entranhada nas relações litigiosas envolvendo o particular e o ente público.

O tema proposto traz uma nova realidade no Brasil, no sentido de que as implementações de métodos adequados de solução de controvérsias nas relações de direito público podem oferecer uma variedade de vantagens, pelas perspectivas processual, econômica e do direito, para ambos os litigantes.

São diversos os aspectos positivos decorrentes dessa prática, entre os quais podem-se citar: a efetivação da dignidade humana; o acesso à justiça; a celeridade na solução de conflitos; a redução dos estoques de processos, o incremento da arrecadação; e a redução dos custos e despesas que permitem conceber uma maior relevância para esse instituto em nosso ordenamento jurídico.

No entanto, não se podem afastar os problemas que norteiam o tema proposto, qual seja a indagação da restrição do espaço de aproximação que engloba o Fisco e os contribuintes devedores no Brasil.

Não basta uma variedade de normas, isto é, regras e princípios, no âmbito federal e estadual, leis e atos normativos prevendo a transação tributária, porque o fundamental se encontra na ampliação das possibilidades de transacionar os débitos dos contribuintes em dívida com o Estado, por meio de condições ideais e adequadas à realidade patrimonial dos devedores demandados administrativa e judicialmente.

Dessarte, no intuito de compreender melhor o contexto em que a transação tributária no Brasil se insere, é necessário, em um primeiro momento, abordar o alcance a uma ordem jurídica justa compreendendo os ditames do princípio constitucional do acesso à justiça e sua relação com o ideal de uma ordem jurídica, capaz de equalizar interesses e otimizar resultados, construindo uma cultura mais efetiva no que tange à aplicação das soluções alternativas das controvérsias, mais especificamente aos litígios que envolvem o particular em face do Estado.

Importante ressaltar que a observância da relação de alguns princípios, como a supremacia e a indisponibilidade do interesse público e sua harmonia com os métodos alternativos de solução de controvérsias, permitirá que se otimizem as práticas envolvendo a transação tributária, nosso objeto de estudo.

Outro aspecto a ser abordado é a análise das perspectivas normativa e jurisprudencial dos meios não contenciosos de solução de litígios no Brasil, permitindo um panorama de como esse instituto é implementado no Brasil. Em nosso ordenamento jurídico, a previsão legal e os princípios compatíveis com a transação tributária também são aspectos relevantes a serem estudados, visando analisar o envolvimento destes com a segurança jurídica, o respeito à legalidade e a eficiência da utilização dessa medida.

Pela metodologia de revisão bibliográfica especializada, a transação tributária no Brasil é o objeto do presente estudo, cujos objetivos traçados consistem na compreensão da utilização do instituto da transação e sua possibilidade prática, efetiva e ao alcance de todos, os impactos nas relações litigiosas entre particular e Estado ou vice-versa, considerando quem propôs a demanda, em sede administrativa e judicial, e a percepção das vantagens jurídicas, econômicas e culturais na adoção desse método de solução de controvérsia com fundamento na Lei 13.988/2020.

1 ACESSO A UMA ORDEM JURÍDICA JUSTA

O presente capítulo fará uma abordagem do acesso a uma ordem jurídica justa e como esse propósito tem uma relação com os métodos alternativos de solução de controvérsias, por meio de um breve histórico das medidas que indicaram uma melhoria do acesso à justiça. É necessário considerar que o acesso à justiça é uma questão muito peculiar nos debates acadêmicos com fundamento na gama de litígios que norteiam todo o Brasil. O Poder Judiciário enfrenta um desafio que é a gestão das demandas e a possibilidade de dar um provimento judicial célere.;

1.1 Do acesso à ordem jurídica justa

O acesso à justiça ganhou a condição de direito fundamental inerente a todas as pessoas dentro do Estado Democrático de Direito e tem como premissa o que dispõe o artigo 5.º, XXXV, da Constituição Federal de 1988, que assegura que a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito, à exceção do direito desportivo, previsto no artigo 217, § 1.º, da Constituição Federal 1988 e da própria previsão na lei de arbitragem, Lei 9.307/1996, que tratam da matéria de um ponto de vista diversificado.

A concepção de acesso à justiça não se limita às possibilidades atreladas à ideia de busca por direitos perante os órgãos constituídos, isto é, as entidades ligadas ao Poder Judiciário brasileiro, uma vez que é possível considerar que a consagração da viabilidade de uma ordem jurídica justa, com plena tutela de todos os direitos e, aqui, frise-se, os princípios e as garantias individuais conferidos ao ser humano, nos termos da Constituição Federal e das leis infraconstitucionais delas decorrentes ou por elas recepcionadas, de maneira independente do ajuizamento de qualquer medida judicial.

A respeito do princípio, ao longo dos séculos XVIII e XIX, a finalidade precípua era de assegurar a todos os cidadãos a proteção do Estado, de maneira formal, em que o indivíduo lesado poderia utilizar uma determinada medida ou fazer o uso dela para se defender de determinada agressão.

A possibilidade de mistura de entendimentos, uma vez refletida, remeter-nos-á novamente às acepções atribuídas ao preceito constitucional, uma vez que a Constituição Federal de 1988 dispõe expressamente que os direitos e garantias fundamentais não excluem

outros decorrentes de regime e dos princípios por ela adotados, em virtude da concretização de direitos.

Contudo, observando o princípio em questão, sua carga semântica e axiológica, poderia ser compreendido com critério material, estabelecendo que se constitui um acesso a uma ordem jurídica justa.¹ Em outras palavras, teríamos o acesso a uma ordem de valores e direitos fundamentais em prol do indivíduo.

Ao tratar de acesso à “ordem jurídica justa”, Kazuo Watanabe afirma que está diretamente direcionado a atualização do acesso à justiça. Ao escrever justiça com “j” minúsculo é para demonstrar que não é relacionado somente no acesso ao Poder Judiciário, mas também a todo o sistema oficial, privado, e a toda a sociedade, formando uma ordem jurídica com mais justiça.²

O conceito clássico de acesso à justiça era realizado pela interpretação do artigo 5.º, XXXV, da Constituição Federal de 1988, mostrando que o acesso à justiça não se diferencia do princípio de universalidade da jurisdição, no qual não existe limitação para que se ingresse com a lesão ao direito para apreciação do Poder Judiciário.

No entanto, não existe obrigatoriedade para que o conflito seja solucionado em âmbito jurídico, somente de esgotamento administrativo para o Poder Judiciário, por exemplo, no âmbito do Instituto Nacional de Seguridade Social (INSS) e na Justiça Desportiva que, pelo artigo 217, § 1.º, da Constituição Federal de 1988, limita o prazo de 60 dias para conclusão. Assim dispõe a referida norma: “217. É dever do Estado fomentar práticas desportivas formais e não formais, como direito de cada um, observados: § 1.º O Poder Judiciário só admitirá ações

¹ Reforcemos a importância do tema no que tange à efetividade do processo e à concretização dos princípios processuais em prol dos direitos fundamentais que estão sendo protegidos. Nos dizeres de Luiz Fernando Silveira Netto: “Essa nova forma de prestar jurisdição significa, antes de tudo, um avanço legislativo de origem eminentemente constitucional, que vem dar guarida aos antigos anseios de todos os cidadãos, especialmente aos da população menos abastada, de uma justiça apta a proporcionar uma prestação de tutela simples, rápida, econômica e segura, capaz de levar à liberação da indesejável litigiosidade contida. Em outros termos, trata-se, em última análise, de mecanismo hábil de ampliação do acesso à ordem jurídica justa” (NETTO, Luiz Fernando Silveira. *Juizados especiais federais cíveis*. Belo Horizonte: Del Rey, 2005. p. 5; FIGUEIRA JR., Joel Dias; LOPES, Maurício Antonio Ribeiro. *Comentários à lei dos juizados especiais cíveis e criminais*. 2. ed. rev. São Paulo: RT, 1997. p. 30-31).

² Sobre a expressão “Justiça”: “É que Justiça com jota maiúsculo é o órgão judicial, ou o conjunto de órgãos judiciais; é o Poder Judiciário. Acessar a Justiça já é algo difícil e custoso, repleto de obstáculos, como concluíram o professor de Florença Mauro Cappelletti e Briant Garth, professor da Universidade da Califórnia – Irvine. Acessar a justiça (com jotinha) é tarefa muito mais difícil, é preciso que o resultado final seja justo. Pode-se fazer justiça sem estar na Justiça. Pode-se obter a justiça sem ‘entrar’ na Justiça. Pode-se realizar justiça sem estar no Poder Judiciário” (CALMON, Petronio. *Fundamentos da mediação e da conciliação*. 3. ed. Brasília: Gazeta Jurídica, 2015. p. 129).

relativas à disciplina e às competições desportivas após esgotarem-se as instâncias da justiça desportiva, regulada em lei”.

São legítimos outros métodos de solução de conflitos – arbitragem, conciliação,³ mediação⁴ e a transação –, os quais estão previstos em nosso ordenamento jurídico.⁵

1.2 Os conceitos de acesso à justiça aplicados no Brasil

O acesso à justiça, como inafastabilidade do controle jurisdicional, efetiva o direito ao processo, resolvendo em menor tempo possível, além da preocupação com os custos da demanda. Portanto, no conceito clássico, há uma concepção orgânica e institucional, pois está ligada ao órgão judicial; então, justiça está direcionada ao Poder Judiciário, sendo possível traduzir-se como acesso à jurisdição.⁶

No conceito da atualização do acesso à justiça, em sentido material, com as reformas constitucionais e processuais, houve uma revisão do conceito de justiça, sendo assim exposto por Kazuo Watanabe: “A problemática do acesso à justiça não pode ser estudada nos acanhados limites do acesso aos órgãos judiciais já existentes. Não se trata de possibilitar o acesso à justiça enquanto instituição estatal, e sim de viabilizar o acesso à ordem jurídica justa”.⁷

Nesse conceito atualizado, o acesso à justiça está relacionado ao direito, ou melhor, ao fato de ter direitos e ao acesso à juridicidade que não depende da intervenção jurisdicional,

³ “Conciliação é um meio alternativo de resolução de conflitos em que as partes confiam a uma terceira pessoa (neutra), o conciliador, a função de aproximá-las e orientá-las na construção de acordo. O conciliador é uma pessoa da sociedade que atua, de forma voluntária e após treinamento específico, como facilitador do acordo entre os envolvidos, criando um contexto propício ao entendimento mútuo, à aproximação de interesses e à harmonização das relações” (CNJ. Disponível em: http://www.cnj.jus.br/index.php?option=com_content&view=article&id=7932&Itemid=973. Acesso em: 11 ago. 2020).

⁴ “A mediação é a procura de acordo em que as pessoas envolvidas são ajudadas por um especialista que orienta o processo. A procura de acordo consiste num processo de negociação, directa ou indirecta, entre os interessados. O especialista, o mediador, ajuda os interessados na procura da zona de possível encontro de interesses que permita satisfazer os respectivos objetivos de forma adequada e que seja satisfatória para as partes” (SOSA, José Vasconcelos (org.). *O que é mediação*. Lisboa: Quimera, 2002. p. 19-20).

⁵ Importante destacar que, nas situações legais em que podem ocorrer a mediação e conciliação, admite-se que seja público ou privado. No contexto, o artigo 165 do CPC e artigos 8.º a 11.º da Resolução 125/2010 do Conselho Nacional de Justiça instituem, para os Tribunais, o dever de criar centros judiciários de solução consensual dos conflitos, aos quais incumbirão: a realização de sessões e audiências de conciliação e mediação, a cargo de mediadores e conciliadores; o atendimento e orientação do cidadão no que se refere à solução de seu conflito etc.

⁶ WATANABE, Kazuo. Acesso à justiça e sociedade moderna. In: GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel; WATANABE, Kazuo (coord.). *Participação e processo*. São Paulo: RT, 1998. p. 128.

⁷ Idem, ibidem.

buscando em sua maioria a educação sobre as soluções alternativas de conflitos, como citado anteriormente.

Assim, se o acesso à justiça se resumisse ao conceito clássico, relacionado ao órgão institucional, ocorreria uma pobreza de validação de direitos, e a norma apresentada no artigo 5.º, XXXV, não é resumida à instabilidade do controle jurisdicional, pois quem procura o Poder Judiciário tem confiança de que a instituição possui plena capacidade de tomar decisão por meio da justiça. Watanabe afirma:

Desde o início da década de 1980, [...] o conceito de acesso à justiça passou por uma importante atualização: deixou de significar mero acesso aos órgãos judiciários para a proteção contenciosa dos direitos para constituir acesso à ordem jurídica justa, no sentido de que os cidadãos têm o direito de ser ouvidos e atendidos não somente em situação de controvérsias com outrem, como também em situação de problemas jurídicos que impeçam o pleno exercício da cidadania, como nas dificuldades para a obtenção de documentos seus ou de seus familiares ou os relativos a seus bens. Portanto, o acesso à justiça, nessa dimensão, é mais amplo e abrange não apenas a esfera judicial, como também a extrajudicial.⁸

O Poder Judiciário não pode se conformar apenas com as soluções das lides, do ponto de vista processual, lembrando-se que as bases constitucionais da instituição vão além, obrigando a busca pelo aprofundamento da lesão para alcançar o resultado de um julgamento justo.

Portanto, no conceito atualizado, a justiça tem um parecer mais ético e moral, tendo como significado de justiça o próprio valor de justiça, ou seja, em seu sentido material. Por esse motivo, Kazuo frisa que a grafia da palavra com “j” minúsculo reforça o fato de não se tratar apenas do Poder Judiciário.

Por conseguinte, o acesso à justiça⁹ ganha vida própria com esse conceito e vai além, buscando análise de princípios processuais em momentos diferentes. Logo, a Constituição Federal muda a expressão assistência judiciária para assistência jurídica, definindo o trabalho

⁸ WATANABE, Kazuo. Depoimento: atualização do conceito de acesso à justiça como acesso à ordem jurídica justa. In: WATANABE, Kazuo. *Acesso à ordem jurídica justa: conceito atualizado de acesso à justiça, processos coletivos e outros estudos*. Belo Horizonte: Del Rey, 2019. p. 109-113.

⁹ Josiane Rose Petry Veronese também destaca o acesso à Justiça como uma questão de cidadania na seguinte passagem de seu artigo: “A preocupação com o tema do acesso à Justiça, em se questionar como os direitos poderão ser exigidos, tem ainda uma outra dimensão prática, pois à medida que os direitos pleiteados forem realmente efetivados, ter-se-á como consequência direta, na nação brasileira, o surgimento não apenas de nacionais, mas de cidadãos” (O acesso à justiça como exercício da cidadania. *Revista do Curso de Direito da UFSC (Alter Ágora)*, ano II, n. 3, p. 23, 1995).

da Defensoria Pública no artigo 5.º, LXXIV. Dessa maneira, inclui toda a atividade extrajudicial.¹⁰

No trecho do Prefácio do livro de Kazuo Watanabe, *Acesso à ordem jurídica justa*, a Ministra Ellen Gracie Northfleet faz uma referência ao Estado Democrático brasileiro e ao processo justo, ligando ao antigo devido processo legal, mostrando essa diferença entre o antigo acesso à justiça e o atualizado. Vejamos:

Em suma, é explícita a consagração pelo Estado Democrático brasileiro do processo justo, como forma de aprimoramento da velha figura do devido processo legal. Nessa ordem de ideias, o acesso à justiça é garantia que, na sua essência, contém, todas as demais garantias constitucionais do processo, especialmente o “direito à informação e de participação no devido processo legal, ao resultado justo e efetivo” – conforme ensina Paulo Cezar Pinheiro Carneiro.¹¹

No intuito de determinar a amplitude do princípio do acesso à justiça, temos os ensinamentos do Cândido Rangel Dinamarco,¹² que estabelece em uma de suas obras que o acesso à justiça é mais do que um princípio, é a síntese de todos os princípios e garantias do processo, seja em nível constitucional ou infraconstitucional, seja legislativo, doutrinário e jurisprudencial.

Segundo o referido autor, o acesso à justiça não é mera admissão do processo ou a possibilidade de ingressar em juízo. É, sim, a garantia de que os cidadãos possam demandar e defender-se adequadamente em juízo, isto é, ter acesso à efetividade do processo¹³ com os mesmos recursos a ele inerentes de modo a obter um provimento jurisdicional saudável.

¹⁰ Mauro Cappelletti já ressaltava esta questão: “É preciso enfatizar que não basta a assistência, através de advogados, em juízo. Pode ocorrer que a assistência extra e pré-judicial seja mais necessária, porque pobreza significa, normalmente, não apenas pobreza econômica, mas também, pobreza jurídica. Isto é, pobreza de informação” (*Acesso à justiça. Revista do Ministério Público*, Porto Alegre, v. 1, n. 18, p. 10, 1985).

¹¹ WATANABE, Kazuo. *Acesso à justiça e sociedade moderna* cit.

¹² DINAMARCO, Cândido Rangel. *A instrumentalidade do processo*. 6. ed. rev. e ampl. São Paulo: Malheiros, 1998. p. 304.

¹³ José Carlos Barbosa Moreira alude acerca dos ideais que um processo deve ter para ser considerado efetivo: “a) o processo deve dispor de instrumentos de tutela adequados, na medida do possível, a todos os direitos contemplados no ordenamento, quer resultem de expressa previsão normativa, quer se possam inferir do sistema; b) esses instrumentos devem ser praticamente utilizáveis, ao menos em princípio, sejam quais forem os supostos titulares dos direitos de cuja preservação ou reintegração se cogita, inclusive quando indeterminado ou indeterminável o círculo dos eventuais sujeitos; c) impende assegurar condições propícias à exata e completa reconstituição dos fatos relevantes, a fim de que o convencimento do julgador corresponda, tanto quando puder, à realidade; d) em toda a extensão da possibilidade prática, o resultado do processo há de ser tal que assegure à parte vitoriosa o gozo pleno da específica utilidade a que faz jus segundo o ordenamento; e) cumprem que se possa atingir semelhante resultado com o mínimo dispêndio de tempo e energia” (*Notas sobre o problema da efetividade do processo. Ajuris*, Porto Alegre, n. 29, p. 77-78, 1983).

À guisa de exemplo, no âmbito tributário, especificamente na execução fiscal, regido por legislação específica, a Lei 6.830/1980, o executado somente poderá defender-se via embargos à execução, quando garantida a execução, nos termos do que dispõe o artigo 16 da Lei 6.830/1980.¹⁴

A priori, há uma grave violação ao livre acesso ao Judiciário, na medida em que aquele executado, estando diante de uma execução nula de pleno direito, que não ocorreu, por algum acaso, a apreciação de ofício pelo magistrado da nulidade, que não possui patrimônio para garantir a execução, não poderia se defender.

Daí, conforme Súmula 393¹⁵ do Superior Tribunal de Justiça, foram assentados a aceitação e o pleno cabimento de um meio de defesa criado pela doutrina e jurisprudência, denominado exceção de pré-executividade, fundado nos princípios do direito de petição e de inafastabilidade do Judiciário.

No tocante às questões envolvendo o acesso à justiça, há a ideia de conflito. Moacyr Amaral Santos tece algumas reflexões a respeito desse tema. Vejamos:

[...] ameaça e perturba a paz social, pressuposto primeiro da existência próspera da sociedade humana, que, na sua organização, terá que servir-se de meio próprio para não só dirimi-lo, de modo definitivo, sempre que surja o conflito, como também preveni-lo na generalidade dos casos. É prevenindo e eliminando conflitos que a sociedade humana assegura a paz social, a ordem. Sem ordem não há sociedade.¹⁶

Diante do exposto, é possível notar que a ideia de conflito caminha com o advento e o desenvolvimento das noções de sociedade organizada, uma vez que, rotineiramente, o embate de ideias e condutas pode levar ao litígio, uma ruptura da paz social.

É necessário, falando-se em conflito, socorrer-se dos clássicos da política a fim de construir uma ideia capaz de elucidar a natureza dos litígios e a importância de sua composição amistosa. Portanto, conforme disciplina Thomas Hobbes,¹⁷ os homens em seu estado de natureza são maus e vivem em constante estado de guerra de todos contra todos.

¹⁴ “Art. 16. O executado oferecerá embargos, no prazo de 30 (trinta) dias, contados:

I – do depósito;

II – da juntada da prova da fiança bancária ou do seguro garantia; (Redação dada pela Lei n.º 13.043, de 2014.)

III – da intimação da penhora.

§ 1.º Não são admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução.”

¹⁵ A exceção de pré-executividade é admissível na execução fiscal relativamente às matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória.

¹⁶ AMARAL SANTOS, Moacyr. *Primeiras linhas de direito processual civil*: processo de conhecimento. 26. ed. São Paulo: Saraiva, 2009. v. 1, p. 5.

¹⁷ HOBBS, Thomas. *Leviatã*. 3. ed. São Paulo: Abril Cultural, 1983. (Os Pensadores.)

Com o decorrer do tempo, o homem passou a buscar outros meios para solucionar tais conflitos, haja vista o reconhecimento de que a vida social somente seria pacífica, se ele utilizasse a racionalidade para solucionar tais demandas. Rousseau,¹⁸ por sua vez, acreditava que os homens eram bons, porém sem condições de se manter nesse estado, em virtude das regras de sobrevivência.

Para tanto, a concepção de ordem se destaca, uma vez que é necessário estabelecer a paz social a fim de evitar o caos entre os povos. Nesse contexto, Antonio Carlos Ozório Nunes assevera os impactos dos conflitos e os efeitos de sua durabilidade e permanência, reforçando a consideração de que as ferramentas de solução de conflitos têm um papel crucial para manutenção ou resgate da harmonia entre os interesses outrora colidentes.

Muitas são as causas que levam a uma escalada, além do citado efeito borboleta. Podemos lembrar algumas: a nossa pouca tradição para o diálogo franco e aberto; o conflito distancia as partes e a comunicação se torna mais falha; o conflito se estende e dura mais do que deveria e a resolução demora a vir; aumentam-se as provocações e os insultos entre as partes, que ferem os sentimentos e as autoestimas das pessoas; há o recrudescimento da raiva e da vingança; o conflito passa a ter o envolvimento de outras pessoas. Em suma, os pontos de vista e as condutas se polarizam. A polarização significa a institucionalização do conflito.¹⁹

Há um aspecto relevante que envolve o comportamento dos litigantes, com ou sem representação. O conflito precisa ser solucionado e, para tanto, é necessário, em um primeiro momento, após a oitiva das versões e apresentação das provas, propor soluções que atendam a ambos os interesses.

Trata-se dessa forma porque, nos moldes de como expõe André Gomma de Azevedo, as partes tendem a cooperar não por razões altruístas, mas visando a otimização de seus ganhos individuais.²⁰ Além disso, o autor reforça a importância desse comportamento:

[...] a relação de cooperação com competição em um processo de resolução de disputas não deve ser tratada como um aspecto ético da conduta dos envolvidos e sim por um prisma de racionalidade voltada à otimização de resultados. Isto é, se em uma relação continuada uma das partes age de forma não cooperativa, esta postura deve ser examinada como um desconhecimento da forma mais eficiente de ação para seu conflito – seja por elevado envolvimento emocional, seja pela ausência de um processo maduro de racionalização. [...] pode-se afirmar que nas dinâmicas conflituosas de relações continuadas [...] as partes têm a ganhar com soluções cooperativas. Merece destaque também que, por um prisma puramente racional, as

¹⁸ ROSSEUAU, Jean-Jacques. *Do contrato social*. E. Ridendo Castigat Moraes, ebooks Brasil.com. Disponível em: <http://www.cfh.ufsc.br/~wfil/contrato.pdf>. Acesso em: 11 ago. 2020.

¹⁹ OZÓRIO NUNES, Antonio Carlos. *Manual de mediação: guia prático da autocomposição; guia prático para conciliadores*. São Paulo: RT, 2016. p. 150.

²⁰ AZEVEDO, André Gomma de (org.). *Manual de mediação judicial*. Brasília: Ministério da Justiça e Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD, 2013. p. 62-63.

partes tendem a cooperar não por razões altruístas, mas visando a otimização de seus ganhos individuais.²¹

Ora, o acesso à justiça, como dito, numa concepção mais ampla e atualizada, não se limita somente ao acesso ao Judiciário, mas também a uma atividade extrajudicial, conforme exposto anteriormente. Inclusive, pertinente trazer como André Gomma de Azevedo trata de forma muito interessante o significado de “acesso à justiça:

[...] como o acesso obtido, alcançado, tanto por intermédio dos meios alternativos de solução de conflitos de interesses quanto pela via jurisdicional e das políticas públicas, de forma tempestiva, adequada e eficiente, realizando uma ordem de valores fundamentais e essenciais que interessam a toda e qualquer pessoa. É a pacificação social com a realização do escopo da justiça.²²

A Constituição Federal do Brasil de 1946, que à época, inclusive até hoje, era considerada umas das constituições mais avançadas, já previa o acesso à justiça e ao Judiciário, conforme dispunha o § 4.º do artigo 141, com a seguinte redação:

Art. 141. A Constituição assegura aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade dos direitos concernentes à vida, à liberdade, à segurança individual e à propriedade, nos termos seguintes:
§ 4.º A lei não poderá excluir da apreciação do Poder Judiciário qualquer lesão de direito individual. Da mesma forma, já previa a justiça social, que também é uma forma de acesso à justiça, nos termos do artigo 145. A ordem econômica deve ser organizada conforme os *princípios da justiça social*, conciliando a liberdade de iniciativa com a valorização do trabalho humano.

De acordo com Bernardo Silva de Seixas e Roberta Kelly Silva Souza, no artigo intitulado “Evolução histórica do acesso à justiça nas constituições brasileiras”, “[...] tal direito não se transformou em realidade para o povo brasileiro, em virtude de movimentos por partes dos políticos e governantes com o intuito de coibi-lo”.²³

Numa escala global, em especial no ocidente, a preocupação com o acesso à justiça e ao Judiciário passou a ser pauta a partir de 1965, o que, segundo os autores do artigo, levou à criação de três posições básicas quanto ao tema, quais sejam: a primeira posição tinha como objetivo propiciar serviços jurídicos aos pobres, por meio da “assistência judiciária”. Com sua

²¹ AZEVEDO, André Gomma de (org.). *Manual de mediação judicial* cit., p. 62-63.

²² Idem, p. 62-63.

²³ SEIXAS, Bernardo Silva de *et al.* Evolução histórica do acesso à justiça nas constituições brasileiras. *Direito e Democracia*, Canoas, v. 14, n. 1, p. 68-85, jan. 2013. Disponível em:

criação, houve uma democratização ao acesso das pessoas a seus direitos, bem como a possibilidade defendê-los.

A segunda posição diz respeito aos direitos difusos e coletivos, que representou uma inovação, eis que algumas matérias pertinentes apenas a um indivíduo passaram a ser objeto de ações voltadas ao coletivo, por exemplo, os órgãos de defesa e proteção ao consumidor. Por fim, a última posição diz respeito ao “fim do monopólio” do Poder Judiciário, criando mecanismos para a solução dos conflitos.

Conforme mencionado, a Constituição brasileira de 1946 foi extremamente inovadora, tanto que já previa a assistência judiciária no § 35 do já mencionado artigo 141, com a seguinte redação “O Poder Público, na forma que a lei estabelecer, concederá assistência judiciária aos necessitados”.

Percebe-se, assim, que o legislador constitucional já previa as evoluções no cenário jurídico mundial. Inclusive, o legislador de forma infraconstitucional editou a Lei 1.060/1950 (em vigor até hoje), a fim de regulamentar a assistência judiciária, conforme nos traz o artigo 1.º com a seguinte redação: “Os poderes públicos federal e estadual, independente da colaboração que possam receber dos municípios e da Ordem dos Advogados do Brasil – OAB, concederão assistência judiciária aos necessitados nos termos da presente Lei”. O preâmbulo da Carta Magna atual dispõe que é assegurada a justiça, conforme abaixo transcrito:

Nós, representantes do povo brasileiro, reunidos em Assembleia Nacional Constituinte para instituir um Estado Democrático, destinado a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a *justiça* como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, fundada na harmonia social e comprometida, na ordem interna e internacional, com a solução pacífica das controvérsias, promulgamos, sob a proteção de Deus, a seguinte CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL.

O artigo 5.º da mesma Constituição, por sua vez, traz um amplo rol de direitos fundamentais previstos no texto legal, entre eles o direito de petição aos órgãos públicos, independentemente de pagamento de taxas, previsto no inciso XXXIV, alínea “a”, e o acesso ao Poder Judiciário, previsto no inciso XXXV, conforme determina o texto legal:

Art. 5.º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:
[...]

XXXIV – são a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas:

a) o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder;

[...]

XXXV – a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito.

O Ministro Gilmar Ferreira Mendes, do Supremo Tribunal Federal, teceu comentários acerca do acesso ao Poder Judiciário sob a égide da nova Constituição no artigo intitulado “Evolução recente do sistema judiciário brasileiro”:

Nesse contexto, o princípio da proteção judicial efetiva passou a configurar a pedra angular do sistema de proteção de direitos, orientando esforços na busca de uma ampliação do acesso ao Poder Judiciário pelos setores menos favorecidos da sociedade brasileira.²⁴

O Poder Judiciário, como principal órgão responsável por dirimir os conflitos, sempre sofreu com gargalos na prestação jurisdicional, em especial a morosidade com relação às ações judiciais, que é frequente alvo de críticas. Tal morosidade decorre do alto número de ações judiciais e, em alguns casos, pela ausência de estrutura e pessoal qualificado, este último em menor significância.

Diante de tal panorama, o legislador constituinte decidiu inserir na estrutura do Poder Judiciário os juizados especiais como forma de solucionar gargalos dentro do próprio Poder Judiciário, ampliando o acesso da população, conforme previsto no artigo 98, I, da Constituição. Vejamos:

Art. 98. A União, no Distrito Federal e nos Territórios, e os Estados criarão: I – juizados especiais, providos por juízes togados, ou togados e leigos, competentes para a conciliação, o julgamento e a execução de causas cíveis de menor complexidade e infrações penais de menor potencial ofensivo, mediante os procedimentos oral e sumaríssimo, permitidos, nas hipóteses previstas em lei, a transação e o julgamento de recursos por turmas de juízes de primeiro grau.

O juizado especial simplificou a possibilidade de acessar a justiça. Inclusive, conforme consta no *site* do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, por exemplo:

Os Juizados Especiais foram criados como um instrumento de democratização da Justiça. Existem para dar guarida aos antigos anseios de todos os cidadãos, especialmente aos menos abastados, de uma justiça apta a proporcionar uma prestação de tutela simples, rápida, econômica e segura.

Outrossim, os Centros Judiciários de Solução de Conflitos (CEJUSCs) vieram para facilitar e garantir um acesso ao Poder Judiciário de forma justa e democrática, livre de

²⁴ MENDES, Gilmar Ferreira. Evolução recente do sistema judiciário brasileiro. *Supremo Tribunal Federal*, Brasília, p. 1-10. Disponível em: http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/noticiaArtigoDiscurso/anexo/Evolucao_Recente_do_Sistema_Judiciario_Brasileiro_vPort.pdf. Acesso em: 11 ago. 2020.

empecilhos, ou, ainda, de forma mais recente, por exemplo, a criação do *site* do consumidor, vinculado ao Ministério da Justiça e Segurança Pública, na qual permite-se ao consumidor relatar seu problema e buscar uma solução com a empresa fornecedora.²⁵

Cabe destacar, ainda, a criação das Defensorias Públicas, que se tornaram a porta para as pessoas de baixa renda procurarem seus direitos e tirarem dúvidas no âmbito jurídico.²⁶ Além disso, o Ministério Público também ganhou destaque, em especial na defesa dos direitos difusos e coletivos, amplificando-se, assim, o acesso à justiça.²⁷

Ademais, atualmente, a legislação brasileira e os órgãos vinculados ao Poder Judiciário ou ligados ao próprio Estado, facilitaram o acesso à justiça e ao Judiciário, derrubando barreiras existentes anteriormente. Hoje, qualquer pessoa leiga tem um acesso maior a seus direitos, bem como mecanismos objetivos aptos a realizar sua defesa.²⁸

Tais barreiras foram derrubadas com a construção histórica e evolutiva do direito, após diversas reivindicações e acontecimentos históricos. Necessário dizer, por oportuno, que ainda há espaço para que se garanta de forma mais justa e igualitária o acesso à justiça e ao Poder Judiciário, mas já nos encontramos com mecanismos aptos a garantir tais direitos aos cidadãos e que serão objetos de estudo.

Em vista disso, a partir de 1994, os processualistas brasileiros chegaram à conclusão de que o processo civil deveria retomar seu aspecto instrumental, qual seja a concretização da justiça. Tal pensamento culminou em pequenas reformas no Código, sendo muitas delas incentivadoras dos meios alternativos/adequados de solução de controvérsia.²⁹

²⁵ BRASIL. TJSP. Disponível em: http://www.tjsp.jus.br/Especialidade/Especialidade/Juizados_Acesso em: 1.º ago. 2020.

²⁶ Acerca da criação das Defensorias Públicas: “Tendo em conta a evolução dos mecanismos e concepções relativas ao acesso à justiça, a proposta de construção de uma defensoria pública, nos moldes como está prevista sua atuação no Brasil, acumula diferentes vantagens potenciais: universalização do acesso através da assistência prestada por profissionais formados e recrutados especialmente para esse fim; assistência jurídica especializada para a defesa de interesses coletivos e difusos; diversificação do atendimento e da consulta jurídica para além da resolução judicial dos litígios, através da conciliação e da resolução extrajudicial de conflitos e, ainda, atuação na educação para os direitos” (SANTOS, Boaventura de Sousa. *Para uma revolução democrática da justiça*. 3. ed. São Paulo: Cortez, 2011. p. 32).

²⁷ MENDES, Gilmar Ferreira. *Evolução recente do sistema judiciário brasileiro* cit.

²⁸ *Idem*, *ibidem*.

²⁹ “Até mesmo no âmbito do Poder Executivo, a solução negocial é estimulada. A criação de regras que permitem a autocomposição administrativa (por exemplo, a possibilidade de acordos de parcelamento envolvendo dívidas fiscais) e a instalação de câmaras administrativas de conciliação revelam bem esta tendência. Pode-se inclusive, defender atualmente a existência de um princípio do estímulo da solução por autocomposição – obviamente para os casos em que ela é recomendável. Trata-se de princípio que orienta toda a atividade estatal na solução dos conflitos jurídicos” (DIDIER JR., Fredie. *Curso de direito processual civil: introdução ao direito processual civil, parte geral e processo de conhecimento*. 18. ed. Salvador: JusPodivm, 2016. p. 167).

Nesse mesmo ano, houve uma s til, mas não menos importante, altera o na lei processual, permitindo que juiz realizasse, a qualquer tempo, a tentativa de concilia o entre as partes. Notadamente, ressalvadas as críticas que possam existir a esse respeito, com a edi o da Lei 9.099/1995, houve uma real revolu o nesse sistema, tendo como marco f tico a ampla utiliza o dos meios consensuais e a possibilidade de alavancar o acesso   justiça das pessoas mais necessitadas, isto  , carentes financeiramente, as quais, por sua vez, não têm condi es de custear as despesas processuais e menos ainda os honorários advocatícios.

Ressalta-se que essa revolu o tem como aspecto primordial a resolu o de litígios de menor complexidade e que a soluço pode ser concedida de maneira mais célere em face da natureza das demais demandas

Anos mais tarde, em 1996, entrou em vigor a Lei 9.307, que estabeleceu os procedimentos a serem adotados na arbitragem, bem como os mesmos efeitos das sentenças judiciais para as sentenças arbitrais.

Tal feito foi de suma importância para impulsionar a aplica o desse instituto no ordenamento jurídico brasileiro. O Conselho Nacional de Justiça, inclusive, com a edi o da Resolu o 125, de 25.10.2010, ampliou e complementou os mecanismos alternativos ainda não existentes na legisla o, visando, por conseguinte, o aperfeiçoamento dos mecanismos consensuais de soluço de litígios.

Essa nova denomina o tem como principal objetivo atingir a celeridade processual, com uma justiça mais humana para aqueles que requerem a tutela jurídica; visando a desburocratiza o do processo e, por consequência, a valoriza o de métodos alternativos de soluço de conflito;³⁰ fazendo jus   Emenda 45/2004, responsável pela “reforma do Judiciário”, que acrescentou o inciso LXXVIII ao artigo 5.  da Constitui o Federal de 1988, garantindo a razoável dura o do processo.³¹

³⁰ THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Curso de direito processual civil*. 55. ed. São Paulo: Forense, 2014.

³¹ Acerca da dura o razoável do processo e sua correla o com a celeridade e amorosidade do Poder Judiciário brasileiro, destacam-se os dizeres de José Afonso da Silva: “A razoável dura o do processo como que delimita a celeridade de sua tramita o. Celeridade   signo velocidade no seu mais lato grau; processo célere seria aquele que tramitasse com a maior velocidade possível; mais do que isso, só um processo cel rrimo. Processo com razoável dura o já não significa, necessariamente, um processo veloz, mas um processo que deve andar com certa rapidez, de modo a que as partes tenham uma presta o jurisdicional em tempo hábil. Poder-se-ia dizer, portanto, que bastava o dispositivo garantir uma razoável dura o do processo para que o acesso   justiça não se traduzisse no tormento dos jurisdicionados em decorrência da morosidade da presta o jurisdicional, que não apenas   irrazoável, como profundamente irracional. Nesse signo razoável dura o do processo se tem um aceno ao princípio da razoabilidade, cuja textura aberta proporciona pondera es que podem reduzir, em muito, os objetivos que o texto em comentário visa a acalcar – e, assim, diria que se teria uma pondera o

Tratando-se de uma solução de litígio livremente aceita pelas partes, o uso de tais métodos sempre será uma contribuição realizada de maneira muito mais eficaz para a consecução da verdadeira e duradoura paz social, que, em última análise, é a finalidade precípua do direito. Cândido Rangel Dinamarco, nesse ponto, ensina que:

Existem possibilidades de solução de conflitos por terceira pessoa e sem a marca da imperatividade. São os chamados meios alternativos de solução de conflitos, representados pela arbitragem, pela conciliação e pela mediação, de grande utilidade social e fortemente incrementados pelo direito moderno. O direito estimula a autocomposição por ato de boa vontade de ambos os envolvidos (transação) ou de um deles (renúncia, submissão) mas, quando por nenhum desses meios se chega à pacificação, não há como eliminar o conflito sem a resignação e sem o processo civil.³²

Assim, tem-se que a sobrecarga do órgão judiciário e sua consequente morosidade têm estimulado cada vez mais o uso dos meios alternativos de solução de controvérsia, meios que não surgiram recentemente, mas que remontam todo um passado nas sociedades antigas, cada qual com sua organização.

1.3 Sistema multiportas

Outrossim, além de todo o exposto acerca do acesso à justiça, o conceito de justiça e a evolução do processo no ordenamento jurídico brasileiro, como maneira de harmonizar outras formas de solução de conflitos, sem necessariamente o meio contencioso propriamente dito, torna-se de grande relevo traçar algumas considerações a respeito do chamado sistema multiportas.

Logo, para a temática do acesso a uma ordem jurídica justa e os métodos alternativos de solução de controvérsias, que vêm ganhando cada vez mais espaço no Poder Judiciário brasileiro, há outros instrumentos para solução de conflitos, consistentes em formas de soluções alternativas não exclusivas ao Poder Judiciário. Chamado também de Tribunal Multiportas, ele oferece outros meios, por vezes mais adequado, de resolução de conflitos.³³

aberta, por não estar sopesando dois valores ou dois objetos, mas apenas verificando se o juiz teve, ou não, razões para demorar sua decisão, levando-se em conta a carga de trabalho que pesava sobre ele. É aqui que a garantia da celeridade da tramitação tem sua importância, já que o que se tem não é uma garantia abstrata da celeridade, mas o dever de preordenar meios para ser alcançada. De certo modo, enquanto não se aparelhar o Judiciário com tais meios, a razoabilidade da demora fica sempre sujeita a saber se o magistrado tinha, ou não, possibilidade de fazer andar seu processo mais rapidamente. Corre-se, assim, o risco da previsão de mais uma garantia individual sujeita à ineficácia, já que ela vai depender de providências ulteriores” (SILVA, José Afonso da. *Comentário contextual à Constituição*. 7. ed. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 179-180).

³² DINAMARCO, Cândido Rangel. *Instituições de direito processual civil*. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 2005. v. 1, p. 55.

³³ SANDER, Frank; CRESPO, Mariana Hernandez. Diálogo entre os professores Frank Sander e Mariana Hernandez Crespo: explorando a evolução do Tribunal Multiportas. In: ALMEIDA, Rafael Alves de;

Historicamente, esse sistema foi apresentado pela primeira vez na Conferência Pound em 1976 pelo professor de Direito de Harvard Frank E. A. Sander. Ao perceber que havia insuficiência das práticas da justiça e insatisfação do amparo legal no Estados Unidos, o professor propôs uma forma de acesso com diferentes portas para sanar os problemas de solução de conflitos. Nascia então o *Multidoor Couthouse System*.³⁴

No desenvolvimento do sistema de multiportas, os Estados Unidos levantaram alguns pilares muito importantes a serem considerados. O primeiro diz acerca da institucionalização dos meios alternativos de resolução de questões litigiosas; o segundo sobre a triagem da escolha do método por um *expert* no assunto; o terceiro a respeito da formação adequada dos profissionais que manejarão a lide; e, por fim, o quarto pilar, que dita as políticas públicas de conscientização dos meios diversos do processo judicial³⁵, até mais benéficos, de solucionar um debate.³⁶

O que acontece nesse país é uma prévia análise do caso e, a partir disso, escolhe-se o melhor caminho a trilhar. Portanto, pode ser que a mediação, técnica de autocomposição que atua na tentativa da obtenção de solução dos conflitos por meio de um terceiro auxiliador das partes, mas que não decide por elas nem interfere nos termos do acordo, seja um bom meio para isso.

Essa prática se mostra bastante útil, pois diminui os custos inerentes à resolução de conflitos e reduz significativamente o tempo médio destes e ainda permite que os participantes controlem os procedimentos desde o início até o fim, mantendo a confidencialidade do conflito e mostrando-se como um meio flexível.³⁷

A arbitragem pode ser o melhor caminho para alguns casos, visto que é um meio privado e alternativo à solução judicial de conflitos decorrentes de direitos patrimoniais disponíveis por sentença arbitral, definida como título executivo judicial e prolatada pelo árbitro, uma espécie de juiz normalmente especialista na matéria controvertida.³⁸ Ainda, pode ser que a conciliação seja a maneira mais eficaz em outros casos, pois visa a obtenção

ALMEIDA, Tania; CRESPO; Mariana Hernandez (org.). *Tribunal Multiportas: investindo no capital social para maximizar o sistema de solução de conflitos no Brasil*. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2012. p. 25-37.

³⁴ SANDER, Frank; CRESPO, Mariana Hernandez. Diálogo entre os professores Frank Sander e Mariana Hernandez Crespo: explorando a evolução do Tribunal Multiportas cit., p. 25-37.

³⁵ Idem, ibidem.

³⁶ Idem.

³⁷ SPLENGER, Fabiana Marion; SPLENGER NETO, Theobaldo. *Mediação, conciliação e arbitragem*. Rio de Janeiro: FVG Editora, 2016.

³⁸ Idem, ibidem.

de um acordo com o auxílio de um intermediário fiscalizado e controlado para incentivar e facilitar as partes em litígio a fechar um acordo, sendo possível até formular uma proposta para eles, mas não impor sua ideia ou, ainda, a negociação³⁹, em que por si só as partes chegam a um acordo.

Em todo caso, o sigilo, a rapidez e a eficiência em resolver uma questão são tomados em conta. Nenhum cidadão deseja que seu caso leve anos para ter uma resposta, correndo o risco de criar ainda mais inimizade no meio social, ou, ainda, que o problema de cunho pessoal, por exemplo, a saúde, seja esquecido e só se tenha respaldo quando não há mais o que fazer.

Outros países também fazem uso desse sistema e têm uma grande satisfação, entre eles Japão, China, Canadá, Itália e Argentina. No Japão, por exemplo, é questão histórica e cultural resolver disputas por métodos não adversariais. Os meios de solucionar litígios são considerados mais informais, porém são estritamente rigorosos, por prezarem valores que pacificam o convívio da família, da vizinhança, no trabalho, entre outros. No Japão e na China existem juntas de conciliação nos próprios Tribunais que funcionam de tal modo que o número de advogados nessas regiões é mínimo, se comparado com outros países.⁴⁰

Há também países como o Canadá, Argentina e Itália em que os meios não processuais judiciais são preliminarmente obrigatórios. Percebe-se neles que a mediação ou a conciliação apresentam bons resultados. Por exemplo, ainda que não se consiga atingir um acordo definitivo, alcança-se um notável aprimoramento do diálogo e do relacionamento.⁴¹

Especialmente no Canadá, a priorização do sistema multiportas é adotado em questões de direito de família sem aversão a medidas punitivas, quando não se há resultado diverso do esperado em um processo.⁴²

³⁹ Acerca da negociação, André Gomma de Azevedo sustenta que: “Assim, em linhas gerais, as partes: i) escolhem o momento e o local da negociação; ii) determinam como se dará a negociação, inclusive quanto à ordem e ocasião de discussão de questões que se seguirão e o instante de discussão das propostas; iii) podem continuar, suspender, abandonar ou recomençar as negociações; iv) estabelecem os protocolos dos trabalhos na negociação; v) podem ou não chegar a um acordo e têm o total controle do resultado. E mais, a negociação e o acordo podem abranger valores ou questões diretamente relacionadas à disputa e variam, significativamente, quanto à matéria e à forma, podendo, inclusive, envolver um pedido de desculpas, trocas criativas, valores pecuniários, valores não pecuniários. Assim, todos os aspectos devem ser considerados relevantes e negociáveis” (*Manual de mediação judicial* cit., p. 21).

⁴⁰ SPLENGER, Fabiana Marion; SPLENGER NETO, Theobaldo. *Mediação, conciliação e arbitragem* cit.

⁴¹ CURY, César Felipe. A mediação nos tribunais: as novas ferramentas de resolução de conflitos. *Justiça & Cidade*. Edição 178, 1.º de julho de 2015. Disponível em: <https://www.editorajc.com.br/a-mediacao-nos-tribunais-as-novas-ferramentas-de-resolucao-de-conflitos/>. Acesso em: 20 fev. 2021.

⁴² Considerações obtidas a partir do artigo publicado por: CRUZ E TUCCI, José Rogério. Direito processual civil canadense. *Revista da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo*, v. 106/107, p. 391-405, jan./dez. 2011/2012.

Na Argentina a instituição do sistema de mediação prévia⁴³ de cunho voluntário e privado e obrigatória iniciou-se durante o pré-processo e em todo juízo em 1995. Só não se faz necessário o uso em questões de matrimônio, penais e filiação. Para os países da América Latina, Argentina é o país-modelo de implantação do sistema de mediação.⁴⁴

Denota-se que no direito comparado o início e o desenvolvimento do sistema multiportas ocorreram de modo diversificado. Em alguns lugares, no passado, já se fazia o uso sem mesmo ter a ciência de que hoje ele seria utilizado para dirimir e pacificar conflitos sociais. Em outros, a cultura local já obriga a resoluções de questões por meios diversos e mais pacíficos. No entanto, ainda que em diferentes países seja tardia a adoção, o que se nota ao implementá-lo são benefícios com relação a debates de morosidade nas decisões judiciais e afogamento do Poder Judiciário por vários processos que hoje são enfrentados.

Além disso, mesmo que se tenha instituído um poder capaz de solucionar conflitos sociais para os indivíduos, nem tudo precisa passar por ele. Pode-se muito bem em determinados casos tentar resolver por si próprios, e, caso tenha desejo de fazer valer perante outros ou mesmo entre as partes, pode somente pedir o aval do Judiciário, não necessitando levar anos em um conflito que, por vezes, parece nunca ter fim. O sistema multiportas permite ainda que conflitos sejam resolvidos com mais diálogo e por isso é tão importante hodiernamente.⁴⁵

O modelo do sistema multiportas, portanto, propõe mecanismos de tratamentos diferentes, que não o do Judiciário, mas sem afastar a jurisdição, observando cada litígio em específico. Assim, outras formas de resolver um conflito poderiam ser por meio das portas de mediação, conciliação, negociação e arbitragem.⁴⁶

No Brasil, existe a cultura de somente resolver os problemas por meio de processos no Judiciário. Esse pensamento pode ser traduzido nos dizeres de Petronio Calmon:

A preponderância da jurisdição estatal como meio de solução dos conflitos se explica diante da convicção de que tais garantias, dentre outras, são exercidas e respeitadas em sua plenitude. Este sentimento de exaltação da justiça estatal seria fruto do mito da justiça, a crença das partes de que um juiz respeitável e compassivo deliberará e

⁴³ A Argentina, conforme mencionamos, estabeleceu a obrigatoriedade da mediação prévia em processos judiciais, por meio da Lei 24.573/1995, posteriormente revogada pela Lei 26.589/2010, norma que ampliou o espectro de sua legislação antecedente (CURY, César Felipe. *A mediação nos tribunais: as novas ferramentas de resolução de conflitos cit.*).

⁴⁴ CURY, César Felipe. *A mediação nos tribunais: as novas ferramentas de resolução de conflitos cit.*

⁴⁵ Idem, *ibidem*.

⁴⁶ MACEDO, Elaine Harzheim; DAMASCENO, Marina (org.). *Sistema multiportas e métodos integrados de resolução de conflitos*. Porto Alegre: EDIPUCRS, 2018.

tomará a decisão correta e justa. Como, normalmente, cada litigante crê que seu interesse é legítimo, espera que o juiz adjudique sua posição.⁴⁷

Tal cultura acaba sobrecarregando a justiça, pois até os casos menos complexos e de fácil solução são conduzidos ao judiciário, gerando-se, assim, grande demanda para poucos julgadores, morosidade⁴⁸ e ineficiência, visto que se leva muito tempo para uma decisão judicial, o que, por vezes, faz com que a finalidade de utilizar o Poder Judiciário fique sem sentido.

Seguindo essa observação, a ação no Judiciário não significa efetivamente obter justiça, daí por que o sistema multiportas é um meio seguro e eficiente, haja vista que não deixa de lado a jurisdição e otimiza a resolução de conflitos. Traz, também, paz à comunidade social e restaura o diálogo entre as partes, pois o consenso⁴⁹ e o acordo são vistos como os melhores caminhos para dirimir conflitos.

Especialmente no território brasileiro, a adoção desse sistema teve forte influência estrangeira até por conta das transformações ocorridas no mundo em torno desse tema de eventuais métodos disponíveis para eficiência de resolução de conflitos, por exemplo nos Estados Unidos.

Com efeito, o sistema multiportas, aqui no Brasil, teve início com a criação dos juizados especiais, quando a legislação trouxe em 1995 a lei que estipulava como se daria a resolução de conflitos para casos de menor complexidade. Posteriormente, nosso sistema de resolução de conflitos foi evoluindo, chegando no Código de Processo Civil, que deu uma nova roupagem para o sistema jurídico de resolução de litígios.

⁴⁷ CALMON, Petronio. *Fundamentos da mediação e da conciliação* cit., p. 34.

⁴⁸ “A morosidade pode ser compreendida em um primeiro momento como sendo [...] um caso de morosidade ativa pois consiste na interposição, por parte não só de operadores concretos do sistema judicial (magistrados, funcionários, membros do Ministério Público, advogados), mas também de algumas das partes e terceiros envolvidos no processo, de obstáculos para impedir que a sequência normal dos procedimentos desfeche o caso. Essa recusa em enfrentar a questão não se limita aos órgãos judiciais, alcança também a administração pública em geral. Nalguns casos de homologação de terras indígenas, por exemplo, a paralisação reflete uma inação conjunta entre sistema judicial e sistema administrativo. As situações de morosidade ativa são situações de processo ‘na gaveta’, de intencional não decisão em que, em decorrência do conflito de interesses em que estão envolvidos, é natural que os envolvidos e os responsáveis por encaminhar uma decisão utilizem todos os tipos de escusas protelatórias possíveis” (SANTOS, Boaventura de Sousa. *Para uma revolução democrática da justiça* cit., p. 30).

⁴⁹ “É inegável que a renovada preocupação com o consenso, como forma alternativa de ação estatal, representa para a Política e para o Direito uma benéfica renovação, pois, como já se consignou, contribui para aprimorar a governabilidade (eficiência), propicia mais freios contra abusos (legalidade), garante a atenção de todos os interesses (justiça), proporciona decisão mais sábia e prudente (legitimidade), evita desvios morais (licitude), desenvolve a responsabilidade das pessoas (civismo) e torna os comandos estatais mais aceitáveis e facilmente obedecidos (ordem)” (MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. *Mutações do direito público*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006. p. 59).

O sistema de justiça multiportas é muito simples, apesar do nome diferente e complexo. A questão é, se antes a gente considerava que a decisão judicial era a única alternativa ou a única porta para resolver o conflito, o litígio ou demanda jurídica, um direito para ser discutido, agora, passamos a reputar que existem outros meios, chamados de métodos alternativos ou adequados, os quais vão auxiliar de fato e de maneira mais efetiva cada situação que se apresentar em juízo.⁵⁰

O Código de Processo Civil trouxe a possibilidade de o ordenamento jurídico brasileiro ter uma efetividade muito maior quando se trata de suas normas constitucionais, assegurando o sistema multiportas de solução, o que significa que, com o novo instituto, é possível desafogar o Judiciário e ainda resolver a lide em questão.

A conciliação e a mediação serão promovidas sempre por todas as partes do processo, ou seja, sempre que possível, juízes, advogados, Ministério Público e Defensores Públicos deverão estimular a solução consensual dos conflitos em todo o curso processual, não somente na audiência de tentativa de conciliação.

A nova regra trazida pelo Código de Processo Civil, o qual foi inspirado em um modelo europeu, visto que o antigo Código de Processo Civil de 1973 foi elaborado num regime ditatorial, havendo uma coluna de distanciamento muito profunda entre a Constituição Federal de 1988 e o processo civil brasileiro, vem categorizar o sistema multiportas de solução dos conflitos, a fim de que meios alternativos consensuais sejam sempre buscados pelos operadores, por exemplo, é a conciliação e a mediação a mais comum e famosa medida de solução dos conflitos.⁵¹

Os métodos basicamente se configuram por serem autocompositivos, pois não se busca por um terceiro para que a lide seja resolvida, mas se devolvem às partes, sempre que possível, a autonomia da negociação e o estímulo do diálogo, por meio do auxílio dos mediadores e conciliadores.

As vias alternativas ou, como podemos chamar de adequadas, são buscadas a fim de encurtar ou até mesmo evitar um processo judicial, em outras palavras, tornar mais céleres os

⁵⁰ WATANABE, Kazuo. Acesso à justiça e meios consensuais de solução de conflitos. *In*: ALMEIDA, Rafael Alves de; ALMEIDA, Tania; CRESPO; Mariana Hernandez (org.). *Tribunal Multiportas: investindo no capital social para maximizar o sistema de solução de conflitos no Brasil*. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2012. p. 87-94.

⁵¹ SPLENGER, Fabiana Marion; SPLENGER NETO, Theobaldo. *Mediação, conciliação e arbitragem* cit.

trâmites processuais, alcançando uma composição amigável, e desafogar o Poder Judiciário do acúmulo de litígios que estão aguardando os atos processuais necessários para resolvê-los.

Com a devolução às partes de sua autonomia, recuperam-se o diálogo, a capacidade de consenso e uma animosidade mais respeitosa e consciente, destacando que todo litígio carrega consigo um acirramento dos interesses por meio dos métodos alternativos de solução de controvérsias. Atualmente, os conflitos se dão por falta de comunicação, sendo, então, a única alternativa a provocação do Judiciário.

A demanda, quando levada até o final do julgamento, traz prejuízos financeiros e emocionais para todos os envolvidos, pois sempre há um vencedor e vencido, fazendo-se necessário que todos se conscientizem e possam estabelecer uma comunicação leve e transparente para que o acordo seja feito.⁵²

No caso da conciliação e mediação, como já salientado, estabelece o artigo 167 do Código de Processo Civil a criação das câmaras privadas de mediação e conciliação, ou seja, empresas privadas com sua devida especialidade que integram com os conciliadores e mediadores, podendo então atuar na parte pacífica judicial e extrajudicial, a fim de resolver o conflito, tanto quando há litígio ou até mesmo anteriormente a isso, promovendo uma eficácia na solução dos embates, desafogando o Poder Judiciário, sem necessidade de todos os trâmites processuais pertinentes.

Diferentemente é a arbitragem, uma forma também alternativa de resolução dos conflitos, mas que, assim como a forma estatal de resolver, é eleito um terceiro para que julgue o conflito, quase como o próprio processo. Carlos Alberto Carmona, inclusive, assim define a arbitragem:

Meio alternativo de solução de controvérsias através da intervenção de uma ou mais pessoas que recebem seus poderes de uma convenção privada, decidindo com base nela, sem intervenção estatal, sendo a decisão destinada a assumir a mesma eficácia da sentença judicial – é colocada à disposição de quem quer que seja - para solução de conflitos relativos a direitos patrimoniais acerca dos quais os litigantes possam dispor.⁵³

Entretanto, não é tão simples assim. Para entabular um acordo, há regras que devem ser observadas e cumpridas, por exemplo, o comparecimento no ato, o que significa, portanto,

⁵² SPLENGER, Fabiana Marion; SPLENGER NETO, Theobaldo. *Mediação, conciliação e arbitragem* cit.

⁵³ CARMONA, Carlos Alberto. *Arbitragem e processo: um comentário à Lei 9.307/96*. 2. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2004. p. 51.

que há uma penalidade para o não comparecimento injustificado no ato designado para tal finalidade.

Enfim, é possível notar que a utilização do sistema multiportas, repise-se, apesar do nome pitoresco, é uma realidade e vem sendo, de maneira inequívoca, adotada pelo ordenamento jurídico brasileiro, não deixando o pronunciamento judicial como única alternativa, ou, como dito inicialmente, como única porta, para solução dos litígios.⁵⁴ Vejamos os dizeres de Boaventura de Sousa Santos:⁵⁵

Admitindo que seja possível, uma revolução democrática da justiça será certamente uma tarefa extremamente requintada. Faz sentido que se tome como ponto de partida uma nova concepção do acesso ao direito e à justiça. Na concepção convencional busca-se o acesso a algo que já existe e não muda em consequência do acesso. Ao contrário, na concepção que proponho, o acesso irá mudar a justiça a que se tem acesso. Há aqui um sistema de transformação recíproca, jurídico-política, que é preciso analisar. Identifico, de forma breve, os vetores principais dessa transformação: profundas reformas processuais; novos mecanismos e novos protagonismos no acesso ao direito e à justiça; o velho e o novo pluralismo jurídico; nova organização e gestão judiciárias; revolução na formação profissional, desde as faculdades de direito até a formação permanente; novas concepções de independência judicial; uma relação do poder judicial mais transparente com o poder político e a mídia, e mais densa com os movimentos e organizações sociais; uma cultura jurídica democrática e não corporativa.

O acesso a uma ordem jurídica justa está embasado no fato de que todos os cidadãos devem ter o direito de expressar suas opiniões, sendo ouvidos e atendidos, não somente no momento que ocorrer alguma discussão, mas devem estar envolvidos em qualquer conflito jurídico que bloqueie o direito da cidadania.⁵⁶ Essa atualização, então, do conceito de acesso à justiça não inclui somente questões judiciais, mas também extrajudiciais,⁵⁷ o que tem reflexo direto, inclusive, no funcionamento organizado e eficiente de instituições que garantem aos cidadãos um maior acesso à justiça.⁵⁸

⁵⁴ SPLENGER, Fabiana Marion; SPLENGER NETO, Theobaldo. *Mediação, conciliação e arbitragem* cit.

⁵⁵ SANTOS, Boaventura de Sousa. *Para uma revolução democrática da justiça* cit., p. 24-25.

⁵⁶ SALDANHA, Jânia Maria Lopes. Da ordem da justiça imposta à ordem da justiça negociada: em busca de um modelo “ideal” de justiça. In: MACEDO, Elaine Harzheim; DAMASCENO, Marina (org.). *Sistema multiportas e métodos integrados de resolução de conflitos*. Porto Alegre: EDIPUCRS, 2018. p. 153-170.

⁵⁷ Segundo Cândido Rangel Dinamarco: “As limitações ao ingresso na justiça, jurídicas ou de fato, são, portanto, óbices à consecução dos objetivos processuais e, do ponto de vista da potencial clientela do Poder Judiciário, constituem para cada qual um fator de decepções em face de esperanças frustradas e insatisfações que se perpetuam; para a sociedade, elas impedem a realização de práticas pacificadoras destinadas ao estabelecimento de clima harmonioso entre os seus membros; para o Estado, é fator de desgaste de sua própria legitimidade e da dos seus institutos e do seu ordenamento jurídico” (*A instrumentalidade do processo* cit., p. 274).

⁵⁸ WATANABE, Kazuo. *Acesso à justiça e sociedade moderna* cit.

Com a evolução da sociedade contemporânea, o número de conflitos de interesses que não são adequadamente solucionados cresce em larga escala, abarrotando o Judiciário nacional em toda a sua estrutura. Paulo César Santos Bezerra justifica essa alegação sustentando que “O poder judiciário tem sido sobrecarregado de toda a responsabilidade pela falta de acesso à justiça. [...]. Esquecem que antes de serem jurisdicionados, são cidadãos, e que o poder judiciário é apenas um dos poderes do Estado, que precisa como os outros, de reforma”.⁵⁹

Portanto, a partir do século XXI, em virtude do questionamento da eficiência do Judiciário, cresce a busca de outros métodos capazes de solucionar conflitos, com o objetivo de diminuir não só o custo, como também a morosidade da justiça estatal.

⁵⁹ BEZERRA, Paulo César Santos. *Acesso à justiça: um problema ético-social no plano da realização do direito*. 2. ed. Rio de Janeiro. Renovar, 2008. p. 198-199.

2 MÉTODOS ADEQUADOS E A SOLUÇÃO DE CONFLITOS TRIBUTÁRIOS

Depois dos argumentos tecidos sobre a construção e efetivação de uma ordem jurídica justa por meio de um acesso à justiça e ao Poder Judiciário, o tema estudado tráfegará pelos métodos adequados e sua relação com a solução de conflitos tributários.

Os métodos alternativos de solução de controvérsias são mecanismos capazes de permitir um acesso à ordem jurídica justa na medida em que fomentam práticas consensuais de resolução dos litígios.

A morosidade processual, contrariando o princípio da celeridade e duração razoável do processo, é confrontada pelos métodos alternativos e pela cultura da conciliação, que precisam ser otimizados nas mais variadas áreas jurídicas em que os litígios se fazem presentes.

Isso posto, os litígios envolvendo o Estado, mais especificamente quando algum dos entes federativos é parte no processo, são os que mais ocupam as prateleiras ou o sistema eletrônico dos tribunais de justiça ou regionais federais do Brasil, e, por essa realidade, o fomento e a utilização dos métodos adequados são medidas necessárias.

A implementação já existe em algumas hipóteses e, respeitadas algumas condicionantes, que serão abordadas no presente estudo, a ênfase será nos litígios de ordem tributária e com a observância de temas como a relação com a supremacia e a indisponibilidade do interesse público, as comparações com outros ordenamentos jurídicos e as perspectivas normativas e jurisprudenciais dos meios não contenciosos no Brasil para resolução dos conflitos tributários.

2.1 Os meios não contenciosos de solução de conflitos tributários em outros países

Visando uma maior compreensão dos meios não contenciosos na solução de conflitos, apresenta-se a implementação da transação tributária com base em alguns outros ordenamentos jurídicos, estabelecendo-se uma análise de aspectos legislativos.

Segundo a Professora Paula Vicente-Arche Coloma,⁶⁰ da Universidade Miguel Hernández, na Espanha, a transação possui três elementos essenciais, quais sejam: (i) relação jurídica incerta; (ii) intenção das partes de substituir a relação duvidosa por uma relação certa e incontestável; (iii) concessões recíprocas. Essas características denotam uma similitude com nosso instituto, ainda mais pelo simples fato de que a finalidade é a mesma. Acerca da transação tributária, o Professor Túlio Rosembuj, docente de direito tributário e financeiro da Universidade de Barcelona, ao tratar dessa modalidade, assim dispõe:

A transação é uma figura jurídica que mais incentiva o direito de participação do contribuinte para influir na função administrativa, chegando até a codecisão na manifestação concreta de poder que o afeta. A transação é o contrato que explica a ideia do interesse fiscal compartilhado pelo particular e pela Administração.⁶¹

Outro ordenamento jurídico que merece destaque é o direito português com o oportuno apontamento de suas diferenças e semelhanças dos procedimentos de sua implementação. O direito português, assim como o direito brasileiro, tem em seu ordenamento o instituto da transação. No entanto, diferentemente do Brasil, no qual a transação surgiu inicialmente por meio da Lei 9.099/1995, que regulamentou os juizados especiais, a transação no direito português está presente no Código Civil.

Diogo Gomes Carvalhas, em seu artigo intitulado “Sobre a admissibilidade e existência do contrato de transação no direito fiscal português”, assim prescreve:

A transação é qualificada à luz da lei civil portuguesa como contrato, pela sua inserção sistemática na divisão do Código Civil relativa aos contratos, concretamente nos artigos 1.248.º a 1.250.º, Código Civil, tendo a sua disciplina jurídico-processual regulada nos artigos 275.º a 291.º, Código de Processo Civil, como causa de absolvição da instância, com referências nos artigos 331.º, 528.º, 537.º, 696.º, 726.º e 729.º, CPC.⁶²

⁶⁰ COLOMA, Paula Vicente-Arche. *El arbitraje en el ordenamiento tributario español: una propuesta*. Madrid: Marcial Pons, 2005 *apud* DACOMO, Natalia de Nardi. *Direito tributário participativo: transação e arbitragem administrativas da obrigação tributária*. Orientador: Prof. Doutor José Artur Lima Gonçalves. 2008. Tese (Doutorado em Direito Tributário) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2008, p. 175-176.

⁶¹ ROSEMBUJ, Túlio. La transacción tributaria. Barcelona: Atelier, 2000 *apud* VALENTE, Larissa Peixoto. *Crédito tributário transacionável*. Direito tributário e financeiro I [recurso eletrônico *on-line*]. Organização CONPEDI. Coordenação Marcos Aurélio Pereira Valadão; Maria de Fatima Ribeiro; Raymundo Juliano Feitosa. Florianópolis: CONPEDI, 2017. p. 251.

⁶² CARVALHAS, Diogo Gomes. *Sobre a admissibilidade e existência do contrato de transação no direito fiscal português*. 2016. Dissertação (Mestrado) – Universidade de Coimbra, Coimbra, 2016. Disponível em: https://www.researchgate.net/profile/Diogo_Gomes_Carvalhas/publication/305392270_Sobre_a_admissibilidade_e_existencia_do_contrato_de_transacao_no_Direito_Fiscal_portugues/links/578cc32908ae59aa668140c3/Sobre-a-admissibilidade-e-existencia-do-contrato-de-transacao-no-Direito-Fiscal-portugues.pdf. Acesso em: 11 out. 2020.

Conforme apontado pelo autor, a transação é tratada como contrato, dada sua inserção no capítulo relativo aos contratos.

Na seara tributária, conforme o autor pontua, há certas dificuldades para a realização da transação, isto é, concretização e efetivação do instituto, com base no elencado princípio da indisponibilidade do crédito tributário no âmbito do direito português, bem como a obediência às condições inerentes ao direito tributário desse ordenamento jurídico. Sobre a situação discorre o mesmo autor supramencionado:

A transação no Direito Fiscal pode ocorrer como um acordo relativo à prestação tributária que tem como causa e função a prevenção de um litígio ou a composição contratual de um litígio já existente. Poderá existir nos casos em que existe uma certa flexibilização permitida à administração no momento da liquidação, seriam deste modo acordos quanto à fixação da matéria coletável. Contudo, pensamos que também podem existir acordos quanto à cobrança que merecem o designativo de transação.⁶³

Nesses termos, verifica-se que há a possibilidade concreta da ocorrência da transação no direito tributário português, assim como também ocorre no direito brasileiro, que fora recentemente regulamentado pela Lei 13.988/2020.

O conceito de transação previsto na legislação portuguesa traz tal instituto como um contrato pelo qual as partes previnem ou terminam um litígio mediante concessões recíprocas, ou seja, a transação pressupõe a vontade de resolver um litígio.

No caso do direito fiscal português, tem-se a figura de alguns institutos considerados materialmente transacionais. Entre eles a avaliação indireta e os acordos prévios sobre preços de transferência (expressão inglesa: *transfer pricing*).

A avaliação indireta é reputada basicamente um contrato fiscal. Foi um instituto predominante até a reforma tributária portuguesa nos anos de 1988/1989, prevista inicialmente no Código de Processo Tributário e depois na Lei Geral Tributária. Entretanto, caiu em desuso, sendo a avaliação direta a preferida pela legislação portuguesa, nos termos artigo 87.º da Lei Geral Tributária. A avaliação indireta então passa a ser usada apenas quando for impossível recorrer à direta.

Em seu procedimento, é necessária a formação de uma comissão de revisão da matéria e tem por objetivo o acordo entre o perito da Administração e o perito do contribuinte. Quando falamos em acordos prévios sobre preços de transferências, observamos algumas diferenças da

⁶³ CARVALHAS, Diogo Gomes. *Sobre a admissibilidade e existência do contrato de transação no direito fiscal português* cit.

avaliação indireta, principalmente quanto a seu uso. Os acordos prévios são transações aconselhadas, em primeiro lugar, nas recomendações para a Reforma Fiscal portuguesa.

Conforme Diogo Gomes Carvalhas, também em seu artigo intitulado “Sobre a admissibilidade e existência do contrato de transação no direito fiscal português”, os preços de transferências são:

[...] os preços, praticados por uma política interna, pelos quais uma empresa transfere bens corpóreos, ativos incorpóreos, presta serviços ou transfere direitos a outras empresas associadas ou pertencentes ao mesmo grupo. Tais preços são artificiais, no sentido de que são distintos dos preços de mercado.⁶⁴

Nesse sentido, os acordos prévios são uma forma de estabelecer com o contribuinte as regras relativas ao uso de poderes discricionários por parte da Administração. Para Diogo Gomes Carvalhas, tais acordos devem ser considerados contratos, sendo as concessões recíprocas um elemento básico, o que é característica intrínseca de qualquer transação.

Adotado o acordo prévio, a administração tributária deixa de decidir qual o método aplicável, limitando-se a constatar a correta aplicação do método, o que evidencia sua natureza de resolução antecipada de divergências.

Segundo Hugo de Brito Machado, em seu artigo intitulado “A transação no direito tributário”, a transação depende sempre de previsão legal e não pode ter o objetivo de evitar litígio, ou seja, o direito positivo tributário só permite a transação nos casos dos litígios em curso, apenas se houver norma, seguindo estritamente o princípio da legalidade do direito administrativo, previsto no artigo 37 da Constituição Federal de 1988.

Portanto, diferentemente do entendimento na legislação portuguesa, não há um tipo de transação que possa ser utilizado como uma solução prévia, pois isso seria contrário ao que é estabelecido pelas normas tributárias brasileiras.

À luz do artigo 172 do Código Tributário Nacional, o procedimento de transação deve ocorrer em um processo administrativo finalizado por um ato administrativo denominado “despacho”. Essa decisão determinará o valor e as condições para que o contribuinte efetue, se for o caso, o pagamento.

⁶⁴ CARVALHAS, Diogo Gomes. *Sobre a admissibilidade e existência do contrato de transação no direito fiscal português* cit.

A norma geral abstrata da transação deve descrever: (i) o motivo ou pressuposto; (ii) o agente competente; (iii) a forma; (iv) o conteúdo ou objeto; (v) a finalidade.

Muito embora existam profundas semelhanças entre o instituto da transação utilizado no Brasil, na Espanha e em Portugal, tal como sua composição essencial, é importante considerar que cada lugar acaba por ter algumas particularidades específicas, que seguem a lógica da estrutura jurisdicional estabelecida e, por esse motivo, distinções existem. Feitas as devidas comparações e o reforço aos argumentos das importâncias dos métodos alternativos de solução de controvérsia na seara tributária, passa-se à apresentação da perspectiva normativa e jurisprudencial dos meios alternativos de solução de controvérsias no campo tributário no Brasil.

2.2 Perspectiva normativa e jurisprudencial dos meios não contenciosos no Brasil na solução do conflito tributário

A fim de contextualizar historicamente a introdução dos métodos alternativos de solução de controvérsias, considere-se que, passado o período histórico liberal, erigindo-se direitos fundamentais classificados como de segunda e terceira gerações, passou-se a crescentemente demandar mais do Estado em vista dos recursos que possui.

Em razão do déficit do Executivo no atendimento das necessidades da sociedade, demandas sociais que buscam a concretização de direitos subjetivos têm sido direcionadas ao Judiciário que, por sua vez, tem obrigado o Executivo a realizar ações que transpassam sua capacidade financeira ao criar doutrinas como a da reserva do possível⁶⁵ e até mesmo gerando críticas sociais por partes dos juristas, como o ativismo judicial.

Nesse cenário, tem-se que o Estado se tornou grande, cuja dimensão é proporcional às expectativas que nele são depositadas. A problemática passa então à seara do direito tributário a fim de que a atividade arrecadatória do Estado possa suprir os cofres públicos de recursos para satisfazer as necessidades do orçamento público e concretizar as demandas sociais. Todavia, não é de hoje que se expressa a ineficiência da atividade do Fisco nessa

⁶⁵ A fim de explicar o que seria a doutrina da Reserva do Possível é conveniente fazer uma analogia com o cobertor curto, em que ao puxar para um lado é descoberto o outro. Os tribunais têm utilizado dessa doutrina para balizar a satisfação de direitos fundamentais pelo Estado, uma vez que, “quando não há recursos suficientes para prover todas as necessidades, a decisão do administrador de investir em determinada área implica escassez de recursos para outra que não foi contemplada”, o que leva a buscar o maior ganho com o menor custo possível (STJ, REsp 1.185.474/SC, Rel. Min. Humberto Martins, *DOJ* 29.04.2010).

função, atravancando o Poder Judiciário na seara das execuções fiscais, muitas vezes estagnadas e sem perspectiva de satisfação do crédito por parte do contribuinte.⁶⁶

Segundo dados do Conselho Nacional de Justiça, 30 milhões de processos judiciais são de natureza fiscal, o que representa um terço do total de processos em trâmite no Judiciário.⁶⁷ Essa busca pela solução dos litígios entre o Fisco e os contribuintes vem de longa data, sendo consequência já prevista pela doutrina, quando se trata de conflito entre o Fisco e o contribuinte, conforme afirma Geraldo Ataliba:

Como a Constituição protege o patrimônio e a liberdade contra a ação estatal – somente consentindo que esses bens jurídicos sofram diminuição ou detrimento mediante lei –, dessa divergência surge o direito de o contribuinte pedir ao Poder Judiciário a declaração da correta aplicação da lei ao caso concreto. Diversas razões recomendam que se crie um sistema de eliminação célere e eficaz desses conflitos, tendo em vista a harmonia fisco-contribuinte e os interesses públicos em jogo. Se todas as divergências forem submetidas ao Poder Judiciário, este submergirá sob o peso de um acúmulo insuportável de questões para julgar. Além disso – e também por isso – tardarão muito as soluções, em detrimento das partes envolvidas.⁶⁸

Mesmo que ineficientes, é notória a importância dos recursos advindos de execuções fiscais, até porque, como exemplo do ano de 2018, esses valores representam 65% do total arrecadado naquele ano, o que exprime montante na ordem dos R\$ 38 bilhões.⁶⁹

Em vista das pressões por maior satisfação de direitos fundamentais em face dos escassos recursos públicos para tanto, impõe-se a necessidade de lançar mão de meios mais eficientes para a atividade de cobrança e arrecadação do Fisco, “daí a razão pela qual, em quase todos os países, se criaram organismos e sistema para reduzir o número de causas instauradas perante o Poder Judicial”.⁷⁰

A cultura da judicialização dos litígios permeia todo o direito nacional, especialmente no âmbito do direito tributário, em razão de seus dogmas que inibem o Fisco de pensar “fora da caixa” e se valer de meios alternativos/adequados de soluções de controvérsias.

⁶⁶ Segundo dados da Justiça, as execuções fiscais são responsáveis por cerca de 27% da taxa de congestionamento total de acordo com a série histórica, mantendo a média entre os anos de 2009 a 2018 (CNJ. *Justiça em Números 2019*, Brasília, p. 133, 2019).

⁶⁷ CNJ. *Relatório Anual 2019*. Brasília, p. 113, 2020.

⁶⁸ ATALIBA, Geraldo. Recurso em matéria tributária. *Revista de Informação Legislativa*, Brasília, ano 25, n. 91, p. 122, jan./mar. 1988.

⁶⁹ CNJ. *Justiça em Números 2019* cit., p. 65.

⁷⁰ ATALIBA, Geraldo. Recurso em matéria tributária cit., p. 122.

Meios como a transação e a arbitragem são indicados como efetivos por possibilitarem que o processo seja célere, mais rentável numa relação de custo *vs.* benefício e amenizador das pretensões impeditivas entre as partes, o que advém, em última análise, da inserção da vontade do contribuinte na decisão final sobre o conflito.

No entanto, a doutrina e a cultura do Fisco têm se posicionado contrariamente à abertura a outros meios de resolução dos litígios tributários, notoriamente com suporte em argumentos de interesse público e legalidade.⁷¹

Sustentando-se na ideia de interesse público, defende-se que o crédito tributário é um direito indisponível por apresentar natureza pública, visando suprir o Estado de recursos para sua atividade, o que satisfaria o princípio da supremacia do interesse público.⁷² Isso faz elevar a perspectiva subjetiva do Fisco porque o conceito de interesse público é vazio de significado, moldando-se de acordo com o que a administração pública diz, trazendo a perspectiva de que o Estado está acima do indivíduo e de sua vontade.⁷³

No entanto, a visão de que o interesse público é aquele em prol do Estado e em detrimento do interesse dos particulares encontra-se atualmente em erosão. Isso ocorre desde a Constituição de 1988, que passou a postular que o conjunto dos indivíduos é a centralidade do Estado, o que caracteriza o Estado Democrático de Direito, e, se assim se assenta o direito, este deveria refletir a participação dos interesses da sociedade na formulação decisória sobre a coisa pública.

A linha de pensamento é sustentada por Gustavo Justino, que traz a noção de que a efetivação dos direitos fundamentais perpassa pela administração pública democrática, corporificada no direito à participação administrativa:

⁷¹ Quanto ao tópico, Heleno Taveira Torres aponta como barreiras às aplicações de métodos alternativos de resolução de conflitos tributários a construção axiológica de isonomia, a capacidade contributiva, a indisponibilidade do crédito tributário e legalidade (Transação, arbitragem e conciliação judicial como medidas alternativas para resolução de conflitos entre administração e contribuintes – simplificação e eficiência administrativa. *Revista Fórum de Direito Tributário – RFDT*, Belo Horizonte, ano 1, n. 2, p. 6, mar./abr. 2003.

⁷² Segundo doutrina de referência, sendo ramo do direito público, o direito tributário apresenta características próprias daquele, como seus princípios gerais. Entre eles está o princípio da indisponibilidade dos bens públicos e o princípio da supremacia do interesse público ao do particular (CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 1985. p. 97).

⁷³ A conclusão das consequências práticas da empregabilidade do referido princípio é bem demonstrada por Gustavo Binenbojm, para quem a supremacia do interesse público exclui a ponderação de direitos no caso concreto, fazendo um pré-julgamento com base em valores abstratos descolados da realidade (*Uma teoria do direito administrativo: direitos fundamentais, democracia e constitucionalização*. 3. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2014. p. 100-101).

[...] o emprego de mecanismos participativos enseja a criação de espaços de efetiva negociação, nos quais, as decisões administrativas são tomadas não somente a partir da perspectiva da ponderação ou da harmonização dos interesses envolvidos, mas, também, sob a ótica da reciprocidade de concessões. O enfoque da negociação significa que a administração pública, empresas, organizações não governamentais e cidadãos, mutuamente, cedem sobre pontos relativos ao objeto em discussão, favorecendo a obtenção de um equilíbrio de interesses originalmente contrapostos, que permaneceriam contrapostos se não fosse pela ocorrência de trocas e de concessões entre as partes.⁷⁴

Os conflitos passam a ser resolvidos levando em conta a ótica do administrado – no caso, do contribuinte – em seu desfecho, o que diminui as pretensões impeditivas ao confluir para situação em que ambas as partes se satisfazem porque os direitos criados, modificados ou extintos têm origem em suas vontades. Afinal, é mais propenso à resolução aquele que participa de sua formulação, em vez daquele que a recebe de forma vertical e impositiva.

Tendo em vista a linha de pensamento aqui exposta, o direito tributário e a própria ordem jurídica não mais sustentam que os casos de litígio sejam resolvidos exclusivamente pelo caminho judicial, por ser ele o único que resguardaria o interesse público.⁷⁵ Na realidade, o interesse público aparece na atividade dialética entre o Fisco e o contribuinte num cenário de práticas consensuais.⁷⁶

Ainda, diz-se que, além do interesse público, a legalidade serviria como barreira para a aplicação de meios alternativos para resoluções de litígios tributários. Aqui, novamente, apega-se a uma concepção subjetivista ao perceber a legalidade como um ser em si mesmo, em vez dos ditames de seu texto, uma vez que expressamente prescreve sobre a possibilidade da utilização de meios como arbitragem e transação, como se verá a seguir.

⁷⁴ OLIVEIRA, Gustavo Justino de. Administração pública democrática e efetivação dos direitos fundamentais. *Prismas: Dir., Pol. Publ. e Mundial*, Brasília, v. 5, n. 1, p. 93, jan./jun. 2008.

⁷⁵ “O interesse fiscal não é encargo exclusivo da Administração. A Constituição consente a participação do particular, não apenas em termos instrumentais com referência à função administrativa, mas, e fundamentalmente, em associação ao interesse público atribuído pela lei. Não pode ser de outro modo: ambos, cidadão e Administração, estão comprometidos, na mesma intensidade, com o regular e ordinário andamento da contribuição ao gasto público; o que, obviamente, é fonte de legitimação de seu direito ou expectativa de participação na atividade tributária, seja nos procedimentos em curso, seja nos atos decorrentes de tais procedimentos” (ROSEMBUJ, Tulio. *La transacción tributaria*. Barcelona: Atelier, 2000. p. 12. [Colección Nuevo Derecho.]).

⁷⁶ Para Odete Medauar, a tendência contemporânea do direito público é que se faça coincidir a realidade social com o conteúdo das decisões administrativas, aproximando-se Administração e administrados. Conforme a autora, “a participação liga-se à identificação do interesse público junto com a população; associa-se ao decréscimo da discricionariedade; propicia atenuação da unilateralidade na formação dos atos administrativos; liga-se também às práticas contratuais baseadas no consenso, na negociação, na conciliação de interesses” (*O direito administrativo em evolução*. 3. ed. Brasília: Gazeta Jurídica, 2017. p. 296).

A arbitragem é classificada como um meio heterocompositivo de soluções de conflitos porque há a escolha consensual de terceiro imparcial, que tenha conhecimentos técnicos suficientes sobre o objeto em litígio, de modo a substituir a decisão do Judiciário, em que o juiz é um servidor público eleito de maneira sorteada para julgar o caso. Além da diferença no julgador, o processo arbitral é mais flexível que o judicial, uma vez que sua natureza contratual abre margem para que as partes alterem os procedimentos – em respeito às garantias processuais, como o contraditório e ampla defesa.

Esse processo se torna opção dos litigantes por apresentar maior celeridade, flexibilidade e especialidade sobre a matéria, o que são características úteis aos litígios tributários: é célere porque o processo não fica estagnado na fila do Judiciário; é flexível porque, ante a confluência de vontades, é possível trazer solução processual adequada às questões acerca do pagamento do crédito tributário; e especial porque o direito tributário demanda do julgador conhecimentos além do direito, socorrendo ao campo da contabilidade e processos industriais, como na análise de Livros Diários, em que as informações serão usadas para cálculo de Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro, e consumo de material no processo produtivo, o que vai fazer incidir ICMS, por exemplo.

Como prediz a Constituição Federal de 1988,⁷⁷ a Administração Pública é regida pela legalidade, princípio fundador do Estado de Direito, então só será possível que litígios tributários sejam levados a tribunais arbitrais, caso assim a lei prescreva. Isso é suprido pela Lei 9.307/1996 que dispõe sobre a Lei da Arbitragem⁷⁸ ao postular que a arbitragem é viável aos entes públicos quando o objeto do litígio seja relativo a direitos patrimoniais disponíveis, respeitando a publicidade e não aplicando equidade.

Há aqueles que sustentam que o crédito tributário é indisponível em razão da exegese do artigo 3.º do Código Tributário Nacional que, ao definir tributo, depreende que sua cobrança se realiza mediante atividade administrativa plenamente vinculada. No entanto, advogamos

⁷⁷ “Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: [...]”

⁷⁸ “Art. 1.º As pessoas capazes de contratar poderão valer-se da arbitragem para dirimir litígios relativos a direitos patrimoniais disponíveis. § 1.º A administração pública direta e indireta poderá utilizar-se da arbitragem para dirimir conflitos relativos a direitos patrimoniais disponíveis. [...] Art. 2.º A arbitragem poderá ser de direito ou de equidade, a critério das partes. [...] § 3.º A arbitragem que envolva a administração pública será sempre de direito e respeitará o princípio da publicidade.”

com a tese de que indisponível não é o crédito tributário em si, mas a atividade fiscalizatória e arrecadatória do Fisco sobre o tributo.

A leitura faz sentido porque, do contrário, não seria possível a redução da base de cálculo, concessão de anistia ou remissão, como possibilita a Constituição Federal de 1988 em seu artigo 150, § 6.º.⁷⁹

Nessa toada, o Fisco não poderia deixar de cobrar o crédito devido, uma vez que este é indisponível, porém pode-se valer de sua discricionariedade para optar pelos meios mais eficientes em sua cobrança. Ainda, ao optarem pelo meio da arbitragem, as partes não estão trazendo solução direta ao conflito, mas apenas renunciando à solução jurisdicional estatal.⁸⁰

Todavia, embora haja legalidade para que a arbitragem seja opção legítima para solução de conflitos tributários, mostra-se um arcabouço jurídico ainda em desenvolvimento para sua operacionalização,⁸¹ considerando para tanto a Lei 13.129, de 26 de maio de 2015,⁸² que dispõe sobre nova lei da arbitragem e os dois Projetos de Lei 4.257, de 2019,⁸³ e 4.468, de 2020,⁸⁴ que pretendem regulamentar hipóteses de arbitragem tributária.

Em decorrência do princípio da legalidade, o Fisco não tem uma arbitrariedade em seu agir, mas tão só espaço de discricionariedade para a escolha do melhor meio e, embora a Lei de

⁷⁹ YURGEL, Ana Paula Olinto *apud* CASTILHO, Ian Fernandes. Arbitragem tributária: aspectos teóricos e possibilidade jurídica. *Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento*, v. 7, n. 9, p. 8, jul./dez. 2019.

⁸⁰ MENDONÇA, Priscila Faricelli de. *Transação e arbitragem nas controvérsias tributárias*. 2013. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013, p. 72-75.

⁸¹ “Seja qual for o procedimento que se adote, mister que o espaço de discricionariedade limite-se o mais que possível pelo texto legal, indicando precisamente seu campo de atuação, hipóteses de cabimento e outros elementos de mérito que mereçam demarcação prévia. E isto é também domínio de legalidade, na medida em que o ordenamento promove predeterminação normativa de conduta dentro de valorações comparativas para análise de casos concretos” (TORRES, Heleno Taveira. *Transação, arbitragem e conciliação judicial como medidas alternativas para resolução de conflitos entre administração e contribuintes – simplificação e eficiência administrativa cit.*, p. 7).

⁸² BRASIL. Lei n.º 13.129, de 26 de maio de 2015. Altera a Lei n.º 9.307, de 23 de setembro de 1996, e a Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976, para ampliar o âmbito de aplicação da arbitragem e dispor sobre a escolha dos árbitros quando as partes recorrem a órgão arbitral, a interrupção da prescrição pela instituição da arbitragem, a concessão de tutelas cautelares e de urgência nos casos de arbitragem, a carta arbitral e a sentença arbitral, e revoga dispositivos da Lei n.º 9.307, de 23 de setembro de 1996. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13129.htm#art1. Acesso em: 25 fev. 2021.

⁸³ BRASIL. Projeto de Lei n.º 4.257, de 2019. Modifica a Lei n.º 6.830, de 22 de setembro de 1980, para instituir a execução fiscal administrativa e a arbitragem tributária, nas hipóteses que especifica. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/137914>. Acesso em: 25 fev. 2021.

⁸⁴ BRASIL. Projeto de Lei n.º 4.468, de 2020. Permite a instauração de arbitragem especial tributária, com a finalidade de solucionar controvérsias sobre matérias de fato no curso de fiscalização ou de quantificar crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, estabelece condições para o seu processamento e dispõe sobre o tribunal arbitral, o compromisso e o laudo arbitral e a ação de anulação de laudo arbitral. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/144536> em Acesso em: 25 fev. 2021.

Arbitragem possibilite sua utilização, não há uma lei de caráter complementar de iniciativa da União que balize tal opção de resolução, conferindo operacionalidade.⁸⁵ O que falta ao instituto é operacionalização para abrir margem de discricionariedade de sua aplicação:

No campo da aplicação, nada impede que a lei possa qualificar, dentro de limites e no atendimento do interesse coletivo, os melhores critérios para constituição, modificação ou extinção do crédito tributário, inclusive os meios de resolução de conflitos, vinculativamente e com espaço para discricionariedade, no que couber, visando a atender a praticabilidade, economicidade, celeridade e eficiência da administração tributária.⁸⁶

No tocante ao método arbitral de resolução de conflitos tributários, tem-se que a lei deu abertura a uma via para o descongestionamento do Judiciário, colocando um terceiro imparcial para resolver o litígio ao tempo que leva em conta a vontade do contribuinte, que pode, com o Fisco, decidir sobre os aspectos processuais da arbitragem.

Em razão dessa legalidade, inexistente a tese de indisponibilidade do crédito tributário e, mesmo que exista, não surtiria efeito porque o que se altera não é o direito ao crédito, mas o método pelo qual a decisão sobre o conflito é formulada – passando de uma jurisdição estatal para a contratual.

Muitas dessas questões enfrentadas traduzem o desafio para uma amplitude na efetiva utilização de métodos alternativos de solução de controvérsias na seara tributária.

É necessário, por oportuno, ressaltar dois pontos: a resistência estatal na prática da utilização desses métodos com maior amplitude de alcance aos cidadãos e a ausência de políticas públicas que fomentem o interesse em transigir. A disponibilidade das partes litigantes refletiria cada vez mais na repercussão da importância do acordo em detrimento da denominada crise dos métodos do uso dos meios pacíficos de solução de controvérsias.⁸⁷

⁸⁵ Falamos em necessidade de lei complementar porque seria matéria de caráter geral sobre normas de direito tributário, que devem ser veiculadas por lei complementar, segundo o art. 146, III, da CF/1988. Referimo-nos também à necessidade de iniciativa da União na matéria porque compete privativamente a ela a edição de leis que tenham conteúdo processual, como prediz o art. 22, I, da CF/1988.

⁸⁶ TORRES, Heleno Taveira. Transação, arbitragem e conciliação judicial como medidas alternativas para resolução de conflitos entre administração e contribuintes – simplificação e eficiência administrativa cit., p. 11.

⁸⁷ Sobre este tema, Jose Luis Bolzan de Moraes explica: “Por fim, temos aquela crise que diz respeito em particular aos métodos e conteúdos utilizados pelo Direito para a busca de uma solução pacífica para os conflitos a partir da atuação prática do direito aplicável ao caso sub judice. O que se vislumbra aqui é a interrogação acerca da adequação do modelo jurisdicional para atender às necessidades sociais do final do século [...]. É a crise paradigmática” (*Mediação e arbitragem: alternativas à jurisdição!* Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1999. p. 100).

No prosseguimento deste estudo, adentraremos na espécie de método alternativo de solução de controvérsia, que é a transação, mais especificamente a utilizada no campo tributário, ou ao menos almejada e recentemente regulamentada. Nas últimas décadas, vimos um instituto em constante desenvolvimento no campo legislativo e por meio de muitos interessados, um objeto, isto é, um mecanismo de ampliar as condições para solução de litígios específicos que envolvam o Fisco, seja para os próprios interesses deste, seja para o dos contribuintes devedores que se encontram em dilemas financeiros para equalização de seu patrimônio.

Temos, adiante, a proposta de apresentar o instituto, sua inserção no ordenamento jurídico, amplitude e restrições, críticas e desafios para a efetivação, além dos apontamentos que justificam uma maior propagação de seu uso, mesmo reconhecendo a extensão de seu campo normativo.

3 CONSEQUÊNCIAS DA APLICAÇÃO DA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA

Trafegamos, até aqui, pela legislação federal, importante marco legal como forma de implementação da política transacional, bem como pelas legislações estaduais, responsáveis pela implementação do método compositivo no âmbito de seus territórios, comentando rapidamente os principais dispositivos.

Verificou-se, a partir desse tráfego mencionado, que alguns Estados regulamentaram o instituto muito antes da própria União. A partir disso, foi possível notar que, apesar dos diferentes instrumentos normativos utilizados pelos Estados, todos possuem similaridade em alguns quesitos, por exemplo, o uso da transação para redução de multas e juros, uma grande renúncia por parte do contribuinte e pouca concessão por parte das Fazendas.

Nesse sentido, a apresentação das consequências da aplicação da transação tributária permitirá compreender, de maneira crítica, a importância do instituto para as partes litigantes, ordenamento jurídico e sistema de justiça.

3.1 Princípios compatíveis com transação tributária

Prosseguindo o estudo, passemos às questões principiológicas compatíveis com a transação tributária. Respectivo método alternativo, com os princípios fundamentais da Constituição Federal de 1988, entre eles, dignidade da pessoa humana, eficiência, efetividade da justiça e capacidade contributiva, são evidentes e vão ao encontro dos valores mais relevantes do que a implementação ampla desse método alternativo de solução de controvérsia.

Em um país com inúmeras mazelas sociais, é preciso constantemente refletir sobre os mecanismos possíveis de consagração dos valores inerentes aos indivíduos, o que não é diferente com a condição patrimonial de vida do elemento povo. Isso posto, é preciso conceber o caráter fundamental dos princípios jurídicos e as razões de sua efetivação em benefício dos contribuintes em matéria tributária.

Tal efetivação consiste na consagração dos princípios e sua aplicação prática na dinâmica de utilização da transação tributária. Ademais, relacioná-los permitirá reforçar a

necessidade de ampliação do instituto pelos Tribunais de Justiça e Regionais Federais, fazendo sempre uma ponte de aproximação entre Fisco e contribuinte.

Helena Taveira Torres aborda a relação dos princípios da boa-fé objetiva, confiança e o *pacta sunt servanda* e a transação tributária. Essa relação propicia corroborar os argumentos que justificam a importância da transação tributária para os litígios existentes e futuros.

O fundamento das transações tributárias é a extinção de conflitos, amparada na boa-fé objetiva, na confiança recíproca, no respeito ao *pacta sunt servanda* e no fundamento constitucional do ato jurídico perfeito (art. 5.º, XXXVI – a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada). Enquanto perdurar a Constituição que temos em vigor, nenhuma autoridade administrativa poderá usar de ato administrativo episódico ou alegar lei dirigida materialmente contra a coisa julgada, o direito adquirido ou o ato jurídico perfeito. São estes, de modo inequívoco, a razão de ser da existência do Estado em relação à sociedade civil. O passado exaure-se na transação e não se pode recompor qualquer dos procedimentos. A transação reporta-se a um dado período certo de tempo e encontra-se circunscrita, no âmbito material ao disposto no Tempo de Acordo, dentro dos limites materiais como previstos na lei, geral ou específica. A segurança jurídica decorrente do ato jurídico perfeito ou do direito adquirido não dura o tempo que as autoridades administrativas suponham querer, valem e surtem efeitos como regras de eternidade, por ser objeto de cláusula pétrea e sequer Emenda à Constituição contra estes se pode opor, por se tratar de modalidade de direito fundamental. A boa-fé fundamenta a confiança legítima, que não se confunde com direito adquirido, antes, nasce justamente para aqueles casos em que não se tem a exata certeza de sua confirmação e presta-se como limite à revisão dos atos administrativos, como limitação dos poderes públicos.⁸⁸

Entre outros aspectos ressaltados por Helena Taveira Torres destaca-se o respeito que a transação tributária deve ter aos limites que a lei e a Constituição Federal de 1988 impõem. Entre os princípios constitucionais previstos em nosso ordenamento jurídico são três os que regem a transação tributária de maneira mais evidente: a segurança jurídica, a eficiência e a legalidade.

Os princípios terão o condão de nortear a transação tributária para as partes litigantes. Eles norteiam a transação, no sentido de demonstrar a importância do método alternativo de resolução de controvérsia para relações tributárias, revelando que não há incompatibilidade da autocomposição quando se tratar de relações públicas; pelo contrário, os princípios que serão tratados reforçarão a possibilidade da implementação do respectivo acordo e que não haverá choque com os princípios, já mencionados, da supremacia do interesse público e da indisponibilidade.

⁸⁸ TORRES, Helena Taveira. Princípios de segurança jurídica e transação em matéria tributária cit., p. 329-330.

3.1.1 *Supremacia e indisponibilidade do interesse público*

A Administração não pode dispor dos interesses da sociedade e o administrador não pode gozar de livre disposição de vontade sobre os bens que administra, ou é necessária lei que autorize tais atos ou demanda-se decisão do Poder Judiciário, mas, antes da ocorrência desses, não é possível que se tenha mitigado o princípio da indisponibilidade do interesse público a bem querer do administrador público.⁸⁹

Assim sendo, o princípio da indisponibilidade do interesse público busca o bem-estar geral de maneira irrenunciável e sem titularizar os interesses públicos, significando, assim, a obediência aos preceitos e valores constitucionais vinculados ao interesse da coletividade, bem como o dever de gerir o bem público com equidade, legalidade, moralidade e tantos outros princípios administrativos.

Como tornar evidente o interesse público? Essa indagação encontra respaldo em alguns argumentos: o contribuinte, quando litiga em face do Estado, traz consigo o estigma de um processo moroso seja no alcance de um provimento jurisdicional favorável, seja no recebimento dos valores devidos. Nesses primeiros aspectos, a transação em matéria tributária tem respaldo do interesse público para sua implementação, uma vez que o resultado e o recebimento do que é de direito ao contribuinte seriam alcançados com celeridade e satisfatividade.

Ademais, há outros aspectos em prol do contribuinte que norteiam a transação tributária, no caso, o desafogamento do Poder Judiciário e a desburocratização dos procedimentos e meios para efetivar o direito pretendido. Nesse sentido, as palavras de Enzo Roppo:

A identidade de disciplina não pode, no entanto, ser absoluta, porque o regime jurídico dos contratos – embora seja “de direito privado” – dos quais seja parte um ente público, resulta, necessariamente, influenciado pela natureza peculiar do sujeito e dos interesses de que este é portador. Sob este aspecto, os traços mais relevantes da sua disciplina respeitam, por um lado, ao procedimento necessário para que a “vontade contratual” do contraente público possa dizer-se regularmente formada e manifestada, e, por outro, à exigência de controles destinados a garantir a legitimidade da operação e a sua conformidade com o interesse público.⁹⁰

⁸⁹ BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de direito administrativo* cit.

⁹⁰ ROPPO, Enzo. *O contrato*. Coimbra: Almedina, 2009. p. 343.

Nota-se que, quanto mais transações ocorrerem, menos os processos se prolongam no tempo e, conseqüentemente, não atravancam a estrutura jurisdicional no âmbito de outras demandas fazendárias.

Ademais, como conceito jurídico indeterminado que é, o interesse público pressupõe ponderação quando de sua aplicação. Deve-se avaliar o custo-benefício de determinado valor perante os demais valores assegurados pelo ordenamento jurídico de determinado Estado. Portanto, dizer que o instituto da transação viola, *per se*, o interesse público não é verdadeiro, devendo-se haver uma análise casuística dos interesses em jogo.⁹¹

Não se trata somente de interesse particular *versus* coletivo, mas de consciência de administração do patrimônio público, e por público entende-se de todos, em que não só há supremacia, mas também o dever de gerir da melhor forma possível a coisa pública sem subjetividade de escolha.

3.1.2 *Segurança jurídica*

Em sentido amplo, a segurança jurídica consiste no conjunto de condições, que torna possível o conhecimento antecipado e reflexivo das conseqüências de seus atos, porém do ponto de vista mais restrito a segurança jurídica está conectada com os elementos objetivos da ordem jurídica.⁹²

Entre seus elementos subjetivos temos a estabilidade jurídica, a segurança de orientação e, finalmente, a realização do direito. A segurança jurídica em sentido estrito almeja a previsão ou determinação dos atos normativos, a proibição de pré-efeitos de atos normativos e de normas retroativas.⁹³

A lei pode retroagir, no caso de lei penal ou fiscal mais benéfica, assim como as leis interpretativas. No entanto, as situações jurídicas e os direitos subjetivos, constituídos em razão da interpretação anterior, não se alteram. O Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário 244.578, decidiu que a retroatividade tem três aspectos: a) não se presume; b) será sempre excepcional; c) deve emanar de disposição constitucional expressa.

⁹¹ OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. *A transação em matéria tributária*. Orientador: Professor Doutor Gerd Willi Rothmann. 2013. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013, p. 80.

⁹² MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. 39. ed. São Paulo: Malheiros, 2013. p. 103.

⁹³ ÁVILA, Humberto. *Segurança jurídica: entre permanência, mudança e realização no direito tributário*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2012.

O princípio da segurança jurídica é princípio da proteção da confiança. Está conectada com os elementos subjetivos, ou seja, é a calculabilidade e a previsibilidade dos indivíduos, no tocante aos efeitos jurídicos dos atos do Poder Público. Arelado também ao princípio da confiança legítima, que é a confiança do ponto de vista do administrado perante a Administração. O administrado confia no Poder Público, na atuação da Administração da coisa pública.

A relação da aplicabilidade da transação tributária com esse princípio é perceptível na expectativa segura de resolução do dilema existente, sem os receios da morosidade e dos impasses do julgamento do Estado pelo próprio Estado.

Além disso, a segurança jurídica permite que as partes litigantes tenham a certeza do alcance do resultado pretendido; por um lado, o recebimento do acordado em seus respectivos limites e condições, e, pelo outro, o encerramento do litígio com a quitação do débito fiscal em aberto, antes com um valor exacerbado, mas, pelas razões da transação, tornou-se possível seu custeio, culminando com a extinção do crédito tributário.

A realização da transação, que à primeira vista mostra-se como renúncia de receita por parte do ente público, não apresenta qualquer ilegalidade. É certo que o artigo 150, § 6.º, da CF prescreve que qualquer isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão somente podem ser concedidos mediante lei.

O artigo 14 da Lei Complementar 101/2000,⁹⁴ que dispõe sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal, prescreve o que são consideradas renúncias de receitas:

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições: [...] § 1.º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

Por não estar a transação tributária propriamente dita inserida no rol das hipóteses entendidas como renúncia de receitas, conclui-se que não se configura como tal e, portanto, não

⁹⁴ BRASIL. Lei Complementar n.º 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, 5 de maio de 2000.

poderia ser interpretada como se fosse, pois vedada a interpretação extensiva do respectivo preceito legal.⁹⁵

Na mesma linha, Godoy filia-se ao entendimento exposto, uma vez que afirma não haver qualquer afronta à Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), pois, se assim fosse, a lei haveria de ter inserido nas hipóteses a transação. Entretanto, não o fez, justamente em razão de que a transação não pressupõe renúncia de receita, mas sim uma relação bilateral com concessões mútuas, desconfigurando a vestimenta de renúncia de receita.⁹⁶

Daí, em outras palavras, a segurança jurídica estar presente e ser compatível com a transação, sobretudo porque essa relação de confiança se fortalece à medida que a parte mais forte no litígio, isto é, o Estado, se propõe a resolver de maneira amigável o conflito, sem afrontar a Lei de Responsabilidade Fiscal, oferecendo condições plausíveis, razoáveis e que estejam no alcance das finanças dos contribuintes.

3.1.3 Eficiência

O princípio da eficiência foi acrescentado ao artigo 37, *caput*, da CF/1988 pela Emenda Constitucional 19/1998. Não obstante, já era princípio constitucional de caráter implícito e que podia ser notado nos artigos 74, II, e 39, § 2.º, ambos da CF/1988.

Além disso, tem-se a valorização da eficiência no artigo 41, § 1.º, III, e § 4.º da CF/1988, inserido pela Emenda Constitucional 19/1998, e o artigo 93, II,) e e, incluído pela Emenda Constitucional 45/2004.⁹⁷

A busca pela eficiência é voltada à otimização dos recursos humanos e financeiros da Administração Pública para melhor atender aos fins de interesse público, conforme estabelecido em lei.

A eficiência funcional deve, portanto, ser considerada em sentido amplo: deve abranger não só a produtividade do exercente, como também a perfeição do trabalho e sua adequação técnica aos fins visados pela Administração.⁹⁸

⁹⁵ GRILLO, Fábio Artigas. *Transação e justiça tributária*. 2012. 321 f. Tese (Doutorado em Direito do Estado) – Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2012.

⁹⁶ GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. Transação tributária: contexto, texto e argumentos. *Revista Fórum de Direito Tributário – RFDT*, Belo Horizonte, ano 7, n. 39, p. 135-166, maio/jun. 2009.

⁹⁷ MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro* cit., p. 102.

⁹⁸ Idem, *ibidem*.

Ressalve-se que a eficiência deve ser buscada dentro da legalidade. Em outras palavras, não se pode justificar a adoção de meios ilegais para a concretização de fins legais. É em nome da eficiência que as funções administrativas são descentralizadas, porque, se determinada função é transferida à entidade descentralizada, pressupõe-se que será mais bem prestada.

Portanto, a transação tributária, além de possível, é necessária por uma série de fatores: equalização das contas públicas, redução das demandas administrativas e judiciais, possibilidade de negociação e otimização de resultados satisfatórios para o contribuinte que não precisará aguardar até o término do litígio para receber sob o regime de precatórios ou requisitório, bem como para o Estado que amparará os destinatários de seu papel e a concretização dos princípios norteadores da Administração Pública.

Em resumo, o instituto da transação coaduna-se com os anseios de participação da sociedade no processo decisório. Além disso, a transação em matéria de Direito Público é plenamente possível, estando de acordo com os princípios que regem a Administração Pública, cabendo destacar já existirem mecanismos que se assemelham à transação em nosso ordenamento jurídico, inclusive, em matéria de Direito Público. Enfim, é falso o dogma de que a Administração não pode transacionar em matéria de Direito Público.⁹⁹

Não é simples e fácil a efetivação dos interesses em ampliar e tornar mais efetiva a transação tributária. As dificuldades são muitas e apresentá-las permitirá compreensões capazes de melhor avaliar a necessidade de implementação da transação tributária. Onofre Alves Batista Junior assim sustenta:

O litígio tributário, efetivo ou potencial pode ser resolvido por meio de transação preventiva ou terminativa. Em homenagem à eficiência administrativa, perante um potencial conflito, o Fisco não tem que esperar que esse se instale para poder solucioná-lo com a mesma decisão que poderia preventivamente ser abraçada (grifos nossos).¹⁰⁰

A eficiência como norma tem conexão com a transação tributária, uma vez que é papel desse método alternativo de solução um resultado satisfatório para as partes, com menos custos e despesas e sem os impactos que uma demanda judicial provoca ao longo do tempo. Além disso, acarretaria a redução de estoque de processos judiciais e administrativos que se prolongam no tempo até uma decisão judicial que lhes ponha termo.

⁹⁹ OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. *A transação em matéria tributária* cit., 2013, p. 90.

¹⁰⁰ BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. *Transações administrativas: um contributo ao estudo do contrato administrativo como mecanismo de prevenção e terminação de litígios e como alternativa à atuação administrativa autoritária, no contexto de uma administração pública mais democrática*. São Paulo: Quartier Latin, 2007. p. 414.

3.1.4 Legalidade

A legalidade sustentada encontra-se efetivada não apenas em sua previsão legal, como a partir do Código Tributário Nacional, leis estaduais e portarias, mas também na margem valorativa entregue ao administrador público em relações consensuais da Administração com o contribuinte, conforme ensina Phelippe Toledo Pires de Oliveira:

É justamente em razão da existência dessa margem valorativa outorgada ao administrador nas relações consensuais da Administração com o particular que se admite a transação pela Administração Pública, sem que com isso venha a se falar em violação ao princípio da legalidade *per se*, desde que, evidentemente, respeitados outros limites e princípios de Direito Público.¹⁰¹

No campo da legalidade, a regulamentação da transação tributária encontra respaldo com o reforço para os outros princípios anteriores. Necessário considerar que o princípio da legalidade foi respeitado em todos os momentos e atos legislativos que previram a transação tributárias nas três esferas: federal, estadual e municipal.

No campo da legalidade, repise-se, o Código Tributário Nacional já previu a legitimidade de transação entre o Fisco e o contribuinte ao dispor se tratar de causa extintiva do crédito tributário, conforme artigo 156, III; todavia, dispõe que é necessária a edição de lei para que se imponham condições para celebração de transações a fim de determinar o conflito e, por conseguinte, extinguir o crédito tributário, nos termos do que estabelece o artigo 171.¹⁰²

Diante do exposto, podemos concluir que a transação no direito tributário sempre depende de previsão legal e tem o fito de resolver um conflito, não havendo caráter preventivo.

Voltamos aqui a tratar da indisponibilidade do direito na seara tributária. Ao contrário da arbitragem, em que, em última análise, não haveria uma disponibilidade sobre o crédito tributário, se não fosse aceito o entendimento de que a indisponibilidade se assenta na ação arrecadatória do tributo, mas no meio pelo qual ele é perseguido, na transação, requer-se que o Fisco tenha disponibilidade sobre as características do próprio crédito tributário, alterando suas condições, valores, prazos e demais elementos.

¹⁰¹ OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. *A transação em matéria tributária* cit., 2013, p. 73.

¹⁰² De acordo com Paulo Cesar Conrado: “A transação é figura que integra o plano jurídico, operando efeitos em suas diversas searas, inclusive tributária, sede que encontra suas primeiras marcas normativas nos artigos 156 e 171 do Código Tributário Nacional. Entre esses dispositivos, há uma aparente desarmonia conceitual, algo sobre o que devemos investir desde logo, a bem da devida compreensão do instituto em prática” (CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. *Transação tributária no direito brasileiro e seus principais aspectos à luz da Lei n. 13.988/2020* cit., p. 18).

A legalidade, nesse cenário, se impõe a fim de criar o ambiente discricionário do agente fiscal para não correr em criação de ato administrativo nulo e imposição de responsabilidades, o que é ratificado por Ives Gandra:

Note-se que a disposição do art. 171 faz clara menção à celebração de transação “mediante concessões mútuas”, o que vale dizer, há razoável discricionariedade na atuação da administração, no conformar as condições da transação com vistas ao atendimento do interesse público. Porém, nada disso prevalecerá se não houver a encampação desses parâmetros – ou a fixação de outros – pelo Poder Legislativo, passando a ser vinculada a atuação do administrador público ao receber crédito tributário pela forma transacionada, a partir da aprovação da lei.

É que o instituto da transação traz inequívocos benefícios à administração pública, sobre não inviabilizar o pagador de tributos, sendo o principal deles a imediatez na recuperação de recursos, o que, de outra forma, seria de difícil obtenção, em razão do exercício do direito de defesa pelo contribuinte, na esfera administrativa e judicial.¹⁰³

Essas condições para realização de transação são objetos do Projeto de Lei 5.082/2009,¹⁰⁴ no entanto a matéria já foi regulada pela Medida Provisória 899/2019, que foi convertida na Lei 13.988/2020. A iniciativa pegou carona no *lobby* da reforma tributária promovida pelo Ministério da Economia, acabando por ensejar meios de arrecadação de recursos públicos de forma menos onerosa para o Fisco e o contribuinte.

A lógica é a de que é mais benéfico o Fisco dispor de certa parcela do valor, em vez de não ter a certeza do ganho ou recebê-lo com grande mora, isso quando conseguir efetividade em de fato receber. A lei tem como objeto de transação os créditos tributários federais, sendo diferente de outros institutos já vistos, como parcelamento incentivado ou Refis, uma vez que estes são tratados em lei específica para atingir créditos determinados no tempo e aberto à adesão por período limitado. Carla de Lourdes Gonçalves ensina:

Tal exigência, não é nenhuma novidade, sendo uma contrapartida comum nos antigos programas de refis, porém, resta saber qual o alcance dessa renúncia nas hipóteses diante do julgamento do STF que essa inconstitucionalidade do direito de fundo com efeitos vinculantes e *erga omnes*. A jurisprudência pretérita do Supremo Tribunal Federal já reconheceu, sem efeitos vinculantes, a inconstitucionalidade de aplicação de dispositivo de lei estadual semelhante e este.¹⁰⁵

¹⁰³ MARTINS, Ives Gandra da Silva. Transação tributária realizada nos exatos termos do art. 171 do Código Tributário Nacional: inteligência do dispositivo: prevalência do interesse público em acordo envolvendo prestação de serviços e fornecimento de material: rigoroso cumprimento da legislação complementar federal e municipal: opinião legal. 2007, p. 15-16. Disponível em: <https://gandramartins.adv.br/parecer/transacao-tributaria-realizada-nos-exatos-terminos-do-artigo-171-do-codigo-tributario-nacional-inteligencia-do-dispositivo-revalencia-do-interesse-publico-em-acordo-envolvendo-prestacao-de-servicos-2/>. Acesso em: 15 ago. 2020.

¹⁰⁴ A tramitação legislativa pode ser consultada no seguinte endereço: <https://www.camara.leg.br/proposicoes-web/fichadetramitacao?idProposicao=431269>. Acesso em: 16 ago. 2020.

¹⁰⁵ GONÇALVES, Carla de Lourdes. Rescisão da transação individual diante da declaração de inconstitucionalidade pelo STF cit., p. 273.

São possíveis a modalidade de transação feita por proposta individual do contribuinte ou por adesão, nos casos de cobrança de crédito da União e de sua administração direta, e aqueles sob competência da Procuradoria-Geral da União; e somente por adesão nos demais casos contenciosos judiciais ou administrativos, inclusive os de pequeno valor (i.e, crédito que não ultrapasse 60 salários mínimos).¹⁰⁶ A autora supracitada também faz as seguintes considerações:

Essa modalidade de transação estruturada na concessão de novos prazos e condições para o adimplemento do crédito tributário. Não só novidade, no ordenamento brasileiro, se considerarmos os diversos programas de “Refis” (presentes com uma periodicidade impressionante em nível federal) que configuravam verdadeiras transações tributárias.¹⁰⁷

Embora a iniciativa seja louvável e comemorada por tributaristas, destacamos três aspectos negativos do texto relativos a: (i) proposta por iniciativa individual do contribuinte; (ii) regulamentação de matéria tributária pelo Executivo; e (iii) a transação não envolve o valor principal da dívida.¹⁰⁸

No que tange ao item (i), o texto legal, apesar de prescrever a iniciativa do contribuinte como uma modalidade de transação, deixa de tratar sobre ela ao longo do texto, dando maior atenção à adesão – o que poderia indicar a permanente ideia de imperatividade da Administração Pública –, em que o Fisco ainda ditaria as regras e não se abriria a uma prática dialética com o contribuinte, o que eventualmente indicaria se tratar de resquícios das discussões acerca da supremacia do interesse público na ala do direito tributário.

Sobre o item (ii), tem-se que, por fundamentos do direito tributário, cabe ao Legislativo tratar a respeito de matéria tributária. No entanto, a lei prescreve ser competência do Ministério da Economia regulamentar a adesão de dívidas tributárias de pequeno valor (art. 23), indicando uma transferência de poder em que o elemento democrático é deveras diminuído. Quanto ao item (iii), a lei não abre margem para que o valor originário do crédito seja alterado,

¹⁰⁶ Por ser a adesão a modalidade destacada da lei, vale apontar brevemente do que se trata: “Finalmente, na Transação Administrativa por Adesão, a solução de conflitos é realizada mediante proposição em caráter geral, à qual os contribuintes podem manifestar interesse de aderir”. Assim, as condições são formuladas de maneira unilateral pelo Fisco e o contribuinte manifesta sua vontade ao aceitar o edital. Isso pode levantar questionamentos sobre o grau de consenso do instituto, uma vez que as regras do jogo são dadas e não dialogadas (ASSUNÇÃO, Matheus Carneiro. *Transação em matéria tributária*. *Revista Fórum de Direito Tributário – RFDT*, Belo Horizonte, ano 9, n. 53, p. 14, set./out. 2011).

¹⁰⁷ GONÇALVES, Carla de Lourdes. Rescisão da transação individual diante da declaração de inconstitucionalidade pelo STF cit., p. 270.

¹⁰⁸ As ideias foram retiradas dos apontamentos de: SCAFF, Fernando. Medida provisória da transação tributária cria Refis permanente. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2019-out-21/medida-provisoria-transacao-tributaria-cria-refis-permanente>. Acesso em: 16 ago. 2020.

deixando de dar a oportunidade para que o Fisco, em contraprestação ao abatimento no valor do seu crédito, ganhe benefícios por parte do contribuinte, o que leva a deixar o instituto como um Refis permanente.

De um modo ou de outro, o tema da transação foi operacionalizado, ao contrário da arbitragem, deixando-o mais próximo do alcance de um modelo ideal à eficiência na atividade arrecadatória do Estado:

Dentro dos limites estabelecidos em lei, é a transação tributária plenamente admissível. Deveras, a aplicação do princípio da eficiência administrativa, elencada no art. 37 da Constituição da República, leva à necessidade de existirem mecanismos de solução célere de conflitos tributários, em atenção ao interesse público.¹⁰⁹

É preciso, por fim, entender que a legalidade não pode ser utilizada como fato intransponível, gerando obstáculos que não permitem à Administração Pública desprestigiar a eficiência. A legislação que estabelece limites à Administração deve sempre se atualizar de modo a atender aos anseios da sociedade de acordo com o momento vivido.

A inserção, finalmente, da transação tributária como instrumento efetivo de concessões mútuas para prevenir ou extinguir litígios é oportuna no momento atual vivido pela sociedade brasileira, pois a mutação do Estado é inerente a qualquer sociedade organizada e democrática e assim a lei deve agir. Alfredo Augusto Becker ensina:

Em cada Estado há uma concepção do mundo específica que predomina – durante algum tempo – sobre as demais concepções. Essa concepção do mundo predominante sobre as outras quando se refere à finalidade da vida social, determina o conteúdo do Bem Comum específico ao respectivo Estado. Se aquela filosofia for verdadeira, o conteúdo do Bem Comum resultará autêntico, caso contrário será falso, parcial ou totalmente, na medida dos erros da filosofia. Com o tempo, aquela filosofia do mundo modifica-se ou é substituída por outra que – nesse ínterim – fortaleceu-se e tornou-se a predominante. Em consequência, o direito positivo vai sofrendo alterações a fim de adequá-lo ao novo conteúdo do Bem Comum, sob pena de o Estado manjear instrumental jurídico impraticável para a proteção do Bem Comum.¹¹⁰

Conforme a doutrina apresentada ao longo deste estudo, a regulamentação foi um excelente passo na otimização das soluções dos conflitos tributários e demais vantagens possíveis em decorrência da efetivação do instituto.

¹⁰⁹ ASSUNÇÃO, Matheus Carneiro. *Transação em matéria tributária cit.*, p. 14.

¹¹⁰ BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1972. p. 165.

3.2 Vantagens da adoção do meio consensual no âmbito tributário

Mesmo à luz dos princípios que norteiam e direcionam a importância da transação tributária, a ponto de indicar algumas das benesses para nosso sistema de justiça e, por que não, da sociedade brasileira, é necessário assinalar e discorrer acerca das vantagens que a adoção do meio consensual na seara tributária pode trazer e certamente o trará. Heleno Taveira Torres, ao tratar da transação tributária, identifica sua importância no ordenamento jurídico:

Esses meios propostos serão sempre úteis para resolver conflitos baseados na interpretação do texto normativo, naquilo que não for claro e determinável, quando sirva para resolver os problemas decorrentes do uso excessivamente prolixo, casuístico e obscuro da linguagem das normas tributárias, propositalmente ambígua e imprecisa, repleta de indeterminações e vaguezas. Aplicando-se onde a Administração não tenha certeza da ocorrência do fato jurídico tributário, na interpretação dos fatos jurídicos, portanto, especialmente nos casos sujeitos a regimes de presunções, quando houver dificuldade de demarcação dos conceitos fáticos, quando não houver provas ou sejam estas insuficientes.

Temos para nós que o legislador detém, sim, liberdade constitucional para proceder à identificação de métodos alternativos para extinção do crédito tributário, mediante solução de controvérsias em matéria tributária, ao tempo em que, ao fazê-lo, deverá predispor, de modo claro, os limites que permitirão aos contribuintes e à Administração alcançarem bom êxito na resolução de conflitos que tenham como objeto matéria de fato de difícil delimitação ou cujas provas apresentadas não permitam a formação de um juízo consistente para identificar a proporção da ocorrência factual ou mesmo a correta quantificação da base de cálculo do tributo. Havendo dificuldades nesses processos lógicos de subsunção, poderia ser útil a utilização de algum desses mecanismos.¹¹¹

Phelippe Toledo Pires de Oliveira reforça as questões acerca da finalidade primordial da transação tributária presente no encerramento do litígio judicializado, como também assevera para meios de controle para evitar violações à isonomia¹¹² e à impessoalidade:

Em contraponto, é possível sustentar que a transação não somente encontra respaldo na finalidade do instituto, que é colocar fim ao litígio, como também no fato de que a isonomia pressupõe justamente a análise das circunstâncias de cada caso concreto. Ademais, existem em nosso ordenamento mecanismos de controle e

¹¹¹ TORRES, Heleno Taveira. Transação, arbitragem e conciliação judicial como medidas alternativas para resolução de conflitos entre administração e contribuintes – simplificação e eficiência administrativa cit., p. 104-105.

¹¹² Ainda sobre a isonomia, Luís Claudio Ferreira Cantanhede ensina que: “Trata-se de finalidade que tem assento constitucional expresso, corolário do princípio da isonomia tributária, que se constrói a partir do dispositivo no artigo 150, inciso II, onde consta vedação, ausentes dotados de competência tributária de dispensar tratamento desigual entre contribuintes que se encontra em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão da ocupação profissional ou função por elas exercida, independentemente da denominação jurídica, dos rendimentos, títulos ou direitos” (Transação tributária na dívida ativa. A isonomia como critério de restrição da discricionariedade na avaliação de propostas de transação individual. In: CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. *Transação tributária na prática da Lei 13.988/2020*. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020. p. 149).

responsabilização dos agentes públicos, capazes de conter eventual violação da impessoalidade.¹¹³

A transação tributária tem sua relevância jurídica e econômica e, nesse sentido, é preciso compreender quais seriam as vantagens decorrentes de sua implantação. É uma questão que nos remeterá a uma variedade de cenários capazes de elucidar esse questionamento. Carla de Lourdes Gonçalves assinala alguns aspectos da transação tributárias em prol do combate a cultura da litigiosidade brasileira:

A litigiosidade tributária no Brasil é um inegável problema, e a demanda pela implementação de mecanismos alternativos na resolução de conflitos tributários encontrou na Lei 13.988/2020 um importante movimento na busca por uma Administração Pública mais consensual a nível federal. Essa lei prevê diferentes momentos, competências e, principalmente, modalidades de transação. No que afeta especificamente o processo judicial tributário, é possível mencionar a possibilidade de transações individuais, cujos termos são propostos pelos contribuintes, e aquelas públicas, desenhadas em editais publicados pela PGFN e sujeitos à adesão dos interessados.¹¹⁴

A indagação é importante para o alcance dessa proposta de estudo, cabendo ressaltar que todas as vantagens dão substrato aos argumentos em prol da pulverização desse instituto para que contribuinte e Fisco, consensualmente, obtenham resultados de mútua vantagem.

Atualmente, não se pode imaginar o Poder Judiciário como única forma dotada de competência para solucionar conflitos ou, como mencionado inicialmente nesta dissertação, como única porta, daí a razão do discurso acerca do tribunal multiportas. Ademais, a crise na prestação jurisdicional por esse Poder e o anseio à justiça evidenciam a necessidade de busca por novas formas de resolver os conflitos, por meio dos mecanismos céleres e menos onerosos que atendam às exigências do Estado, de modo a possibilitar que o cidadão obtenha a solução mais satisfatória possível para seu conflito, sem passar, obrigatoriamente, pelo Judiciário.

Por tudo o que foi exposto, restou demonstrado que a Lei 13.988, de 14 de abril de 2020, instituidora da transação, veio a lume com o nítido objetivo de proporcionar a resolução de litígio de créditos Fazenda Pública, (União), haja vista se tratar na sua essência de autêntico mecanismo de autocomposição.¹¹⁵

É necessário destacar algumas observações no tocante à importância e amplitude em paradigmas consensuais na solução de tributos, possibilitando aos litigantes uma forma de

¹¹³ OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. *A transação em matéria tributária* cit., 2015, p. 101.

¹¹⁴ GONÇALVES, Carla de Lourdes. Rescisão da transação individual diante da declaração de inconstitucionalidade pelo STF cit., p. 267.

¹¹⁵ SALIBA, Ricardo Berzosa. A transação das multas na Lei n. 13.988, de 14 de abril de 2020. In: CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. *Transação tributária na prática da Lei 13.988/2020*. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020. p. 266.

solucionar as divergências com diálogos e de maneira voluntária com um objetivo, visando ao combate à cultura do litígio¹¹⁶ e à pacificação social, conforme o disposto na Lei 13.140, de 26 de junho de 2015.

As consequências positivas, na prática, em adotar o meio consensual na esfera tributária parte do princípio da analogia trazido no Código Processo Civil/2015, que fomenta a possibilidade de solução de conflitos por meio de mecanismos pacíficos, ou de soluções típicas, de direito privado, tais como: mediação, conciliação, transação e medidas arbitrais, cotejando-os com os princípios da legalidade tributária, que deu lugar às novas técnicas específicas.

Não obstante, a Lei 13.988/2020, que é o resultado da conversão da Medida Provisória 899/2019,¹¹⁷ dispendo sobre a transação nas hipóteses que especifica, e altera as Leis 13.464, de 10 de julho de 2017, e 10.522, de 19 de julho de 2002, ampliou as possibilidades de alcance do instituto e conferiu maior segurança jurídica à sua utilização.

Passados tantos anos da entrada em vigor do Código Tributário Nacional, a transação tributária hoje é uma realidade. Nessa fase de implementação, espera-se uma atuação proativa da parte da Fazenda Pública, seja pelo seu papel regulamentador, que, diga-se, vem sendo exercido com bastante dinamicidade, seja por meio do oferecimento de editais, de transação, ou mesmo da abertura ao diálogo quanto da concretização de transações individuais.¹¹⁸

No entanto, a transação tributária aplicada aos litígios tributários ainda não é uma realidade aparente e ampla. Seu uso e os pontos vantajosos a serem apresentados demonstrarão

¹¹⁶ Acerca da cultura do litígio, José Alcebíades Oliveira Júnior e Moacir Camargo Baggio ensinam: “[...] essa litigiosidade em estado ativo e crescente, não pode ser confundida com uma sempre existente (e até desejável) conflituosidade das sociedades democráticas e plurais, atravessadas por diferenças multiculturais derivadas de sua própria formação e, mesmo, incrementadas pela realidade contemporânea da globalização – que a todos põe em pressionado contato, em nosso hoje tão apequenado orbe. A diferença, ainda que não seja de essência – se for o caso de se dar crédito à visão de que os homens são ou devem ser considerados idealmente como entes iguais diferentes, como é pressuposto neste ensaio –, na convivência, gera necessariamente o atrito. Só não divergem e discutem diferentes que estejam apartados, guetizados em castas de uma sociedade hierarquicamente cristalizada. Em sociedades com uma desejável dinâmica e fluidez entre grupos, classes ou diferentes segmentos, o conflito é natural e mesmo necessário para a definição mais concreta e casuística, bem como para a materialização e sedimentação de ideários abstratamente corporificados em princípios abraçados como nortes gerais contratados politicamente para um viver gregário” (Jurisdição: da litigiosidade à mediação. *Revista Direitos Culturais*, v. 3, n. 5, p. 113-115, dez. 2008).

¹¹⁷ Por meio da Medida Provisória 899, de 16 de outubro de 2019, convertida na Lei Federal 13.988/2020, iniciou-se o processo de normatização desse instrumento pelo qual se buscará a extinção do crédito tributário. Um dos fundamentos da iniciativa da proposta, da medida provisória, foi a tentativa do Governo Federal de pôr foco em créditos que são considerados irrecuperáveis ou de difícil recuperação, os quais, mesmo diante de parcelamentos especiais concedidos anteriormente, não foram até então alcançados pela arrecadação (SPINA, Vanessa Damasceno Rosa. Transação de dívidas de pequeno valor. In: CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. *Transação tributária na prática da Lei 13.988/2020*. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020. p. 407).

¹¹⁸ CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. Transação tributária no direito brasileiro e seus principais aspectos à luz da Lei n. 13.988/2020 cit., p. 23.

isso, cabendo salientar que as consequências dessa implementação afetam ambas as partes litigantes, possibilitando a recuperação de ativos financeiros, o estímulo ao adimplemento das obrigações tributárias e o fomento à composição judicial.

3.3 Consequências positivas para o processo na implementação da transação tributária

As consequências positivas e negativas da implementação da transação tributária, em um primeiro momento, remetem-nos às críticas a um tempo da história recente dos estudos em matéria de direito tributário, que apontavam para sua inviabilidade jurídica.¹¹⁹

A possibilidade de implementação ou não do instituto da transação tributária pode parecer uma questão superada em face das alterações legislativas que ocorreram ao longo do tempo.

Entre os mecanismos de consagração da cooperação no processo tributário está a transação, que, como já foi escrito, é instrumento por meio do qual fisco e particular, envidam esforços para encerrar o estado de conflito, em que sua relação se encontra.¹²⁰

O legislador manifestou o interesse de muitos que vislumbram na transação tributária uma saída para recuperação de ativos financeiros de uma maneira mais célere em vista da possibilidade de êxito em uma demanda jurisdicional.

Entenda-se a recuperação de ativos como as hipóteses de ter um crédito tributário e que a morosidade dos procedimentos administrativo e judicial fizeram com que esse valor, devidamente corrigido, ainda não fosse recuperado. Contudo, compreender os impeditivos constatados pela doutrina no passado pode nos permitir compreender as razões de ainda existir uma forte resistência estatal para sua pulverização nos sistemas de justiça de todo o País. Hugo de Brito Machado, acerca da possibilidade de implementação da transação em matéria tributária, alude:

¹¹⁹ Destaque-se que: “A transação em situações de crise representaria um caráter compulsório no sentido de definição de política pública. Ou seja, não manejando ou manejando equivocadamente a discricionariedade na situação de crise, afigura-se legítima intervenção do Poder Judiciário, mediante a missão da tutela jurisdicional consistente em obrigação de fazer direcionada ao Poder Executivo, para que este institua transação em caráter imperativo” (GOMES, Daniel de Paiva; GOMES, Eduardo de Paiva. A transação tributária e sua (obrigatória) utilização em situações de calamidade pública: o caso da pandemia da Covid-19. In: CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. *Transação tributária na prática da Lei 13.988/2020*. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020. p. 104).

¹²⁰ VERGUEIRO, Camila Campos. CPC/2015, regulamentação da transação e suas modalidades. In: CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. *Transação tributária na prática da Lei 13.988/2020*. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020. p. 33.

Para que seja possível a transação no Direito Tributário impõe-se tenha sido já instaurado o litígio, embora não se exija que este se caracterize pela propositura da ação judicial. Basta que tenha sido impugnado, pelo sujeito passivo da obrigação tributária, um auto de infração contra o mesmo lavrado. Ou por outra forma se tenha estabelecido uma pendência, dando lugar à instauração de um procedimento administrativo a ser julgado pelo órgão administrativo competente.¹²¹

Ao enfatizar o papel do Poder Judiciário acerca de disposições não impostas ou direcionadas pelos demais Poderes da República, isto é, o Legislativo e Executivo, é possível afirmar aspectos como uma proximidade do interesse público e sua relação com o direito e a política. Marcus Faro de Castro assevera sobre alguns pontos de conexão, entre eles três fenômenos:

Os tribunais são chamados a se pronunciar onde o funcionamento do legislativo e do executivo se mostra falho, insuficiente ou insatisfatório. Sob tais condições, ocorre uma certa aproximação entre Direito e Política e, em vários casos, torna-se mais difícil distinguir entre um “direito” e um “interesse público”.¹²²

No entanto, onde está a relevância de tal argumento? Para essa indagação as respostas são variadas, mas o que nos parece primordial destacar é que o envolvimento do instituto da transação tributária percorre pelo orçamento público e pelos direitos patrimoniais inerentes aos contribuintes, e dessa conexão surge a impotência da efetivação do método alternativo de solução de controvérsias, aqui estudado, para que se possam alcançar as muitas expectativas na efetividade¹²³ da justiça, no acesso a uma justiça justa, na celeridade da solução do litígio e no atendimento ao interesse público presente no pagamento dos valores de titularidade dos contribuintes sem os impactos do tempo, isto é, na morosidade que afeta os Tribunais e órgãos da Administração Pública.

¹²¹ MACHADO, Hugo de Brito. Transação e arbitragem no direito tributário. In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; GUIMARÃES, Vasco Branco (org.). *Transação e arbitragem no direito tributário*. Belo Horizonte: Fórum, 2008. p. 116.

¹²² CASTRO, Marcus Faro de. O Supremo Tribunal Federal e a judicialização da política. *Revista Brasileira de Ciências Sociais*, São Paulo, v. 12, n. 34, p. 153, 1997.

¹²³ A respeito da efetividade é necessário destacar os dizeres de Humberto Theodoro Júnior: “É evidente que sem efetividade, no concernente ao resultado processual cotejado com o direito material ofendido, não se pode pensar em processo justo. E não sendo rápida a resposta do juízo para a pacificação do litígio a tutela não se revela efetiva. Ainda que afinal se reconheça e proteja o direito violado, o longo tempo em que o titular, no aguardo do provimento judicial, permaneceu privado de seu bem jurídico, sem razão plausível, somente pode ser visto como uma grande injustiça. Daí por que, sem necessidade de maiores explicações, se compreende que o Estado não pode deixar de combater a morosidade judicial e que, realmente, é um dever primário e fundamental assegurar a todos quantos dependam da tutela da Justiça uma duração razoável para o processo e um empenho efetivo para garantir a celeridade da respectiva tramitação” (*Curso de direito processual civil: teoria geral do direito processual civil e processo de conhecimento*. 51. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010. p. 40).

A morosidade do Poder Judiciário é um assunto muito estudado e que pode ser compreendido, principalmente, a partir de fatores como excesso de demandas ajuizadas, precariedade no funcionamento das instituições jurisdicionais, a não razoabilidade dos prazos,¹²⁴ a burocracia¹²⁵ e o volume de recursos e incidentes processuais capazes de prolongar o trâmite dos litígios.

Dolizete Fátima Michelin enfatiza a morosidade jurisdicional e as estratégias que utilizam esse fator em benefício de seus interesses. Ele destaca a exploração das ineficiências jurisdicionais que têm sido uma estratégia constante e, conseqüentemente, criou barreiras capazes de concretizar a efetividade e a celeridade processual. Considera-se como ferramentas hábeis a inviabilizar que se alcance o resultado almejado que é a solução do conflito.

Conversas com grupos focais mostram *que empresas veem seu setor jurídico ou a assistência que recebem das associações de classe* como componentes de sua estrutura operacional, considerando-os, até mesmo, *como fatores de competitividade*, ou seja, quem *explorar melhor as ineficiências do Judiciário*, em particular a morosidade do processo, *leva vantagem sobre o seu concorrente*. Dentre as principais matérias em que se reconhece o uso de expedientes judiciais para explorar a morosidade da Justiça estão a tributária (*entre 82% e 91%, a depender da esfera pública*) (grifos nossos).¹²⁶

O instituto jurídico que também ganha destaque nas questões impeditivas para uma plena efetivação da transação tributária é a discricionariedade. Em torno do instituto da transação como componente de composição amigável do litígio e a vinculação do Estado na gestão tributária está a discricionariedade do Administrador Público e que, por sua vez, poderia ser impeditivo direto para a ampliação do uso do instituto em matéria tributária.

¹²⁴ No tocante a esse aspecto da razoabilidade do prazo, Francisco Fernandes de Araújo considera que: “A razoabilidade do prazo ‘deve estar vinculada com a emergência que toda pessoa tem de uma imediata ou breve certeza sobre a sua situação jurídica [...] O ideal seria obedecer aos prazos previstos pela própria lei, pois se o legislador os adotou já foi de caso pensado e não aleatoriamente. Contudo, considerando determinados fatores surgidos posteriormente à edição da lei, é possível que venham a dificultar um pouco mais a entrega da prestação jurisdicional nos prazos fixados, nascendo, então, uma certa dificuldade para fixar o que seria um prazo razoável para cada caso concreto” (Do prazo razoável na prestação jurisdicional. Disponível em: <http://kplus.cosmo.com.br/materia.asp?co=15&rv=Direito>. Acesso em: 10 jan. 2021).

¹²⁵ “O formalismo e o burocratismo vigentes no processo civil brasileiro decorrem de dois fatores: a) problemas presentes na legislação vigente, em especial o CPC [...]; b) a mentalidade dos operadores jurídicos, formados numa visão positivista e não instrumental, que gera uma leitura gramatical dos textos legais, sem levar em consideração os seus fins, o sistema no qual estão inseridos e a realidade social à qual se aplicam. Esse segundo elemento é mais grave, pois é uma questão de mentalidade e como tal não pode ser modificada simplesmente através da edição de um novo texto legal. Exige uma verdadeira revolução na cultura jurídica” (RODRIGUES, Horácio Wanderlei. *Acesso à justiça no direito processual brasileiro*. São Paulo: Acadêmica, 1994. p. 88).

¹²⁶ Secretaria de Política Econômica do Ministério da Fazenda *apud* MICHELIN, Dolizete Fatima. O anteprojeto da Lei Geral de Transação em matéria tributária e os princípios constitucionais da legalidade isonomia e moralidade pública. *In*: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; GUIMARÃES, Vasco Branco (org.). *Transação e arbitragem no direito tributário*. Belo Horizonte: Fórum, 2008. p. 337.

Esse impedimento estaria atrelado ao componente da margem de liberdade em usar da receita fiscal do Estado, em suas três esferas da Administração Pública, para composições amigáveis com contribuintes. Sobre a opinião impeditiva, tem-se a de Eduardo Marcial Ferreira Jardim:

Tecidas essas considerações, força é depreender que o art. 171 exprime antinomia verificada num mesmo plano normativo, pois o próprio Código Tributário erigiu como premissa maior o vector da vinculabilidade – art. 3.º, cláusula derradeira –, não podendo, pois, infirmar aquele princípio por meio de outro preceptivo, a exemplo do ora examinado. Parafraseando Otto Bachoff, que admite a existência de normas constitucionais inconstitucionais, em face do conflito insuperável entre a norma/princípio e a simples norma, quero crer que no plano complementar a situação é semelhante, porquanto o art. 171 – simples norma – abriga um grau de conflitância insuperável em relação ao art. 3.º, este uma norma/princípio, a ponto de configurar uma ilegalidade interna, ou seja, no próprio Código Tributário Nacional. Pelos argumentos expostos, observo que o art. 171 abriga uma vitanda impropriedade, merecendo ser declarado ilegal e inconstitucional pelas Cortes Administrativas e Judiciais, enquanto o Congresso Nacional não fizer o que deve, ou seja, bani-lo do CTN.¹²⁷

Eduardo Marcial Ferreira Jardim teceu uma série de argumentos capazes de aclarar os pensamentos inquietos dos pontos que ainda encontram resistências para justificar um maior alcance da transação tributária. A antinomia que sustenta estar presente e que justificaria a não pulverização da transação é a burocracia no plano de fundo que envolve a transação tributária, porque seria necessário adotar procedimentos específicos que concedessem um alcance aos contribuintes para requerer a transação, aliado à falta de um interesse mais participativo do Fisco na implementação desse mecanismo e seu foco mais propenso a não avaliar as benesses para o contribuinte.

Existem algumas dificuldades de implementação da transação tributária que a doutrina destacou e que merecem uma reflexão a fim de melhor conceber o instituto em seu cenário de implementação, ainda mais levando em consideração as normas já previstas em nosso ordenamento jurídico. Luís Eduardo Schoueri assim leciona:

[...] o tributo não é pago porque o Fisco assim determina, mas porque existe uma relação jurídica, uma obrigação surgida entre Estado e sujeito passivo, que dá fundamento à exigência. Num ordenamento jurídico, a obrigação tributária não é imposta pelo Estado, mas pela lei. Os órgãos do Executivo, independentemente de quem momentaneamente exerça tal função, têm sua pretensão deduzida da lei; sua pretensão submete-se à lei.¹²⁸

¹²⁷ JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. *Comentários ao Código Tributário Nacional*. Coordenação Ives Gandra da Silva Martins. São Paulo: Saraiva, 1998. p. 401-404.

¹²⁸ SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 132.

Eurico Marco Diniz de Santi faz críticas a respeito da abordagem legislativa dada à transação tributária:

(i) não há opção quanto à cobrança ou não do crédito; (ii) não há opção quanto ao procedimento; e (iii) não há opção quanto ao conteúdo do crédito tributário objeto da atividade administrativa. A “transação” neste projeto ignora tais critérios, rompe o ciclo de posituação do direito e se autoimpõe como forma definitiva de cobrança e exigência do tributo, distorcendo o art. 3.º do CTN. Com a “transação tributária” não sobra do conceito original nem a vinculação quanto à forma, ficaria algo assim: Novo art. 3.º do CTN, com as alterações do Anteprojeto de transação e arbitragem: Tributo é toda prestação [...], instituída em lei, ou por ajuste da vontade entre a PGFN, contribuintes e seus árbitros, cobrada (ou não) mediante atividade administrativa plenamente vinculada e materialmente discricionária em conformidade com o resultado do cálculo de interesses celebrado, confidencialmente, na transação.¹²⁹

Ricardo Lobo Torres ressalta a exigência da participação e do consenso¹³⁰ nos conflitos tributários, que não se limitam às ações propostas pelo contribuinte em face do Fisco. Nesse diapasão, é preciso compreender muitas das hipóteses em que tais conflitos tributários podem ocorrer:

[...] O processo fiscal teria início sempre por um ato do contribuinte, que reagia à decisão autoritária do Fisco. A impugnação do lançamento ou à negativa de restituição do indébito deflagrava o procedimento administrativo fiscal. Esse esquema simplista é incapaz de apreender a complexa conflitualidade desenvolvida entre o fisco e os contribuintes no Estado Democrático de Direito, que exige a participação e o consenso. Tal processualidade tributária estava ancorada em velhos princípios jurídicos, nomeadamente o princípio da superioridade do interesse público, entendido sobretudo em seu viés fazendário [...].¹³¹

Larissa Peixoto Valente traz importantes apontamentos acerca do chamado efeito multiplicador que também impacta os litígios na esfera tributária, ressaltando em seu pensamento doutrinário que existe uma afetação ao princípio da celeridade processual dado o volume de processos¹³² e dos mecanismos que cada um deles pode provocar a fim de que o processo se prolongue no tempo até uma decisão definitiva que atinja o resultado almejado:

¹²⁹ SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Transação e arbitragem no direito tributário: paranoia ou mistificação? *Revista Fórum de Direito Tributário – RFDT*, Belo Horizonte, n. 29, ano 5, set. 2007.

¹³⁰ “Uma vez alcançado o consenso, espera-se lealdade dos parceiros que as medidas acordadas com vista a uma ‘actuação concertada’ nos vários sectores económicos e sociais sejam efectivamente adoptadas por eles – e que designadamente os parceiros sociais da Administração pública actuem junto dos respectivos associados em defesa de tais medidas” (MACHADO, João Baptista. *Participação e descentralização: democratização e neutralidade na Constituição de 1967*. Coimbra: Almedina, 1982. p. 4).

¹³¹ TORRES, Heleno Taveira. Princípios de segurança jurídica e transação em matéria tributária. Os limites da revisão administrativa em acordos tributários cit., p. 95.

¹³² Petronio Calmon expõe seu pensamento acerca da insatisfação ao modelo jurisdicional e a correlação com o volume de processos que abarrota o Poder Judiciário brasileiro: “É facilmente constatável a insatisfação social a respeito da prestação jurisdicional, hoje muito mais que simples insatisfação e sim uma verdadeira frustração, pois não se vê resultados nem se acredita que eles virão; e nada de novo lhes é apresentado. A sobrecarga dos processos e a má qualidade dos poucos resultados obtidos, quando realmente o processo chega ao seu final,

Diante dessas alterações, o contribuinte tem buscado o Poder Judiciário para a tutela de direitos que entende ameaçados ou prejudicados, o que dá ensejo, na maioria dos casos, ao chamado “efeito multiplicador” das ações judiciais, com liminares, antecipações de tutela, efeitos suspensivos deferidos com o fim, entre outros, de suspensão da exigibilidade dos tributos, até a obtenção de uma decisão definitiva quanto ao mérito. Observa-se assim um abarrotamento do Poder Judiciário, dificultando a celeridade processual, em razão do grande número de processos correntes.¹³³

A morosidade processual é notória e constatada por inúmeros seguimentos de pesquisa na área jurídica, inclusive no campo do direito tributário. Trata-se de um dilema recorrente e permanente e que carece, cada vez mais, de proposições para solucioná-lo ou minimizar seus impactos perante os jurisdicionados. Larissa Peixoto Valente salienta acerca da mudança de entendimento da jurisprudência que pode ocorrer em razão da morosidade que assola o trâmite dos processos¹³⁴ em suas fases de julgamento perante os tribunais brasileiros. Ela ressalta que isso impacta diretamente a alteração interpretativa sobre teses jurídicas na seara tributária:

Por outro lado, a demora que se tem verificado na conclusão dos julgamentos no âmbito dos Tribunais Regionais Federais, do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal propicia a oscilação da jurisprudência em razão da mudança na composição dos referidos tribunais, ao longo do tempo, tornando-se causa suficiente para a revisão de entendimentos muitas vezes já considerados consolidados, dando azo ao aumento de ações a serem ajuizadas a partir das mudanças de entendimentos referentes à matéria tributária.¹³⁵

A celeridade, praticidade, eficiência e concordância são as palavras que melhor definem as vantagens em transações tributárias, o que personaliza e orienta manifestações reais de capacidade contributiva e, de certa forma, conduz à importância de encurtar o procedimento tributário. Por conseguinte, a administração não vai cobrar de alguém que nunca pagará, mas esse contribuinte terá a oportunidade de quitar não necessariamente o quanto realmente deve, mas algo satisfatório, fazendo o impossível para arcar com o que foi negociado, o que será mais bem aproveitado pela Fazenda, a qual, sem o acordo, nem sequer receberia.

são apontados como os maiores problemas. Em resumo, é a ineficácia, seja pela ausência de solução para a maioria dos casos, seja pela demora excessiva em resolver os poucos que são resolvidos, seja pela má qualidade da decisão e, sobretudo, de sua aplicação. É uma grande sensação de decadência” (*Fundamentos da mediação e da conciliação* cit., p. 41).

¹³³ VALENTE, Larissa Peixoto. *A aplicabilidade dos meios alternativos de solução de conflitos no direito tributário*. 2016. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal da Bahia, Faculdade de Direito, Salvador, 2016, p. 136.

¹³⁴ Segundo a Ministra Fátima Nancy Andrighi: “Contribui também para a lentidão do Judiciário o aumento da população e, conseqüentemente, dos litígios, este provocado pelo alvissareiro despertar da cidadania que incentiva cada cidadão brasileiro a solucionar adequadamente os seus problemas, evitando o fenômeno da litigiosidade contida” (A democratização da justiça. *Revista de Doutrina e Jurisprudência*, Brasília, n. 50, p. 15, 1996).

¹³⁵ VALENTE, Larissa Peixoto. *A aplicabilidade dos meios alternativos de solução de conflitos no direito tributário* cit., p. 137.

Cabe considerar que as questões que trafegam pelas novas modalidades de implantação dos meios que tenham por finalidade evitar litígios, conferindo, num primeiro momento, a celeridade processual almejada para a solução das demandas no campo tributário, norteiam as soluções consensuais, permitindo vislumbrar o tão almejado efeito célere para as demandas tributárias, a fim de que, por meio das técnicas de negociação e conscientização da importância da consensualidade da transação tributária, seja alcançado um resultado satisfatório para o Fisco e para os contribuintes.

A lei, de certa forma, existe, mas o que a fez existir é o que se tem para o caso da Lei de Responsabilidade Fiscal, uma lei complementar que dispõe acerca de finanças e administração do dinheiro público. A legislação vem como forma de vinculação, porém, com o consentimento do contribuinte perante a conflituosidade na solução de controvérsias, conduz-se a uma direção de resolução, mediante alternativas que levem a um equilíbrio das partes na relação jurídico-tributária.¹³⁶ A título de ilustração, vejamos o cumprimento de alguns requisitos para o não ajuizamento de execuções fiscais, um deles, e o mais importante, é que os créditos fiscais que não ultrapassem o montante de R\$20.000,00 dispensam o ajuizamento da execução fiscal.

Tratando-se de método não contencioso, além da arbitragem, a transação, instituto autocompositivo pelo qual as partes promovem mútuas concessões de direito a fim de alcançar o meio-termo ideal para ambas, dando fim ao conflito,¹³⁷ é imprescindível que as partes façam concessões, uma vez que, se apenas uma o fizer, tratar-se-á de mera renúncia a direito, pois não haverá contraprestação ao ato.¹³⁸

¹³⁶ Nesse sentido, Sofía Arana Landín: “[...] a aceitação dos cidadãos e o pagamento voluntário dos tributos, só pode ser conseguido quando apoiado em uma participação dos mesmos. Trata-se de um requisito básico. A partir de aqui, é conveniente a convicção dos contribuintes sobre a justiça presente no Sistema Fiscal” (*Factores que inciden en el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias*. Madrid: Dykinson, 2008. Tradução livre. *apud* BRANDÃO, Luiz Mathias Rocha. *Transação tributária: importância da participação do contribuinte para a resolução de conflitos de natureza tributária*. In: CONPEDI/UNICURITIBA (org.); PAZINATO, Liane Francisca Hüning; MELO, Luciana Grassano de Gouvêa. *Direito tributário e financeiro II* [Recurso eletrônico *on-line*]. Florianópolis: CONPEDI, 2016. p. 109. Disponível em: <http://conpedi.danielolr.info/publicacoes/y0ii48h0/erhi25v6/2Y7p7oyY0sUuEip0.pdf>. Acesso em: 10 mar. 2021).

¹³⁷ “A transformação do conflito apresenta vários fundamentos. Inicialmente uma orientação positiva sobre o conflito e a vontade de discutir o problema com o intuito de vivenciar uma mudança construtiva. Ou seja, a pessoa ou o grupo precisa perceber o conflito como uma possibilidade de transformação e de aprimoramento das relações e, em seguida, responder a isso com a vontade, com o intuito de se comprometer na busca pelo alcance de um caminho que permita a satisfação de todos. O conflito é uma oportunidade de viver, questionar experiências profundas e assim crescer junto com essa avaliação e mudança. É o motor de transformação das relações e das estruturas sociais sensíveis às dinâmicas das relações humanas” (SALES, Lília Maia de Moraes. *Transformação de conflitos, construção de consenso e a mediação – a complexidade dos conflitos*. In: SPENGLER, Fabiana Marion; SPENGLER NETO, Theobaldo. *Mediação enquanto política pública: a teoria, a prática e o projeto de lei*. Santa Cruz do Sul: EDUNISC, 2010. p. 86).

¹³⁸ ASSUNÇÃO, Matheus Carneiro. *Transação em matéria tributária cit.*, p. 2-3.

3.3.1 Possível redução do estoque de processos

A transação tributária possui pilares institucionais, fundamentados no Código de Processo Civil de 2015, quais sejam a efetividade, a cooperação e a desjudicialização.¹³⁹ Tais pilares são muito importantes para o alcance dos métodos alternativos de solução de controvérsias que, de certo modo, contribuem para o fomento da consensualidade e o rompimento da cultura da judicialização dos conflitos,¹⁴⁰ independentemente da matéria discutida. Camila Campos Vergueiro assim assevera:

Outro pilar da legislação processual que impacta a regulamentação da transação é a desjudicialização, ou seja, o estímulo à adoção pelas partes de mecanismos de solução de seus conflitos que exija uma interferência menor ou nenhuma do Poder Judiciário.¹⁴¹ [...] A transação tributária, como instrumento de solução de conflito (artigo 171, do CTN), busca promover a concretização dessa pretensão do legislador processual de judicializar os conflitos de forma em geral e entre fisco e particular no âmbito do processo tributário.¹⁴²

Além disso, a possibilidade de redução de estoques de processos¹⁴³ é evidente, considerando, para tanto, a solução dos litígios com o pagamento dos acordos firmados,¹⁴⁴ uma

¹³⁹ Camila Campos Vergueiro: “Trata-se de fenômeno que pretende romper paradigma cultural, enraizado em nossa estrutura e funcionamento social, já que com uma dúvida somos uma sociedade que opta por resolver seus conflitos mediante a interferência do juiz. Consagrar uma mudança profunda como essa é tarefa difícil, porque demanda regulamentação (previsão de normas definindo quais são esses mecanismos), tempo, utilização desses mecanismos pelos interesses e confiança na efetividade dessas soluções, novas que são introduzidas” (VERGUEIRO, Camila Campos. CPC/2015, regulamentação da transação e suas modalidades cit., p. 35).

¹⁴⁰ “Kazuo Watanabe entende que esses métodos não devem ser estudados como solução para a crise de morosidade da Justiça como uma forma de reduzir a quantidade de processos acumulados no Judiciário, e sim como um método para se dar tratamento mais adequado aos conflitos de interesses que ocorrem na sociedade. Para o autor, deve-se tentar abandonar o que ele chama de ‘cultura da sentença’, que valoriza excessivamente a resolução dos conflitos por meio do Poder Judiciário, para criar a ‘cultura da pacificação’, valorizando a solução amigável pelos próprios conflitantes, com o auxílio dos mediadores e conciliadores” (Apud THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Curso de direito processual civil: teoria geral do direito processual civil, processo de conhecimento e procedimento comum*. 57. ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2016. p. 449).

¹⁴¹ VERGUEIRO, Camila Campos. CPC/2015, regulamentação da transação e suas modalidades cit., p. 33.

¹⁴² Idem, p. 35.

¹⁴³ Os dados divulgados pelo Conselho Nacional de Justiça mostram ainda que, se não entrasse mais nenhum processo no Judiciário, seriam necessários cerca de dois anos e meio para zerar o acervo. Isso porque, com 18.168 magistrados em atuação, a magistratura brasileira julga em torno de 30 milhões de ações ao ano (POMPEU, Ana. Judiciário brasileiro tem 80,1 milhões de processos em tramitação. *Conjur*. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2018-ago-27/judiciario-brasileiro-801-milhoes-processos-tramitacao>. Acesso em 10 jan. 2021).

¹⁴⁴ Nos dizeres de Camila Campos Vergueiro: “Quando o nosso interesse se volta para o direito tributário, então não teria a menor dúvida de afirmar que para o fisco e o particular, a solução que se dá é incondicionalmente por um ou o socorro ao judiciário para suas desavenças. O que se vislumbra é um Judiciário que, abarrotado (e esta é a palavra e não há como se negar essa realidade), não consegue (i) desenrolar os processos de cobrança do crédito tributário promovidos pelo fisco, (ii) prestar a tutela jurisdicional em tempo hábil, de modo a proteger o particular de exigências tributárias, que ele particular, reputa, não estarem respaldadas constitucional e legalmente” (CPC/2015, regulamentação da transação e suas modalidades cit., p. 35).

vez que a transação por si só não extingue o feito, mas sim o adimplemento do pactuado em sede de acordo transacional homologado.

Notadamente, milhares de processos, hoje, estão parados ou atravancando o Judiciário, porque não se apresentam soluções viáveis para seu encerramento, senão quando esgotados todos os meios de busca do patrimônio do devedor, por exemplo.

Provavelmente, com a utilização da ferramenta “transação tributária”, oportunizando ao particular negociar com a Administração Pública a redução de juros, diminuição ou extinção da multa etc., será possível proporcionar uma maior adesão do particular para procurar a Administração Pública para extinção de seus débitos, inclusive por aqueles que não são detentores de patrimônio capaz de liquidá-los mediante execuções forçadas. Por conseguinte, repise-se, garante-se maior propensão à satisfação do crédito tributário porque um devedor valorizado se sente mais aberto a adimplir a dívida do que aquele coagido a fazê-lo. Assim sustenta Larissa Peixoto Valente:

O fato de a Administração Pública e contribuintes defenderem cada qual seu ponto de vista de maneira inflexível gera uma tensão tal que desborda em milhares de repetitivas demandas judiciais, levando ao abarrotamento do Poder Judiciário de forma desnecessária. Ademais, leva à ineficiência da arrecadação tributária e consequente dificuldades na promoção dos direitos e interesses públicos primários.¹⁴⁵

Certamente, adotando-se a prática do meio consensual em questão, haverá a tendência, como dito, da redução dos processos em estoque, porque permitirá aos particulares negociar com a Administração Pública e, sobretudo, evitar uma enxurrada de processos que serão natimortos, gerando, inclusive, uma perda menor para a Administração. Larissa Peixoto Valente faz as seguintes considerações:

Transacionar em matéria tributária pode ser uma opção válida para diminuir o número de demandas entre a Fazenda e o contribuinte. Verifica-se, inclusive, uma receptividade por parte da Administração em adotar mecanismos de arbitragem, conciliação e mediação para este fim.¹⁴⁶

Ao adotar essa prática, por meio do fomento à consensualidade entre o Fisco e o contribuinte em demandas tributárias, ocorrerá, sim, numa redução da demanda de processos, porquanto é inovadora a questão de resolver soluções de forma ágil e consensual.¹⁴⁷ A respeito

¹⁴⁵ VALENTE, Larissa Peixoto. *A aplicabilidade dos meios alternativos de solução de conflitos no direito tributário* cit., p. 130.

¹⁴⁶ Idem, p. 138.

¹⁴⁷ Defende-se a transação como uma alternativa apta e efetiva para um consensualismo nos litígios tributários. Deste modo, embasado nos dizeres de Petronio Calmon: “A justiça consensual não é alternativa para um Poder

da diminuição de estoques de processo também devem-se considerar os pontos atrelados à falta de eficiência do modelo de cobrança tributária na atualidade.

Levando-se em conta, para tanto, a duração mínima ou média de um processo tributário, seja na seara administrativa ou judicial, que tecnicamente tende a se estender por muitos anos, é importante elucidar que os métodos alternativos de solução de controvérsias, nesse campo do direito, trariam vantagens financeiras, isto é, benesses econômicas em prol do erário público, e ao mesmo tempo permitiriam que o maior número de contribuintes resolvesse questões fiscais que já se prolongam por muito tempo e que poderiam ser consideradas ativos irrecuperáveis.

3.3.2 *Possível incremento da arrecadação*

Os aspectos importantes da vantagem decorrente da utilização da transação tributária trafegam por uma série de efeitos, entre eles o incentivo para uma articulação institucional com o Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo.

Ademais, haverá a criação de procedimentos que viabilizem a regularização fiscal dos contribuintes anteriormente ao procedimento da execução fiscal ou do protesto cartorial.

Por meio do resgate de recursos públicos com a maximização dos resultados arrecadatórios, a transação recebe um reforço para sua utilização em maior proporção dentro de nosso sistema de justiça.

O incremento da arrecadação leva em consideração não apenas a evolução do sistema tributário de armazenamento de recursos, em sintonia com a contemporânea realidade de uma sociedade pluralista, mas busca uma interpretação no sentido de equilibrar, de um lado, as garantias conferidas ao contribuinte e, de outro, o papel da administradora como aplicadora da legislação tributária no cumprimento da matéria fiscal.

No âmbito das vantagens da transação tributária, sua eficiência nas contas públicas e no impacto orçamentário são as que merecem destaque:

A transação como instrumento de resolução de conflitos pela Administração Pública está em consonância com o princípio da eficiência e o princípio da razoável duração dos processos judiciais e administrativos. Ademais, por se tratar de mecanismo de

Judiciário ruim, mas é, simplesmente, uma alternativa. Se a Justiça estatal sair de sua crise, melhor será para a justiça consensual, mas muitos veem a justiça consensual como uma solução alternativa ao Poder Judiciário em crise. Para esses, seguramente, se a Justiça estatal melhorar, será decretada a extinção da justiça consensual. Lamentável posicionamento” (*Fundamentos da mediação e da conciliação* cit., p. 4).

autocomposição, permite uma participação mais efetiva do administrado, como consequência da preconizada soberania popular.

Vê-se, portanto, que, em observância aos princípios de Direito Público acima referidos, a Administração Pública não somente pode como deve transigir em algumas situações. Nesse sentido, inclusive, convém destacar que a Administração Pública, há muito, já vem celebrando acordos com os administrados, mesmo em matéria de Direito Público, conforme se verá em mais detalhes a seguir.¹⁴⁸

As arrecadações são enquadradas como um autossustento do Estado mínimo econômico e socialmente neutro do liberalismo que visa a articulação com benefícios fiscais entre Administração e o particular.¹⁴⁹ Larissa Peixoto Valente conclui acerca da importância desse incremento na arrecadação do Fisco:

Portanto, resta demonstrado que a finalidade da transação tributária é tornar factível a arrecadação, eficiente, evitando o desperdício de esforços administrativos, em situações de incertezas, além de aproximar fisco e contribuintes, diminuindo a litigiosidade e a insegurança na tributação.¹⁵⁰

Incrementar a arrecadação¹⁵¹ nos remete à ideia de que o Fisco com constantes transações tributárias otimizaria os resultados na arrecadação e redução de estoque de litígios custosos ao erário. Portanto, ao mesmo tempo que se recebe via pagamento dos acordos firmados, ele se exime de custear uma série de demandas, reduzindo despesas ao erário público.

As relações contenciosas entre o Fisco e o contribuinte demandam oxigenação pela inserção de outros meios pelos quais o crédito tributário possa ser recebido, subsidiando a atividade do Estado para melhor garantir os direitos fundamentais dos cidadãos.

¹⁴⁸ OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. *A transação em matéria tributária* cit., 2013, p. 87.

¹⁴⁹ “O Poder Judiciário recuperou dos devedores da União, estados e municípios mais de R\$ 47,9 bilhões em 2019, ou 62,7% de toda a receita do ano. O resultado é um recorde histórico e representa aumento de quase R\$ 10 bilhões em um ano (26%), em particular, pelo resultado alcançado pela Justiça Estadual, responsável por R\$ 9 bilhões deste aumento. Os dados constam no Relatório Justiça em Números 2020 (ano-base 2019) divulgado pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ). As receitas de execução fiscal são, majoritariamente, oriundas de dívidas pagas pelos devedores em decorrência de ação judicial. Dos R\$ 47,9 bilhões arrecadados em execuções fiscais, R\$ 31,9 bilhões (66,5%) são provenientes da Justiça Federal e R\$ 15,8 bilhões (33%) da Justiça Estadual. A Justiça Federal é a responsável pela maior parte das arrecadações de todo o Poder Judiciário em 2019, até mesmo em razão da própria natureza de sua atividade jurisdicional. No ano passado, esse ramo da justiça foi o único que retornou aos cofres públicos valor superior às suas despesas. ‘Parte dessas arrecadações é motivada por cobrança do Poder Executivo, como ocorre, por exemplo, em impostos *causa mortis*, que podem, inclusive, incorrer extrajudicialmente, em valores não computados neste Relatório’, informa o documento” (CNJ. *Justiça em Números: Execução fiscal eleva arrecadação do Judiciário*. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/justica-em-numeros-execucao-fiscal-eleva-arrecadacao-do-judiciario/> Acesso em: 20 fev. 2021).

¹⁵⁰ VALENTE, Larissa Peixoto. *A aplicabilidade dos meios alternativos de solução de conflitos no direito tributário* cit., p. 138.

¹⁵¹ Nesse cenário, preocupado com o incremento da arrecadação do Projeto de Lei de Conversão 02/2020, foi incluído um capítulo sobre a transação no contencioso tributário de pequeno valor, cuja disciplina estava timidamente prevista no § 4.º do artigo 5.º da Medida Provisória 899/2019, apenas concedendo a redução do montante da dívida do pequeno devedor e maior prazo para o pagamento dos valores transacionados (SPINA, Vanessa Damasceno Rosa. *Transação de dívidas de pequeno valor* cit., p. 408).

A abertura de um diálogo legítimo entre o Fisco e o contribuinte é providência que se coaduna com os fundamentos do Estado Democrático de Direito preceituado pela Constituição Federal de 1988, instaurando medidas administrativas de participação. É necessária uma maior propensão à satisfação do crédito tributário porque um devedor valorizado se sentiria mais aberto a adimplir a dívida do que aquele coagido a fazê-lo. Fernanda Lains Higashino elaborou um artigo tratando do plano estadual para utilização da transação tributária por adesão a fim de incrementar a arrecadação em São Paulo:

[...] Em termos mais pragmáticos, a transação na modalidade “por adesão” poderá ser realizada, de forma eletrônica, por contribuintes que tenham débitos inscritos na dívida ativa do Estado de valor igual ou inferior a R\$ 10 milhões. Acima disso, os contribuintes deverão valer-se da apresentação de propostas individuais para a quitação de seu passivo fiscal estadual.

Haverá, em qualquer dos casos (transação por adesão ou por proposta individual), descontos de juros e multas, cujos percentuais variam de acordo com o citado *rating* de recuperabilidade da dívida. Quanto maior o grau de recuperabilidade, menor o desconto concedido e que pode variar de 10% a 30% do valor total atualizado da dívida.

O contribuinte poderá pagar de forma parcelada em até 84 parcelas mensais, nos casos de devedor em recuperação judicial ou extrajudicial e insolvência ou em até 60 parcelas mensais nos demais casos. Vejam, portanto, que não se trata de mais um daqueles tantos programas de parcelamento já vistos no passado. Trata-se aqui de verdadeiro mecanismo de negociação, que leva em consideração critérios objetivos relacionados à saúde financeira do contribuinte disposto a transacionar com o Estado. [...] ¹⁵²

Observou-se que os meios alternativos de resoluções de conflitos são modelos viáveis e previstos pela legislação nacional, contudo há espaço para aprimoramento, efetivação e publicização dos meios em questão, quando falamos de litígios tributários.

Não nos desanimemos diante do cenário apresentado, mas incentivemos seu desenvolvimento futuro para que a crise financeira do Estado seja superada e que inovações jurídicas sejam implementadas, pois é a melhor forma de adequar o direito público às situações presentes que demandam essa evolução democrática, para Estado e particular.

A ampliação das transações tributárias levaria a um resultado satisfatório às contas públicas a ponto de cogitar uma nova política fiscal processual, capaz até de mudar a cultura litigiosa de uma série de demandas que envolvem o contribuinte e o Fisco.

¹⁵² HIGASHINO, Fernanda Lains. Começou 2021: Transação tributária estadual está na agenda do ano. *Bueno&Castro*, 28 jan. 2021. Disponível em: <https://www.buenoecastro.tax/artigos/2021/01/comecou-2021-transacao-tributaria-estadual-esta-na-agenda-do-ano/>. Acesso em: 20 fev. 2021.

3.3.3 Redução de custos com contencioso infrutífero

Outra vantagem objetiva da transação tributária é a redução de custos com demandas infrutíferas.¹⁵³ Entre os objetivos da legislação federal acerca do instituto estudado está o de recuperar créditos considerados irrecuperáveis ou de difícil resgate e que, à luz dos litígios, nos remete à reflexão de que os prejuízos são muito maiores em função de um cenário nessas condições.

A redução de custos com contencioso infrutífero acabou com a imagem de que o contribuinte assumisse uma atitude puramente passiva perante as pretensões do Estado e pagasse os impostos no montante fixado por um ato de autoridade, isto é, ato autoritário decorrente do ato tributário. Ademais, o direito de defesa assegura a possibilidade de discutir os contornos que definiram o valor do tributo exigido.

No tocante às custas processuais no sistema contencioso, em que haja concordância e uniformidade nas decisões e acordo entre os membros, atingindo um senso comum, é evidente a redução de despesas e custas nas demandas tributárias, caso em que se torna mais célere e vantajosa a propositura em comum acordo, no qual, havendo execução espontânea, em outras palavras, pagamento, torna-se prático resolver tais questões.

O contribuinte deve, ao se colocar no lugar do Fisco, pensar quais seriam as vantagens jurídicas e econômicas de adotar a transação tributária como forma de colaboração entre terceiros, de concretização de um acesso a uma ordem jurídica justa em prol dos cidadãos contribuintes na realização de um efetivo interesse público da aplicação das normas tributárias.

Essas são algumas das vantagens que norteiam a transação tributária e a defesa da amplitude na aplicação. Os benefícios à sociedade e ao sistema de justiça seriam consideravelmente importantes conforme se justifica de maneira fundamentada ao longo deste trabalho.

A relação principiológica com todo o aparato legislativo criado corrobora uma necessidade de propagar mais o uso das modalidades de transação tributária, visando a uma real e efetiva concretização institucional dos métodos alternativos de solução de controvérsias tributárias. A transigibilidade precisa estar mais presente nos litígios tributários que crescem

¹⁵³ “O custo do processo pode impedir o cidadão de propor a ação, ainda que tenha convicção de que o seu direito foi violado ou está sendo ameaçado de violação. Isso significa que, por razões financeiras, expressiva parte dos brasileiros pode ser obrigada a abrir mão dos seus direitos. Porém, é evidente que não adianta outorgar direitos e técnicas processuais adequadas e não permitir que o processo possa ser utilizado em razão de óbices econômicos” (MARINONI, Luiz Guilherme. *Teoria geral do processo*. 3. ed. rev. e atual. São Paulo: RT, 2008. v. 1, p. 187).

exponencialmente e se prolongam no tempo sem uma decisão judicial que reconheça ou afaste as pretensões nele contidas.

O combate à cultura litigiosa ainda parece insuficiente diante das travas que o próprio sistema judicial e parcela dos litigantes ainda impõem e utilizam. No entanto, é possível permanecer otimista em meio a tantos mecanismos e disposições legais que permitem acreditar em uma mudança de cenário nas próximas décadas.

3.3.4 Da racionalidade da transação tributária em face do ordenamento jurídico

Considerando essa série de vantagens que a transação tributária traz para os cidadãos e para o Fisco, passamos a apresentar o contexto lógico para que seu alcance seja cada vez maior, isto é, que sua implementação possa ser amplificada.

A adoção da transação tributária traz racionalidade ao sistema jurídico por alguns motivos. Da perspectiva do contribuinte, que poderá solucionar suas pendências financeiras por um mecanismo apto a reduzir débitos fiscais ou até mesmo alcançar o adimplemento obrigacional.

Outrossim, é possível o fomento na aderência do cidadão contribuinte, que poderá propor para a Administração Pública um meio para extinção de seus débitos.

Pela ótica do Fisco, a transação tributária encontra sua lógica no plano da cobrança mais adequada dos tributos e, ao mesmo tempo, onera de forma mais proporcional toda a população.

O Fisco deve ser chamado à ação por meio do uso da transação tributária para situações como essas no intuito de diminuir os danos patrimoniais que o erário público sofre diante de uma escala volumosa de processos sem resultado efetivo.

A crise financeira do Estado seria, então, amenizada em razão da maior eficiência arrecadatória e, ao mesmo tempo, o Judiciário seria aliviado ante a diminuição do ajuizamento de execuções fiscais, que muitas vezes ficam estagnadas.

A ampliação dos programas de transações tributárias pelo Brasil provocaria um resultado às contas públicas de maneira mais satisfatória. Portanto, a transação tributária trará, entre seus efeitos, um acesso à justiça sob a perspectiva de uma ordem jurídica mais justa.

4 TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA NO BRASIL

Uma vez compreendida a relevância da construção de uma ordem jurídica justa por meio do fomento ao acesso à justiça e dos métodos alternativos de solução de controvérsias, como forma de incremento de eficiência e eficácia dos litígios que abarrotam o Judiciário, neste capítulo será dissecada a transação tributária nos planos legal, principiológico e doutrinário, abordando, também, a natureza jurídica, os limites, o alcance, os pontos críticos e a eficácia da transação tributária, nessa realidade no Brasil.

E, antes de adentrar no tema transação tributária no Brasil, vejamos o que se entende por transação. Temos que a transação, o instituto em si, é regulamentado pelo Código Civil, em seus artigos 840 a 845, sendo previsto na legislação privada como instrumento de *prevenção* ou *término de litígios* a partir de múltiplas *concessões* entre as partes litigantes (art. 840 do Código Civil).

É da natureza da transação (*lato sensu*) o aspecto compositivo que envolve duas partes, ou seja, bilateralidade da relação transacional. Cândido Rangel Dinamarco, acerca do tema, afirma que “a autocomposição bilateral transparece na transação, que se resolve em mútuas concessões (CC, art. 1.025) e, portanto, participa ao mesmo tempo da natureza da renúncia e da submissão, cada um dos sujeitos acedendo na parcial disposição de seus próprios interesses”.¹⁵⁴

Como não haveria de ser por outra forma, o artigo 841 do Código Civil prescreve que os *direitos patrimoniais de caráter privado* podem ser submetidos à transação. Contudo, não parece crível que o Código Civil afastaria a possibilidade de aplicar o instituto em questão às relações públicas, no caso tratado, no âmbito do direito tributário.

Inclusive, a título de ilustração e estabelecendo um paralelo com tema alheio ao direito tributário propriamente dito, não é de hoje que a transação pode ser aplicada no âmbito das relações públicas. Nesse sentido, obtempere-se julgado de 2007 do TRF1 ao tratar especificamente da possibilidade de o Poder Público transacionar, mesmo havendo renúncia a valores/direitos:

Administrativo. Termos de Resolução de Contrato celebrado entre o Incra e empresa particular. Quitação por valor que a parte credora reputa inferior ao devido. Natureza de transação. Irretratabilidade. Acesso ao Poder Judiciário. Preservação. Moralidade administrativa. Observância. Demora no pagamento. Coação não caracterizada. 1.

¹⁵⁴ DINAMARCO, Cândido Rangel. *Instituições de direito processual civil* cit., p. 120.

Qualifica-se como transação extrajudicial destinada a prevenir litígios (art. 1.025, CC/16) o “Termo de Resolução de Contrato” por meio do qual ambas as partes acordam quanto à quitação total do débito por quantia que a parte credora reputa inferior à devida. 2. Tratando-se de transação, não pode qualquer das partes dela se retratar unilateralmente (art. 1.030, CC/16), sob pena de ofensa ao princípio da obrigatoriedade das convenções (*pacta sunt servanda*). 3. A cláusula que materializa a quitação do débito, com declaração de que a contratada na mais tem a receber administrativa ou judicialmente, não atenta contra o princípio da acessibilidade ao Poder Judiciário (art. 5.º, XXXV, CF/88). 4. Não viola o princípio da moralidade administrativa a transação extrajudicial que põe fim à controvérsia envolvendo pessoa jurídica de direito público mediante pagamento de valor reputado devido por seus órgãos técnicos. 5. O eventual pagamento de quantia inferior à devida é inerente ao instituto da transação, não implicando ofensa ao princípio da moralidade administrativa, sob pena de se considerar ilegítima qualquer transação celebrada pelo Poder Público. 6. O simples atraso no pagamento de débito, ainda que submeta o credor a dificuldades financeiras, não se qualifica como coação. 7. Apelação não provida.¹⁵⁵

Notadamente, a ementa trazida é apenas uma forma construtivista de chegar ao tema transação tributária. O ponto é demonstrar que, apesar do conceito de direito privado, no sentido de dispor que se aplica a *direitos patrimoniais de caráter privado*, a jurisprudência há muito já permitiu a transação no âmbito das relações públicas.

A transação tributária é uma “novidade” no campo dos métodos alternativos de solução de controvérsias no Brasil, quando se fala no âmbito tributário, considerando sua pulverização e maior alcance aos contribuintes, tanto pela possibilidade de alcançar um resultado satisfatório para o contribuinte no recebimento de valores sem burocracias do sistema de precatórios quanto para o ente público que minimiza gastos com procedimentos burocráticos.

Apesar de, em regra, não poder, pela transação, alterar a forma e a ordem dos pagamentos, pode resgatar ativos tido por irrecuperáveis, diante da possibilidade de fomentar a redução do estoque de processos tributários, incrementando a arrecadação e a redução de custos com contencioso infrutífero.

A transação deve ser observada como um meio extraordinário de resolução de conflitos que podem ser propulsionados ao alcance da população, assim como ocorreram com outros institutos componentes dos métodos alternativos de solução de litígios.¹⁵⁶ Heleno Torres

¹⁵⁵ TRF 1.ª R., AC 200001000298180, Rel. Juiz Federal Marcela Albernaz, DJ 05.02.2007, p. 106.

¹⁵⁶ No que tange às funções da transação tributária é preciso considerar os dizeres de Paulo Cesar Conrado: “A transação apresenta função puramente acessória, instrumental e secundária, sendo imprescindível que outra figura incida, extinguindo o crédito. Não é difícil apontar que será o que se traduzirá na verdadeira causa de extinção da obrigação tributária” (CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. *Transação tributária no direito brasileiro e seus principais aspectos à luz da Lei n. 13.988/2020*. In: CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. *Transação tributária na prática da Lei 13.988/2020*. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020. p. 19).

ênfatisa esse argumento, apresentando outros importantes instrumentos de solução de litígios a partir da perspectiva do direito tributário:

De fato, se encarados como meios ordinários disponíveis para qualquer modalidade de conflito, seria algo deveras preocupante, tendo em vista as implicações com o princípio da legalidade estrita em matéria tributária. Cabe estabelecer, portanto, antes que uma cortina de preconceitos, os limites para a adoção desses regimes, como bem já o fizeram outros países de bases democráticas sólidas como França (*Conciliation; Transaction; R gler autrement les conflits*, de 1994), Alemanha, Itália (*Accertamento con adesione e conciliazione giudiziale*), Inglaterra (*Alternative Dispute Resolution – ADR*) e Estados Unidos (*Alternative Dispute Act*, de 1990; *Closing Agreement*, Sec 7121, IRC), empregando-os de forma prévia   utilização da via judicial ou no seu curso, como nos casos de conciliação.¹⁵⁷

Nesse contexto, compreender a natureza jurídica da transação tributária, seus princípios basilares e regramento legal,   fundamental, eis que consolidar  as concepções sobre suas vantagens econ micas e processuais para nosso ordenamento jurídico e estabelecer  o fortalecimento de sua relevância para o advento de uma ordem jurídica justa no campo do direito tributário.

Isso posto, Phelippe Toledo Pires de Oliveira, acerca do advento da transação tributária a partir do Código Tributário Nacional e suas repercussões no plano de seus limites e alcance em prol dos contribuintes, assim assevera:

Segundo uma interpretação histórica e teleológica do referido dispositivo: o art. 210 do anteprojeto do CTN elaborado por Rubens Gomes de Sousa previa que a lei tributária poderia autorizar a transação; posteriormente, quando da elaboração do Projeto do CTN, suprimiu-se o adjetivo “tributária” do dispositivo; a justificativa apresentada para tanto foi o de que outras leis, inclusive a lei orgânica do Ministério Público, poderiam autorizar a transação. Frise-se que,   época, era o Ministério Público quem defendia a União em matéria tributária e o art. 23, da Lei n.  1.341/51, permitia aos órgãos (membros) do Ministério Público transigirem desde que houvesse autorização de seu Procurador-Geral. Ora, evidencia-se, pois, que a intenção da comissão era permitir que mesmo uma lei genérica, que não especificasse caso a caso as particularidades do conflito e as condições para sua celebração, pudesse autorizar a transação em matéria tributária entre a Fazenda e os contribuintes.¹⁵⁸

Visando compreender em que consiste o instituto, Luiz Dias Martins Filho conceitua a transação tributária e trata de seus limites e alcances dentro do ordenamento jurídico brasileiro:

¹⁵⁷ TORRES, Heleno Taveira. Transação, arbitragem e conciliação judicial como medidas alternativas para resolução de conflitos entre administração e contribuintes – simplificação e eficiência administrativa cit., p. 104.

¹⁵⁸ OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. *A transação em matéria tributária*. São Paulo: Quartier Latin, 2015. p. 138. (Série Doutrina tributária, v. XVIII.)

A transação em matéria tributária consiste em proposta de um acordo/consenso estabelecido pela Administração Pública/Tributária, com base em uma norma legal, em que se objetiva pôr fim a um litígio, seja judicial ou administrativo, que verse sobre o pagamento de crédito tributário envolto em controvérsia. Poderiam, nessas situações, ser feitas concessões por parte da administração Pública, sempre tendo em vista o interesse maior, ou seja, o interesse público, consubstanciado numa efetiva e justa satisfação do crédito tributário.¹⁵⁹

Sacha Calmon Navarro Coêlho sustenta a transação como uma forma de extinção do crédito tributário mediante um raciocínio de que o instituto levaria à remissão ou ao pagamento. Logo, é possível considerar o seguinte:

Transação é fato que pode resultar em remissão ou pagamento. A remissão e o pagamento, estes sim, extinguem o crédito. A remissão com dois esses (ss), esta sim é outra força autônoma de extinção do crédito tributário. O credor perdoa ao devedor, em atenção à nobreza de valores mais importantes que a percepção do tributo. Se a remissão não for nobre, haverá trama, vileza e ilegalidade, que de todos é o dever de contribuir para o tesouro da pólis, em homenagem à isonomia.¹⁶⁰

Helena Taveira Torres ensina que a transação não encerra o crédito tributário, mas sim o litígio em que é discutida tal exigibilidade.¹⁶¹ O acordo que surge da transação tributária encerra a demanda judicial por meio da composição entre o Fisco e o contribuinte, o qual, por sua vez, saberá o quanto despenderá para cumprir o que foi pactuado:

A transação, *per se*, não extingue o crédito; é simples mecanismo de resolução de conflitos que se presta para pôr fim ao litígio, mediante composição das partes. Nos termos do acordo obtido pelas partes, o processo será decidido. Com base na decisão, a autoridade responsável pelo lançamento emitirá novo ato administrativo, para que o contribuinte efetue o pagamento dentro do vencimento. O pagamento, sim, extinguirá o crédito, não a transação, pura e simplesmente.¹⁶²

Nesse mesmo sentido de discussão, para Hugo de Brito Machado o propósito da transação é o encerramento do litígio proposto, e não a extinção da relação obrigacional:

¹⁵⁹ MARTINS FILHO, Luiz Dias; ADAMS, Luís Inácio Lucena. A transação no Código Tributário Nacional (CTN) e as novas propostas normativas de lei autorizadora. <http://www.direitodoestado.com/palestras/PARA%20CONVERTER%20PD%20atualizado.pdf>. Acesso 10 jan. 2021.

¹⁶⁰ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. A obrigação tributária – Nascimento e morte – A transação como forma de extinção do crédito tributário. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, v. 62, [s.d.].

¹⁶¹ Danilo Monteiro de Castro sustenta o mesmo entendimento acerca do instituto ao dizer que: “A transação é forma de resolução de conflito, em que as partes em juízo, de oportunidade e conveniência, redefinem como, quando e por quanto se dará o pagamento do crédito tributário devidamente constituído. Assim temos (i) resolução do conflito com a celebração da transação; porém (ii) extinção do crédito tributário apenas quanto da sua é integral consumação (via pagamento)” (A suspensão da exigibilidade do crédito tributário é um efeito sempre presente na transação? In: CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. *Transação tributária na prática da Lei 13.988/2020*. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020. p. 243).

¹⁶² TORRES, Helena Taveira. Princípios de segurança jurídica e transação em matéria tributária. Os limites da revisão administrativa em acordos tributários. In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; GUIMARÃES, Vasco Branco (org.). *Transação e arbitragem no direito tributário*. Belo Horizonte: Fórum, 2008.

Geralmente, da transação decorre a extinção da relação obrigacional que albergava o litígio, mas tal extinção não constitui o objetivo da transação. O que há de ficar extinto pela transação é o litígio, potencial ou já instalado, vale dizer, a incerteza quanto a relação jurídica, que era incerta e por isso mesmo abrigava pretensões opostas. Com a transação desaparece a lide, vale dizer, a pretensão resistida. Não necessariamente a relação que dava ensejo às pretensões.¹⁶³

Nota-se daí que há, em outras palavras, uma exoneração, que ao menos em parte consubstancia naquilo que foi reciprocamente concedido entre as partes que transacionaram, no caso, o contribuinte e a Administração Pública. Justamente sobre a questão da exoneração Sacha Calmon Navarro Coêlho brilhantemente assim descreve:

O tributo é um ônus: algo que grava e onera o patrimônio particular. Por isso chamamos de exoneração o fenômeno de *tirar dito ônus*. Exoneração em sentido amplo, repita-se. *Exoneração* como gênero, comportando diversas espécies. [...] Conhecem-se certos institutos que possuem efeitos exonerativos: imunidades, isenções, reduções de base de cálculo e alíquotas, *et alia*. Todavia, inexiste um *nominen juris* para abarcar todas estas formas particulares de exclusão do tributo. Daí a eleição do termo *exoneração* como capaz de compreender todas as formas particulares de exclusão total ou parcial do *quantum* tributário (que do ponto de vista do contribuinte, economicamente falando, é um ônus) (grifo do autor)¹⁶⁴

Dessarte, exoneração é considerada um ato de remoção de um ônus do particular. Por sua vez, tributo é prestação pecuniária compulsória, daí por que se menciona como um ônus que “grava o e onera o patrimônio do particular”.

Nesse sentido, a atitude de gravar o patrimônio do particular, em decorrência da compulsoriedade, decorre do poder de tributar da administração. Sobre o tema, Roque Antonio Carrazza explica o alcance e as possibilidades do que pode ser feito com o tributo, dentro dos ditames constitucionais, por parte da autoridade estatal:

O que queremos significar é que quem pode tributar pode, do mesmo modo, aumentar o tributo, minorá-lo, parcelar seu pagamento, isentá-lo, no todo ou em parte, remi-lo, anistiar as infrações fiscais ou, até, não tributar, observadas sempre, é claro, as diretrizes constitucionais. Tudo vai depender de uma decisão política, a ser tomada pela própria entidade tributante.¹⁶⁵

A entidade tributante possui, em decorrência de sua soberania, digamos assim, vários poderes, os quais corroborariam o entendimento de que ela poderia atuar de maneira ativa na

¹⁶³ MACHADO, Hugo de Brito. *Comentários ao Código Tributário Nacional*. São Paulo: Atlas, 2005. v. III, p. 512.

¹⁶⁴ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Teoria geral do tributo, da interpretação e da exoneração tributária: o significado do art. 116, parágrafo único, do CTN*. São Paulo: Dialética, 2003. p. 30.

¹⁶⁵ CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 11. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 1998. p. 304.

efetivação da transação tributária, no campo da propositura de ações capazes de ampliar o alcance do instituto e a implicação dessa manifestação em cada litígio em trâmite.

Paulo Henrique Figueiredo, ao tratar da transação tributária como um direito do cidadão contribuinte, afirma que transacionar não implica a responsabilização (aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal) do agente público, por ser a transação uma medida legal, ou seja, para que ocorra a transação, esta deve estar regulamentada na lei e esse instrumento normativo prescreverá as balizas da discricionariedade do agente. Vejamos:

Cabe-nos comentar que a transação, por sua própria natureza, não implica em renúncia de receita financeira, razão pela qual o administrador público que transaciona não é alcançado pelos dispositivos da Lei de Responsabilidade Fiscal, notadamente, porque para que se implante a transação, deverá haver uma lei que a autorize, e ainda, disciplinando o grau de discricionariedade que a administração pública pode ter.¹⁶⁶

A transação tributária tem impacto direto no litígio existente entre as partes, considerando que ela poderá ditar os rumos do resultado da demanda, seja pela sua extinção *a posteriori* do pagamento, seja pela não aderência ou descumprimento do acordo transacional. É possível notar uma dubiedade que norteia a relação jurídico-tributária no campo processual em que a transação tributária, uma vez concretizada, coloca termo ao litígio em trânsito. Acerca do assunto, Bernardo Ribeiro de Moraes ensina:

Encontrou-se, na transação, um instrumento para terminar litígios tributários, desde que estes apresentem dúvidas sobre certa relação jurídica. Inexistindo dúvida, a transação perde o seu objeto ou finalidade. [...] A transação exige a existência de uma relação jurídica duvidosa, mesmo que seja o receio do resultado de um processo ainda não iniciado, e a existência de concessões mútuas, de parte a parte. De um lado a Fazenda Pública e de outro o sujeito passivo. O crédito tributário, por sua vez, já deve estar formalizado.¹⁶⁷

Discute-se a respeito do alcance da transação tributária. As reflexões englobam o que pode ou não ser objeto de transação tributária e as vedações ao uso do instituto, ou seja, ao menos em tese, a transação só estaria permitida no campo dos encargos acrescidos sobre a exação fiscal, não viabilizando a transação sobre o valor principal, salvo em situações de processos em curso quando envolvem questões já sedimentadas pela jurisprudência dos tribunais superiores, conforme Arnaldo Sampaio de Moraes Godoy dispõe:

Dispôs-se também que transações que se reportem a ações judiciais não poderão resultar em dispensa do tributo devido, de multas, juros acréscimos. Excetua-se a regra se a matéria discutida envolver jurisprudência do STF ou de tribunais superiores,

¹⁶⁶ FIGUEIREDO, Paulo Henrique. *A transação tributária como expressão dos direitos do cidadão*. Recife: Bagaço, 2004. p. 171.

¹⁶⁷ MORAES, Bernardo Ribeiro de. *Compêndio de direito tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1997. p. 457.

desfavoráveis à Fazenda Pública, a par de discussão que envolva renúncia, por parte do contribuinte, de eventual direito a verbas de sucumbência.

[...]

Em princípio, transação só alcançaria multas, de mora e de ofício, juros de mora, encargos de sucumbência, bem como demais encargos de natureza pecuniária, a par de valores oferecidos como garantia ou situações nas quais a interpretação da legislação seja conflituosa ou litigiosa.¹⁶⁸

Ora, se a transação tributária só terá aplicabilidade sobre multas e juros ou então somente sobre o principal, quando se tratar de situações sedimentadas pelos tribunais superiores, a transação tributária na verdade é apenas uma situação para “inglês ver”, pois não resultaria numa transação propriamente dita com concessões recíprocas, mesmo diante de redução ou até extinção de juros e/ou multas.

Por fim, no plano da eficácia da transação tributária, Lázaro Reis Pinheiro considera que temos dois desdobramentos: um deles é a eficácia imediata da relação jurídico-tributária, que pode ser compreendida nas normas jurídicas individuais e concretas, que dispõem sobre as condutas que devem ser adotadas pelo Fisco e pelo contribuinte devedor, com a finalidade de produzir os fatos jurídicos extintivos; o segundo é uma eficácia imediata acerca da relação processual, considerando, por meio da transação, a consolidação da transigência entre as partes litigantes:

A partir dessa perspectiva, é possível notar que, verdadeiramente, a eficácia jurídica da transação tributária desdobra-se em duas: (i) uma eficácia imediata relação jurídica tributária, uma vez que, por meio dela, se fixam normas jurídicas individuais e concretas, prescritoras das condutas a serem adotadas pelo fisco e pelo sujeito passivo, a fim de que se produzam no mundo fenomênico os eventos que mediante seus respectivos canais linguísticos configura os fatos jurídicos extintivos; (ii) uma eficácia imediata sobre a relação processual, uma vez que, por meio da transação, se consolida a transigência entre as partes, com vistas a determinação do litígio, fato jurídico sobrepor o fato jurídico do conflito.¹⁶⁹

Nesse sentido, depois desse panorama geral acerca da transação tributária relativa a sua natureza jurídica, limites, alcance e alguns pontos críticos trazidos por meio das palavras de outros autores, abordaremos o arcabouço jurídico que norteia e regulamenta o instituto no Brasil, sobretudo a legislação federal recentemente publicada.

¹⁶⁸ GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. *Transação tributária: introdução à justiça fiscal consensual*. Belo Horizonte: Fórum, 2010. p. 61 e p. 18. (Coleção Fórum de Direito Tributário 2.)

¹⁶⁹ SILVA, Lázaro Reis Pinheiro. Transação como mecanismo preparatório para a extinção da obrigação tributária. In: CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. *Transação tributária na prática da Lei 13.988/2020*. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020. p. 60.

4.1 O arcabouço normativo da transação tributária

Nosso ordenamento jurídico apresenta uma variedade de fontes de previsão e regulamentação da transação tributária. Nas esferas federal, estadual e municipal, leis tratam do instituto e os regulam. Ao mesmo tempo, atos normativos, como as portarias, também viabilizam a implementação do instituto da transação tributária no campo do processo administrativo.

O intuito não é um esgotamento do estudo das normas que tratam da transação tributária, porém é necessário apontar a estruturação central da transação no âmbito federal e, como consequência, a estruturação reflexa no âmbito estadual.

Assim, apresentar cada um desses dispositivos pode nos ilustrar em um primeiro momento a amplitude do instituto, ressaltando para tanto que sua efetividade, alcance e notoriedade na sociedade brasileira ainda assim são um desafio a ser enfrentado.

O tema transação *lato sensu*, ou seja, instituto de direito privado,¹⁷⁰ que, apesar de sua previsão no Código Tributário Nacional como uma das causas de extinção do crédito tributário, vimos que não é bem nesse sentido, mas uma oportunidade de fazer surgir no contribuinte a partir de concessões mútuas o cumprimento voluntário da obrigação.

4.2 O amparo normativo nacional para a transigibilidade nas relações jurídico-tributárias

Muitas são as fontes normativas como reflexo da tendência atual da transigibilidade pela Administração Pública. No campo das codificações principais, tem-se o Código Tributário Nacional uma das fontes que dispõe sobre o instituto da transação. Acerca do que estabelece o Código Tributário Nacional, Victor Borges Polizelli argumenta a relação entre o artigo 171 e o parágrafo único com a possibilidade de uma lei regulamentadora do instituto da transação tributária:

¹⁷⁰ Carla de Lourdes Gonçalves reforça essa tese salientando que: “A transação tem origem no direito civil como um instrumento para eliminação de controvérsias, mediante concessões recíprocas. Nesse contexto, a exigência da 13.988/2020 de que o sujeito passivo desista de sua pretensão deduzida em juízo para questionar a legalidade do crédito tributário transacionado, figura como com uma concessão por ele oferecida em troca de condições favoráveis ofertadas pela fazenda pública. Esse acordo de multas, concessões, viabilizaria o cumprimento voluntário da obrigação” (Rescisão da transação individual diante da declaração de inconstitucionalidade pelo STF. *In*: CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. *Transação tributária na prática da Lei 13.988/2020*. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020. p. 280).

Uma leitura simples do art. 171 do CTN favorece a primeira interpretação. Conferindo-se particularmente seu parágrafo único, é possível inferir que o conteúdo mínimo exigido da lei regulamentadora é a indicação da autoridade competente. As “condições” constantes do *caput* do art. 171 consistem em conteúdo que parece ser facultativo e livre.

Por outro ângulo, se a lei tiver que indicar com rigidez inclusive as reduções de valores que serão dadas para cada caso, não haveria que se falar de transação, mas sim de remissão e anistia combinadas.

Em vista disso, é possível inferir que a lei regulamentadora da transação deve criar um espaço de livre atuação administrativa, pois, do contrário, não se tem genuinamente transação.¹⁷¹

O Código Tributário Nacional demonstra em seu artigo 171 que, mesmo prevendo a possibilidade de transação tributária, é necessária sua regulamentação. Beatriz Biaggi Ferraz já sustentava em 2018 sobre a necessidade de uma regulamentação da transação tributária no campo da legislação federal:

A transação tem que ser regulamentada e não pode se dar a torto e a direito, sem regulamentação específica; contudo, entendemos que é possível também que ela se instaure, uma vez regulamentada, também preventivamente com fundamento exatamente nos princípios constitucionais da dignidade da pessoa humana, eficiência, efetividade à justiça, capacidade contributiva, entre outros.¹⁷²

Nesse sentido, de relevo anotar que transação tributária já se apresentava, desde o ano de 1966, quando da promulgação do Código Tributário Nacional, como uma das modalidades de extinção do crédito tributário,¹⁷³ sendo certo que no artigo 171¹⁷⁴ previu-se a transação como situação apta à determinação de litígio e extinção como consequência. Nesse sentido, Hugo de Brito Machado acerca da transação:

Transação é acordo. Diz o Código Civil que é lícito aos interessados prevenirem ou terminarem litígio mediante concessões mútuas (art. 1.025). É da essência da transação a existência de concessões mútuas. Cada interessado cede um pouco do que

¹⁷¹ POLIZELLI, Victor Borges. *Contratos fiscais: viabilidade e limites no direito tributário brasileiro*. 2013. Tese (Doutorado) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013, p. 275. Disponível em: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-09082017-102447/pt-br.php>. Acesso em: 7 nov. 2020.

¹⁷² FERRAZ, Beatriz Biaggi. *Transação em matéria tributária*. 2018. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2018, p. 35. Disponível em: <https://tede2.pucsp.br/bitstream/handle/21753/2/Beatriz%20Biaggi%20Ferraz.pdf>. Acesso em: 28 nov. 2020.

¹⁷³ Conforme leciona Paulo Cesar Conrado: “Vista em perspectiva eficaz, a transação tributária estaria vinculada a dois possíveis efeitos, ambos preconizados pelo Código Tributário Nacional e já de antes comentados: da transação pode resultar a extinção do crédito transacionado, artigo 156, inciso III, efeito imediato e contingente (pode ou não se verificar sem prejuízo de constatar desistência ainda que rompida), da transação, pode, deve resultar a solução do litígio (art. 171), efeito que, em alguns casos, será imediato e constante. Em outros, mediato e contingente (como ocorre com o efeito do artigo 156)” (CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. *Transação tributária no direito brasileiro e seus principais aspectos à luz da Lei n. 13.988/2020 cit.*, p. 293).

¹⁷⁴ 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.

entende ser o seu direito, para chegarem a um acordo, evitando o litígio, ou pondo fim a este, se já iniciado.

Segundo o CTN, “a lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em terminação de litígio e conseqüente extinção de crédito tributário” (art. 171). Só mediante previsão legal a autoridade competente pode autorizar a transação em cada caso (CTN, art. 171, parágrafo único). E não pode haver transação para prevenir litígio. Só depois de instaurado este é possível a transação.

Tanto como no Direito privado a transação é um acordo, que se caracteriza pela ocorrência de concessões mútuas. Mas no Direito Tributário a transação (a) depende sempre de previsão legal; e (b) não pode ter o objetivo de evitar litígio, só sendo possível depois da instauração deste.

As razões dessa diferença são bastante simples. Se o agente do Estado pudesse transigir sem autorização legal, estaria destruída a própria estrutura jurídica deste. Por outro lado, não sendo a transação forma comum de extinção do crédito tributário, nada justifica sua permissão a não ser nos casos em que efetivamente exista um litígio.¹⁷⁵

Ademais, temos as seguintes leis ordinárias:

- Lei 6.825/1980, que em seu artigo 5 previa a possibilidade de transação nas causas inferiores a 100 ORTN, salvo de natureza fiscal e relativas ao patrimônio imobiliário da União (revogada);

- Lei 8.197/1991, que, conforme o artigo 1.º, admitia a transação para extinção de processos, nas causas de interesse da União, suas autarquias, fundações e empresas públicas federais, limitadas a Cr\$ 300.000,00 (revogada);

- Lei 9.099/1995, em seu artigo 76, § 4.º, permite a transação em matéria de ação penal pública para os crimes considerados de menor potencial ofensivo, matéria considerada no passado como indisponível. Por sua vez, menciona-se a Lei 9.469/1997 que, em seu artigo 1.º, estende a possibilidade de transação para causas de até R\$ 50.000,00, alterada pela Medida Provisória 449/2008.

Além das referidas leis, tem-se a Lei 10.259/2001 (art. 10, parágrafo único), que permite a transação em matéria administrativa, inclusive tributária, nas causas inferiores a 60 salários mínimos, independentemente de autorização individual. Ademais, a Lei 13.988/2020, objeto da conversão da Medida Provisória 899/2019 em lei, estabelece os requisitos e condições para que a União e suas autarquias e fundações realizem transação tributária com o propósito de colocar termo ao litígio relativo a créditos de natureza tributária ou não tributária.

Essas leis consubstanciam, em parte, os esforços empregados para otimizar um plano de harmonização dos conflitos, isto é, fomentar a transigibilidade entre as partes litigantes, uma

¹⁷⁵ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 20. ed. São Paulo: Malheiros, 2002. p. 181-182.

vez que consideramos a utilização de programas de incentivo e a atuação dos auxiliares da justiça como outras formas de emplacar uma prática conciliatória no âmbito dos litígios.

4.3 A transação tributária no campo das normas federais

No âmbito federal, finalmente, em 2019, com a edição da Medida Provisória 899/2019 e sua respectiva conversão na Lei 13.988/2020, a transação, há muito prevista, foi regulamentada em nível federal, portanto 54 anos após a edição do Código Tributário Nacional, cuja previsão foi lançada como modalidade de extinção do crédito tributário, artigo 156, III, do Código Tributário Nacional.

A Lei 13.988, de 14 de abril de 2020, resultado da conversão da Medida Provisória 899/2019, dispõe sobre a transação nas hipóteses que especifica e altera as Leis 13.464, de 10 de julho de 2017, e 10.522, de 19 de julho de 2002.

Trata-se, pois, de uma Lei Federal que gera implicações em todo o território nacional, e esse alcance reforça o pensamento de que o interesse público se encontra preservado, mesmo com o advento dessa legislação, que norteia o instituto da transação tributária.

Abordaremos, adiante, alguns dos dispositivos da Lei 13.988, de 14 de abril de 2020, com o intuito de estabelecer reflexões propositivas e críticas no que tange à regulamentação da transação tributária e seus limites.

A legislação criada abrange os créditos tributários, mas também os não tributários, conforme prevê o artigo 1.º, que traz a seguinte redação: “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 resolutiva de litígio relativo à cobrança de créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária”.

No campo da transparência, como forma de resguardar o princípio da isonomia, a transação tributária eventualmente realizada deve ser publicada em meios eletrônicos, ressalvados os casos de sigilo. Entendimento em questão extrai-se dos §§ 2.º e 3.º do artigo 1.º, os quais dispõem acerca da transparência e da publicidade:

§ 2.º 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.

§ 3.º 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.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional deverá publicar as condições e os valores de todas as transações que proceder com os contribuintes. Essa situação consiste numa exigência decorrente da Lei, com a finalidade de concretizar a transparência e viabilizar o princípio da isonomia, uma vez que o devedor usufruirá de um benefício de natureza pública. No entanto, é importante ressaltar que as informações, isto é, os dados pessoais, estarão protegidas por sigilo fiscal a fim de preservar o contribuinte.

O intuito da transação tributária foi o mesmo da criação dos juizados especiais, que é tornar mais célere o processo com uma menor onerosidade para as partes, contribuinte (devedor) e a Fazenda Pública (credora).

Ainda, no âmbito federal, temos as portarias da Procuradoria da Fazenda Nacional que versam sobre a transação tributária, sendo de relevo considerar quatro delas, entre as quais: Portaria 9.917, de 14 de abril de 2020, que regulamenta a transação na cobrança da dívida ativa da União; Portaria 14.402, de 16 de junho de 2020, que estabelece as condições para transação excepcional na cobrança da dívida ativa da União, em função dos efeitos da pandemia causada pelo coronavírus (Covid-19), na perspectiva de recebimento de créditos inscritos; Portaria 18.731, de 6 de agosto de 2020, que por sua vez dispõe sobre as condições para transação excepcional de débitos do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional); e, por fim, Portaria 21.562, de 30 de setembro de 2020, que institui o Programa de Retomada Fiscal no âmbito da cobrança da dívida ativa da União.

Cada uma dessas portarias tem sua relevância no contexto procedimental da transação tributária e merecem destaque as seguintes:

- Portaria 9.917, de 14 de abril de 2020, disciplina os procedimentos, os requisitos e as condições necessárias à realização da transação na cobrança da dívida ativa da União, cujas inscrição e administração incumbem à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional;¹⁷⁶

- Portaria 14.402, de 16 de junho de 2020, disciplina os procedimentos, os requisitos e as condições necessárias à realização da transação excepcional na cobrança da dívida ativa da

¹⁷⁶ PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL. Portaria n.º 9.917, de 14 de abril de 2020. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-9.917-de-14-de-abril-de-2020-252722494>. Acesso em: 10 jan. 2021.

União, cujas inscrição e administração competem à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, em razão dos efeitos da pandemia causada pelo coronavírus (Covid-19) na perspectiva de recebimento de créditos inscritos;¹⁷⁷

- Portaria 18.731, de 6 de agosto de 2020, disciplina os procedimentos, os requisitos e as condições necessárias à realização da transação excepcional de débitos do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), inscritos em dívida ativa da União;¹⁷⁸

- Portaria 21.562, de 30 de setembro de 2020, institui o Programa de Retomada Fiscal no âmbito da cobrança da dívida ativa da União, consistente no conjunto de medidas com o objetivo de estimular a conformidade fiscal relativa aos débitos inscritos em dívida ativa da União, permitindo a retomada da atividade produtiva após os efeitos da pandemia causada pelo coronavírus (Covid-19).

Esta última portaria tem uma especificidade que é a fixação das modalidades do Programa de Recuperação Fiscal que, segundo o seu artigo 3.º, estão assim dispostas:

I – Para as pessoas físicas:

- a) as modalidades de transação extraordinária previstas na Portaria PGFN n. 9.924, de 14 de abril de 2020;
- b) as modalidades de transação excepcional previstas na Portaria PGFN n. 14.402, de 16 de junho de 2020;
- c) as modalidades de transação dos débitos de titularidade de pequenos produtores rurais e agricultores familiares, originários de operações de crédito rural e das dívidas contraídas no âmbito do Fundo de Terras e da Reforma Agrária e do Acordo de Empréstimo 4.147-BR, previstas na Portaria PGFN n. 21.561, de 30 de setembro de 2020;
- d) as modalidades de transação de débitos do contencioso tributário de pequeno valor, considerado aquele cujo valor consolidado da inscrição em dívida ativa seja igual ou inferior a 60 (sessenta) salários mínimos, previstas no Edital PGFN n. 16, de 2020;
- e) a possibilidade de celebração de transação individual, nos termos previstos na Portaria PGFN n. 9.917, de 14 de abril de 2020;
- f) a possibilidade de celebração de Negócio Jurídico Processual para equacionamento de débitos inscritos, nos termos da Portaria PGFN n. 742, de 21 de dezembro de 2018.¹⁷⁹

¹⁷⁷ PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL. Portaria n.º 14.402, de 16 de junho de 2020. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-14.402-de-16-de-junho-de-2020-261920569>. Acesso em: 10 jan. 2021.

¹⁷⁸ PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL. Portaria n.º 18.731, de 6 de agosto de 2020. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-18.731-de-6-de-agosto-de-2020-270969386>. Acesso em: 10 jan. 2021.

¹⁷⁹ PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL. Portaria n.º 21.562, de 30 de setembro de 2020. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-21.562-de-30-de-setembro-de-2020-280525705>. Acesso em: 10 jan. 2021.

II – Para as pessoas jurídicas:

- a) as modalidades de transação extraordinária para empresários individuais, microempresas, empresas de pequeno porte, instituições de ensino, Santas Casas de Misericórdia, bem como para sociedades cooperativas, organizações religiosas e demais organizações da sociedade civil de que trata a Lei n. 13.019, de 31 de julho de 2014, previstas na Portaria PGFN n. 9.924, de 14 de abril de 2020;
- b) as modalidades de transação extraordinária para as demais pessoas jurídicas previstas na Portaria PGFN n. 9.924, de 14 de abril de 2020;
- c) as modalidades de transação excepcional para empresários individuais, microempresas, empresas de pequeno porte, instituições de ensino, Santas Casas de Misericórdia, bem como para sociedades cooperativas, organizações religiosas e demais organizações da sociedade civil de que trata a Lei n. 13.019, de 31 de julho de 2014, previstas na Portaria PGFN n. 14.402, de 16 de junho de 2020;
- d) as modalidades de transação excepcional para as demais pessoas jurídicas previstas na Portaria PGFN n. 14.402, de 16 de junho de 2020;
- e) as modalidades de transação excepcional para os débitos do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) previstas na Portaria PGFN n. 18.731, de 06 de agosto de 2020;
- f) as modalidades de transação dos débitos originários de operações de crédito rural e das dívidas contraídas no âmbito do Fundo de Terras e da Reforma Agrária e do Acordo de Empréstimo 4.147-BR, previstas na Portaria PGFN n. 21561, de 30 de setembro de 2020;¹⁸⁰
- g) as modalidades de transação para débitos do contencioso tributário de pequeno valor, considerado aquele cujo valor consolidado da inscrição em dívida ativa seja igual ou inferior a 60 (sessenta) salários mínimos, previstas no Edital PGFN n. 16 de 2020;
- h) a possibilidade de celebração de transação individual, nos termos previstos na Portaria PGFN n. 9.917, de 14 de abril de 2020;
- i) a possibilidade de celebração de Negócio Jurídico Processual para equacionamento de débitos inscritos, nos termos da Portaria PGFN n. 742, de 21 de dezembro de 2018.

A fim de regulamentar sua aplicação, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editou a Portaria 9.917/2020, que trouxe parâmetros para o emprego da transação, em especial as individuais. Os incisos do artigo 2.º da Lei 13.988/2020 apresenta o rol das modalidades de transações, quais sejam:

- 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.

Realizado esse levantamento das normas federais acerca da transação, vale, em seguida, tratar da lei propriamente dita, elencando alguns de seus dispositivos relevantes.

¹⁸⁰ PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL. Portaria n.º 21.562, de 30 de setembro de 2020 cit.

Para tanto, vale anotar, como dito, já no início da lei, especificamente em seu artigo 2.º, que a transação tributária possui, portanto, quatro modalidades previstas e, nesse sentido, bem ensina a Professora Juliana Furtado:

Até o momento, a regulamentação da Lei 13.988/2020 ensejou a criação de quatro modalidades de transação: 1) por proposta individual da PGFN ou do contribuinte; 2) por adesão para contribuintes com dívida total de até quinze milhões, com foco em características dos débitos ou dos devedores (v.g., débitos inscritos há muitos anos, sem histórico de garantia ou causa suspensiva, débitos pertencentes a devedores com CNPJ, baixa inapto ou suspenso, sem histórico de causa suspensiva ou garantia); 3) transação extraordinária, editada no contexto da pandemia de Covid-19; 4) transação excepcional, também voltada ao contexto da pandemia e mais complexa que a primeira, porque utiliza a queda dos indicadores econômicos fiscais no período da pandemia, como instrumento de incremento dos benefícios (mais desconto e maior prazo).¹⁸¹

Na sequência, a lei dispõe em seu artigo 3.º e respectivos incisos as condições para a efetivação da transação, sendo certo que esses requisitos são muito relevantes para estabelecer as disposições feitas para que o contribuinte devedor seja admitido para participar do procedimento transacional:¹⁸²

Art. 3.º 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;

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 n.º 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil).

¹⁸¹ PINHO, Mariana Corrêa de Andrade. Capacidade de pagamento como expressão do princípio da igualdade na transação tributária. In: CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. *Transação tributária na prática da Lei 13.988/2020*. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020. p. 169.

¹⁸² “Uma das condições impostas ao contribuinte que pretende propor uma transação individual, é a renúncia a qualquer pretensão em juízo, atual ou futura, sobre o crédito tributário transacionado (art. 10, c/c art. 3.º, inciso V, da Lei 13.988/2020). Essa exigência até seria compatível com o objetivo de extinguir o litígio da transação. Contudo, pensar que qualquer renúncia, como ato de manifestação de vontade, é exarada nas condições vigentes a época de sua concretização” (GONÇALVES, Carla de Lourdes. Rescisão da transação individual diante da declaração de inconstitucionalidade pelo STF cit., p. 272).

Tais condições dizem respeito à assunção pelo devedor de compromissos mínimos, tais como não utilizar a transação de forma abusiva, desistir de impugnações e renunciar a quaisquer alegações de direito, por exemplo.

No que compete às obrigações das pessoas físicas e jurídicas que aderirem à transação tributária da dívida ativa, é possível estabelecer que, além do cumprimento dos termos, do acordo firmado, o contribuinte deverá prestar informações acerca de seus bens ou receitas sempre que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional solicitar.

O contribuinte terá de agir de acordo com os ditames do princípio da boa-fé, não utilizando a transação para causar prejuízo efetivo a seus concorrentes e o reconhecimento em caráter definitivo dos débitos transacionados.

Não bastasse isso, deverá manter-se em regularidade com o fundo de garantia por tempo de serviço, se aplicável, e regularizar dentro do período de noventa dias as dívidas que vierem a ser inscritas em dívida ativa ou que se tornaram exigíveis posteriormente ao advento da transação tributária.

Esse regramento com a inserção de requisitos ou condições, colocando o contribuinte em situação de renúncia a uma série de situações, já foi objeto de debate em jurisprudência quando o tema tratado era Parcelamento de Débito, sendo certo, portanto, que a jurisprudência em questão pode ser usada aqui por analogia.¹⁸³

James Marins¹⁸⁴ opina no sentido de que a renúncia (pelo contribuinte) a qualquer procedimento judicial ou administrativo que verse sobre determinada exação que se procura ver inserida no parcelamento e/ou na transação, por exemplo, deve ser averiguada com cautela, pois, na visão dele, não haveria obstáculo algum em “discutir e parcelar simultaneamente”.¹⁸⁵

Sobre o tema, inclusive, há entendimento do STJ prolatado sob o sistema de recurso repetitivo, que faz “cair por terra” a impossibilidade de o contribuinte, a depender da situação, discutir o débito tributário que está sob parcelamento e/ou transação. Tal entendimento está

¹⁸³ Nesse sentido, vide: TRF 4.^a Região, AC 2000.72.04.000053-4, j. 12.09.2000: “A adesão ao programa REFIS é facultativa e quem a ele adere sujeita-se às condições impostas pela Lei n.º 9.964/2000, sem reservas”.

¹⁸⁴ MARINS, James. *Direito processual tributário brasileiro: administrativo e judicial*. São Paulo: Dialética, 2003. p. 333-334.

¹⁸⁵ “Mesmo que se pretenda examinar o problema pela ótica das transações, acordos ou outros instrumentos judiciais e extrajudiciais e de sua validade no direito tributário ou sob o prisma da eficácia da autonomia da vontade no âmbito do fenômeno tributário, não há espaço para soluções simplistas. Há sério risco de ignorância acerca das consequências da relativização ou flexibilização do princípio da legalidade sem reflexão mais profunda, não apenas do ponto de vista do contribuinte, mas também do ponto de vista da estrita legalidade como garantia da própria relação jurídica tributária” (Idem, p. 334).

consubstanciado no julgado do Recurso Especial Repetitivo 1.133.027, e neste permite a rediscussão do crédito abrangido pelo parcelamento/transação. Vejamos:

Recurso Especial 1.133.027/SP (2009/0153316-0); Relator: Ministro Luiz Fux; R. p/acórdão: Ministro Mauro Campbell Marques; Recorrente: Município de São Paulo; Procurador: Janaína Rueda Leister e outro(s); Recorrido: Martins e Salvia Advogados; Advogado: Marcia de Lourenco Alves de Lima e outro(s).

Ementa processual civil. Tributário. Recurso especial representativo de controvérsia (art. 543-C, § 1.º, do CPC). Auto de infração lavrado com base em declaração emitida com erro de fato noticiado ao fisco e não corrigido. Vício que macula a posterior confissão de débitos para efeito de parcelamento. Possibilidade de revisão judicial.

1. A Administração Tributária tem o poder/dever de revisar de ofício o lançamento quando se comprove erro de fato quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória (art. 145, III, c/c art. 149, IV, do CTN).

2. A este poder/dever corresponde o direito do contribuinte de retificar e ver retificada pelo Fisco a informação fornecida com erro de fato, quando dessa retificação resultar a redução do tributo devido.

3. Caso em que a Administração Tributária Municipal, ao invés de corrigir o erro de ofício, ou a pedido do administrado, como era o seu dever, optou pela lavratura de cinco autos de infração eivados de nulidade, o que forçou o contribuinte a confessar o débito e pedir parcelamento diante da necessidade premente de obtenção de certidão negativa.

4. Situação em que o vício contido nos autos de infração (erro de fato) foi transportado para a confissão de débitos feita por ocasião do pedido de parcelamento, ocasionando a invalidade da confissão.

5. *A confissão da dívida não inibe o questionamento judicial da obrigação tributária, no que se refere aos seus aspectos jurídicos. Quanto aos aspectos fáticos sobre os quais incide a norma tributária, a regra é que não se pode rever judicialmente a confissão de dívida efetuada com o escopo de obter parcelamento de débitos tributários. No entanto, como na situação presente, a matéria de fato constante de confissão de dívida pode ser invalidada quando ocorre defeito causador de nulidade do ato jurídico (v.g., erro, dolo, simulação e fraude). Precedentes: REsp 927.097/RS, Primeira Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 08.05.2007; REsp 948.094/PE, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 06.09.2007; REsp 947.233/RJ, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 23.06.2009; REsp 1.074.186/RS, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 17.11.2009; REsp 1.065.940/SP, Rel. Min. Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 18.09.2008.*

6. Divirjo do relator para negar provimento ao recurso especial. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC, e da Resolução STJ 8/2008.

ACÓRDÃO. Vistos, relatados e discutidos esses autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, o seguinte resultado de julgamento: “Prosseguindo no julgamento, preliminarmente, a Seção, por maioria, vencidos os Srs. Ministros Arnaldo Esteves Lima, Herman Benjamin e Benedito Gonçalves, conheceu do recurso especial. No mérito, também por maioria, vencido o Sr. Ministro Relator, negou provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Mauro Campbell Marques”. Votaram com o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques os Srs. Ministros Castro Meira, Arnaldo Esteves Lima, Herman Benjamin, Benedito Gonçalves e Hamilton Carvalhido. Ausentes, justificadamente, os Srs. Ministros Cesar Asfor Rocha e Humberto Martins. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Teori Albino Zavascki. Brasília (DF), 13 de outubro de 2010. Ministro Mauro Campbell Marques, Relator.

Compreende-se, por conseguinte, que em casos de confissão de dívida, para fins de parcelamento dos débitos tributários, não há impedimento posterior para discussão judicial

quanto aos aspectos jurídicos. Os fatos, todavia, somente poderão ser reapreciados se ficar comprovado vício que acarrete a nulidade do ato jurídico. Notadamente, apesar de o ementário trazer a questão do parcelamento, é plenamente possível se utilizar da respectiva ementa proferida em sede de repetitivo, por analogia, para se aplicar a possibilidade de rediscutir crédito tributário abrangido pela transação.

Cumprido salientar que o objeto de estudo não é o parcelamento, contudo a criação desse paralelo tem como pressuposto fundamental demonstrar, desde logo, certa similaridade com regras previstas quando se fala de parcelamento e da transação, recentemente regulamentada no âmbito federal. Acerca do tema e dos requisitos mencionados, Lázaro Reis Pinheiro Silva pondera:

Veja-se o teor do artigo 3.º, a estipular que “a proposta de transação deverá expor os meios para extinção dos créditos nela contemplados, fixando ainda entre os compromissos mínimos a serem assumidos pelo devedor os de 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” (inciso IV do art. 3.º) e “renunciar a quaisquer alegações de direito atuais ou futuras sobre as quais se fundem as ações judiciais, inclusive as coletivas, ou recursos que tenham por objeto, os créditos incluídos na transação [...]” (inciso V do art. 3.º).¹⁸⁶

A propósito, trazido à baila o artigo 3.º da Lei 13.988/2020, de relevo transcrever o teor dos §§ 1.º e 2.º:

§ 1.º A proposta de transação deferida importa em aceitação plena e irrevogável 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 n.º 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil).

§ 2.º 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 n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Conforme ensina Carla de Lourdes Gonçalves, a Corte Superior de Justiça (STJ)¹⁸⁷ firmou entendimento no sentido de que a confissão do débito, sendo requisito da transação nos

¹⁸⁶ SILVA, Lázaro Reis Pinheiro. Transação como mecanismo preparatório para a extinção da obrigação tributária cit., p. 61.

¹⁸⁷ Analisando a decisão citada, é possível indicar que: “a Segunda Turma do STJ entendeu não ser possível analisar, aqui, o cabimento, ou não, dos honorários advocatícios, em face da aludida renúncia, em vista da necessidade de exame da legislação local, pelo que a Segunda Turma desta Corte, visando evitar o duplo pagamento da verba honorária, determinou o retorno dos respectivos autos à instância de origem, para fins de verificação do cabimento, ou não, dos honorários, diante da nova circunstância, qual seja, a adesão ao programa de parcelamento. II – No presente caso, por se tratar de petição de desistência do Agravo em Recurso Especial, cumulada com renúncia ao alegado direito sobre o qual se fundam os Embargos à Execução Fiscal, deve ser mantida a homologação, no STJ, tanto da renúncia ao suposto direito sobre o qual se fundam os embargos à execução quanto da desistência do Agravo em Recurso Especial, e confirmada, ainda, a

termos do artigo 3.º, § 1.º, da Lei 13.988/2020, acarretaria a renúncia sobre a qual se embasa a ação causando a extinção do processo.

No entanto, o Superior Tribunal de Justiça afirmou entendimento de que a confissão do débito, que é requisito da transação previsto no art. 3.º, parágrafo 1.º, da Lei 13.988/2020, implicaria a renúncia sobre o qual se funda a ação cominando com a extinção do processo. A Corte Recursal entende juridicamente viável a existência dessa cláusula, que atrela confissão de crédito, a renúncia, a pretensão de questioná-lo administrativa ou judicialmente.¹⁸⁸

Verifica-se, então, que a lei, tal qual as legislações que regulamentam parcelamentos, prescrevem diversas obrigações ao contribuinte como forma de admitir a transação. Isso posto, passemos aos critérios de rescisão da transação, prevista no artigo 4.º da Lei 13.988/2020.

Art. 4.º Implica a rescisão da transação:

- I – o descumprimento das condições, das cláusulas ou dos compromissos assumidos;
- II – a constatação, pelo credor, de ato tendente ao esvaziamento patrimonial do devedor como forma de fraudar o cumprimento da transação, ainda que realizado anteriormente à sua celebração;
- III – a decretação de falência ou de extinção, pela liquidação, da pessoa jurídica transigente;
- IV – a comprovação de prevaricação, de concussão ou de corrupção passiva na sua formação;
- V – a ocorrência de dolo, de fraude, de simulação ou de erro essencial quanto à pessoa ou quanto ao objeto do conflito;
- VI – a ocorrência de alguma das hipóteses rescisórias adicionalmente previstas no respectivo termo de transação; ou
- VII – a inobservância de quaisquer disposições desta Lei ou do edital.

Como de praxe, ela mão que concede a oportunidade de transigir com o poder público, elenca uma série de hipóteses passíveis de culminar com a rescisão da transação, especialmente pela leitura do inciso VI do artigo 4.º da Lei em questão, não bastasse o mar de regras para adesão e hipóteses de rescisão, faz crer, ainda, na permissão de inserção de regras adicionais no acordo como gatilhos de rescisão da transação.

determinação para que a instância de origem decida – à luz da legislação local – a questão relativa ao cabimento e ao eventual *quantum* devido, a título dos honorários advocatícios, em decorrência da superveniente renúncia da parte autora ao alegado direito sobre o qual se fundam os embargos à execução, renúncia esta manifestada, nos autos, após a interposição do agravo em recurso especial, por força da adesão ao programa de recuperação fiscal, previsto na Lei Estadual 15.273/2004, regulamentada pelo Decreto Estadual 43.839/2004. De fato, a parte autora alega que aderiu ao programa de anistia fiscal, previsto na Lei Estadual 15.273/2004 e no Decreto Estadual 43.839/2004, e que o referido programa de parcelamento abrange os honorários de advogado referentes à execução fiscal e aos embargos à execução, na forma exigida pela legislação estadual. Assim, à luz de exame da legislação estadual e da prova constante dos autos, caberá ao Tribunal de origem verificar quanto ao cabimento da verba honorária pela renúncia, constatando se ocorreu o pagamento administrativo dos honorários de advogado, devidos pela exigida renúncia ao direito sobre o qual se funda a ação, a fim de se evitar *bis in idem*. [...] Brasília, 3 de fevereiro de 2020. Ministro Gurgel de Faria, Relator” (REsp 1.731.029/PE, Min. Gurgel de Faria, 07.02.2020).

¹⁸⁸ GONÇALVES, Carla de Lourdes. Rescisão da transação individual diante da declaração de inconstitucionalidade pelo STF cit., p. 273.

Nesse ponto, portanto, tratando-se de rescisão, cumpre salientar que a transação deverá observar a ampla defesa, prevista no § 1.º, com respectiva notificação do devedor para que realize oportunamente a impugnação do ato de rescisão, sendo, inclusive, permitida a regularização, quando sanável, do vício que acarretaria a rescisão do acordo transacional (§ 2.º), louvável a legislação nesse sentido.

Ademais, como haveria de ser, a legislação no artigo 5.º trouxe um rol de hipóteses nas quais a transação é vedada, sendo elas:¹⁸⁹ redução de multas de natureza penal; concessão de descontos a créditos relativos ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional); Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), enquanto não autorizado pelo seu Conselho Curador; e por devedor contumaz.

Elencados os artigos *supra*, que tratam de regras gerais para admissão da transação, parece-nos relevante anotar o conteúdo do artigo 11 da Lei 13.988/2020, que dispõe sobre os benefícios contemplados:

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.

§ 1.º 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.

§ 2.º 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;

¹⁸⁹ “Art. 5.º É vedada a transação que:

I – reduza multas de natureza penal;

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.

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

§ 2.º 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. 1.º do Decreto-lei n.º 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.

§ 3.º 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.”

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

§ 3.º Na hipótese de transação que envolva pessoa natural, microempresa ou empresa de pequeno porte, a redução máxima de que trata o inciso II do § 2.º 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.

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

I – Santas Casas de Misericórdia, sociedades cooperativas e demais organizações da sociedade civil de que trata a Lei n.º 13.019, de 31 de julho de 2014; e

II – instituições de ensino.

§ 5.º 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.

§ 6.º 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.

A propósito, tratando-se de benefícios, o alcance da transação tributária possibilita-os na seguinte ordem, como visto pela transcrição anterior: a concessão de descontos, em regra, limitados a 50% do valor total do crédito, excluída a possibilidade de redução do montante principal do crédito, assim compreendido seu valor originário; prazos e formas de pagamento especiais, incluídos o diferimento e a moratória, desde que seja obedecido o prazo máximo de quitação de 60 meses, para os casos de pequeno valor e de 84 meses nos demais casos.¹⁹⁰

Cabe ressaltar que, tratando-se de pessoa física, microempresa, empresa de pequeno porte, Santas Casas de Misericórdia, sociedades cooperativas, demais organizações da sociedade civil, como dispõe a Lei 13.988/2020, para as instituições de ensino a redução

¹⁹⁰ “Art. 17. A proposta de transação por adesão será divulgada na imprensa oficial e nos sítios dos respectivos órgãos na internet, mediante edital que especifique, de maneira objetiva, as hipóteses fáticas e jurídicas nas quais a Fazenda Nacional propõe a transação no contencioso tributário, aberta à adesão de todos os sujeitos passivos que se enquadrem nessas hipóteses e que satisfaçam às condições previstas nesta Lei e no edital.

§ 1.º O edital a que se refere o *caput* deste artigo:

I – definirá:

a) as exigências a serem cumpridas, as reduções ou concessões oferecidas, os prazos e as formas de pagamento admitidas;

b) o prazo para adesão à transação;

II – poderá limitar os créditos contemplados pela transação, considerados:

a) a etapa em que se encontre o respectivo processo tributário, administrativo ou judicial; ou

b) os períodos de competência a que se refiram;

III – estabelecerá a necessidade de conformação do contribuinte ou do responsável ao entendimento da administração tributária acerca de fatos geradores futuros ou não consumados.

§ 2.º As reduções e concessões de que trata a alínea *a* do inciso I do § 1.º deste artigo são limitadas ao desconto de 50% (cinquenta por cento) do crédito, com prazo máximo de quitação de 84 (oitenta e quatro) meses.

§ 3.º A celebração da transação, nos termos definidos no edital de que trata o *caput* deste artigo, compete:

I – à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia, no âmbito do contencioso administrativo; e

II – à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, nas demais hipóteses legais.”

máxima será de até 70%, ampliando-se o prazo máximo de quitação para até 145 meses. Ademais, oferecimento e substituição ou alienação de garantias e de construções.

Outrossim, prosseguindo, podemos notar que a legislação inseriu em seu artigo 12 que a proposta de transação e até mesmo seu aceite não gerarão a suspensão da exigibilidade do crédito tributário por ela abrangidos, permitindo, por óbvio, que as partes convençionem a suspensão dos procedimentos administrativos e judiciais em curso, quando estes forem a favor da Fazenda, pois, do contrário, ou seja, procedimentos contra a Fazenda e a favor do contribuinte, este deverá desistir dos que estão em cursos e renunciar eventuais procedimentos.

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

§ 1.º O disposto no *caput* deste artigo não afasta a possibilidade de suspensão do processo por convenção das partes, conforme o disposto no inciso II do *caput* do art. 313 da Lei n.º 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil).

§ 2.º O termo de transação preverá, quando cabível, a anuência das partes para fins da suspensão convencional do processo de que trata o inciso II do *caput* do art. 313 da Lei n.º 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil), até a extinção dos créditos nos termos do § 3.º do art. 3.º desta Lei ou eventual rescisão.

§ 3.º A proposta de transação aceita não implica novação dos créditos por ela abrangidos.

Toda a apresentação teve como propósito traçar uma ampla visão, um panorama geral sobre a lei, regras gerais, condições implementadas pela Lei 13.988/2020, objeto da conversão em lei da Medida Provisória 899/2019. A Lei Federal que rege a transação tributária permitiu um passo, ou alguns deles, perante a aproximação das partes litigantes, isto é, Fisco e contribuinte para derrubar barreiras burocráticas e possibilitar formas inovadoras de alcançar a solução da demanda judicial por meio do diálogo, consenso e convergência de interesses. Isso porque, como mencionado, até o ano de 2019, apesar da previsão da transação no artigo 171 do Código Tributário Nacional, eram escassas as tentativas de regulamentação desse instituto, para não dizer nulas.

Até que, finalmente, em 2019, foi editada a Medida Provisória 899, como forma de regular a transação e colocar em prática um efetivo sistema de transação tributária, ao menos em nível federal.

Naturalmente, como será visto adiante, a legislação carece de melhoramentos em amplitude para que seja, na prática, uma real transação. Não se pode olvidar, contudo, que se trata de um grande avanço a promulgação da legislação em questão. Justamente por essa razão, tivemos a influência dessa lei na regulamentação por parte dos Estados-Membros que iniciaram regulação efetiva do instituto em âmbito estadual, o que veremos a seguir.

4.4 A transação tributária no campo das normas estaduais

A transação tributária é um instrumento importante para a resolução dos conflitos judiciais, encontrando pleno amparo em outras legislações, como as estaduais, o que demonstra sua relevância nas relações entre contribuinte e Estado, tanto para a recuperação ou incremento da arrecadação fiscal quanto para reduzir os débitos fiscais que uma pessoa natural ou jurídica possa ter. Os regulamentos estaduais que trataremos são: Pernambuco, Rio Grande do Sul, Minas Gerais, Santa Catarina e São Paulo. A escolha desses Estados encontra respaldo em três fundamentos: a antiguidade no tratamento legislativo da transação tributária no âmbito estadual, por serem parte do arcabouço normativo mais estudado pela doutrina especializada na matéria, e em função das razões que levam a refletir sobre a insuficiência de fomento à implementação do instituto nas demais regiões do Brasil.

Por fim, cabe ressaltar que os estudos a seguir apresentados encontram-se fundamentados em obra atual, organizada e produzida pelos Professores Juliana Furtado e Paulo Cesar Conrado,¹⁹¹ sendo essa especificamente atualizada com o viés prático da Lei que regulamenta a transação tributária no âmbito nacional.

4.4.1 Previsão da transação tributária no Estado de Pernambuco

O Estado de Pernambuco promulgou no ano de 2007 a Lei Complementar 105/2007,¹⁹² que dispõe sobre os procedimentos a serem adotados, no âmbito da Procuradoria-Geral do Estado, para a dispensa de propositura ou desistência de ações judiciais e recursos, transação, adjudicação de bens móveis e imóveis, compensação de créditos inscritos em precatório e requisições de pequeno valor (RPV), e determina providências correlatas. A finalidade da legislação indicada sustenta a transação como uma forma de procedimento para dispensa ou desistência do ingresso de medidas judiciais que visem recuperar o crédito tributário. Há que falar também do Decreto 32.549/2008 que regulamenta a transação e outros procedimentos da Procuradoria indicados na legislação supracitada.¹⁹³

¹⁹¹ CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. Transação tributária no direito brasileiro e seus principais aspectos à luz da Lei n. 13.988/2020 cit., p. 17-25.

¹⁹² PERNAMBUCO. Lei Complementar n.º 105/2007. Dispõe sobre os procedimentos a serem adotados, no âmbito da Procuradoria-Geral do Estado, para a dispensa de propositura ou desistência de ações judiciais e recursos, transação, adjudicação de bens móveis e imóveis, compensação de créditos inscritos em precatório e requisições de pequeno valor (RPV) e determina providências correlatas. *Diário Oficial do Estado*, 28 de julho de 2009. Disponível em: https://www.sefaz.pe.gov.br/Legislacao/Tributaria/Documents/Legislacao/Leis_Complementares_Estadual/2007/LCE105_2007.htm. Acesso em: 5 fev. 2021.

¹⁹³ PERNAMBUCO. Decreto n.º 32.549, de 28 de outubro de 2008. Regulamenta a Lei Complementar n.º 105, de 20 de dezembro de 2007. *Diário Oficial do Estado*, 29 de outubro de 2008. Disponível em:

De antemão, é possível notar que o Estado de Pernambuco se adiantou, em muitos anos, em relação à União Federal, eis que previu, desde 2007, o instituto da transação.

Consequentemente, assim como toda e qualquer lei que precisa ser atualizada/renovada diante das condições socioeconômicas do momento, o Estado de Pernambuco promulgou a Lei Complementar 401, de 18 de dezembro de 2018, responsável por revogar a Lei Complementar 105/2007. Tal revogação, nos dizeres de Sarah Mila Barbassa, assim pode ser explicada:

Em Pernambuco, a Lei Complementar n. 401 de 18 de dezembro de 2018, permite a celebração da transação em matéria tributária, não permitindo descontos no valor principal, multa, juros e demais acréscimos, salvo se houver autorização para tanto, em lei específica, ou quando a discussão se referir a matéria em confronto com súmula jurisprudência é dominante ou decisão em recurso repetitivo desfavorável a fazenda pública, do Supremo Tribunal Federal ou de Tribunal Superior. Não está claro na legislação se a transação se aplica apenas na esfera judicial ou se compreende também débitos em discussão e na fase administrativa.¹⁹⁴

Sarah Mila Barbassa discorre acerca da transação tributária no Estado de Pernambuco sustentando as características da permissão da celebração da transação. Explica que os limites seriam descontos no valor principal, multa, juros e demais acréscimos. Contudo, se ocorrer autorização pela autoridade administrativa competente, é possível superar esse limite. A autorização por ela descrita deve decorrer de lei com finalidade específica.

A autora elucida nesse mesmo sentido que haverá possibilidade de superar os limites impostos para a realização da transação tributária, se a discussão jurisdicional presente no litígio proposto estiver relacionada com matéria sedimentada, isto é, contra a Fazenda, em súmula ou jurisprudência dominante ou decisão em recurso repetitivo, do Supremo Tribunal Federal ou de Tribunal Superior.

Um aspecto curioso da legislação pernambucana, como apontado, é sua falta de clareza e objetividade sobre a possibilidade de ampliação de alcance aos litígios administrativos, pois, ao que parece, *a priori*, a transação se aplicaria apenas às controvérsias já instauradas no âmbito judicial como finalidade de encerrar respectivo litígio.

https://www.sefaz.pe.gov.br/Legislacao/Tributaria/Documents/legislacao/decretos/2008/Dec32549_2008.htm. Acesso em: 10 jan. 2021.

¹⁹⁴ BARBASSA, Sarah Mila. Transação tributária e sua aplicação aos débitos relativos a tributos estaduais e municipais (análise comparativa do instituto a partir do que dispõe a Lei Federal). In: CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. *Transação tributária na prática da Lei 13.988/2020*. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020. p. 136.

4.4.2 *Previsão da transação tributária no Estado do Rio Grande do Sul*

No âmbito do Estado do Rio Grande do Sul tem-se a Lei 11.475/2000, que dispõe acerca da transação naquele Estado. Mais uma vez, trazem-se brilhantes ensinamentos de Sarah Mila Barbassa que teceu argumentos sobre a legislação em questão:

A Lei 11.475, de 28 de abril de 2000, prevê a possibilidade de transação em relação ao litígio tributário judicial. No caso de ação anulatória pelo contribuinte, havendo decisão favorável ao Estado, proferida pelo Tribunal de Justiça. A multa constituída em auto de infração poderá sofrer desconto de 30%, desde que o contribuinte desista de recorrer e realize o pagamento integral do débito em até 30 dias do trânsito em julgado. Em se tratando de execução fiscal, o desconto sobre a multa é de 20%, desde que o contribuinte não ofereça embargos e realize o pagamento integral do débito no prazo assinalado para o referido recurso.¹⁹⁵

Possível notar a possibilidade de aplicação, no Rio Grande do Sul, da transação no campo administrativo ou judicial.

Ademais, não obstante o alcance da transação, há alguns requisitos curiosos, por exemplo, na hipótese de ação anulatória improcedente, eventual multa aplicada poderá ter aplicado desconto de 30%, caso o contribuinte não recorra e o pagamento ocorra integralmente em 30 dias contados do trânsito em julgado; se a discussão estiver sob execução fiscal, haverá o desconto de 20% sobre a multa imposta, desde que não embargue e realize pagamento no prazo para respectiva defesa.

Isso posto, demonstra-se, na verdade, não ter caráter algum de transação, porque, apesar de haver uma concessão mútua, no caso de a Fazenda abrir mão de um percentual do crédito (multa), o contribuinte, por sua vez, desistirá das medidas judiciais pertinentes de acordo com a fase do processo, revelando assim que a transação prevista no Rio Grande do Sul apenas possui nome, mas é talvez um acordo de pagamento travestido de transação, como forma de induzir o contribuinte a pagar integralmente com um desconto ínfimo.

Portanto, esse desconto é somente sobre a multa, quer dizer, honorários, juros de mora, atualizações, bem como 70% ou 80% da multa, ainda lá permanecerão, não se apresentando nenhuma vantagem, sendo mais pertinente aguardar uma proposta de parcelamento do que se submeter a um pagamento à vista.

O propósito da lei, que seria diminuição da litigiosidade, não parece eficaz, pois os descontos oferecidos, quando já havido muito desgaste judicial para ambos os lados, chegam a

¹⁹⁵ BARBASSA, Sarah Mila. Transação tributária e sua aplicação aos débitos relativos a tributos estaduais e municipais (análise comparativa do instituto a partir do que dispõe a Lei Federal) cit., p. 137.

ser menores do que descontos aplicados ao ICMS, por exemplo, conforme preveem algumas legislações estaduais, conforme fase processual.

4.4.3 Previsão da transação tributária no Estado de Minas Gerais

No Estado de Minas Gerais, a legislação tributária central envolve a Lei 6.763/1975,¹⁹⁶ que consolida a legislação tributária do Estado de Minas Gerais e dá outras providências; o Decreto 41.417, de 6 de dezembro de 2000,¹⁹⁷ que dispõe sobre a transação, como forma especial de extinção do crédito tributário; e o Decreto 44.747/2008,¹⁹⁸ que estabelece o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA). Essas legislações compõem a estrutura legislativa estadual em matéria tributária.

O Estado de Minas Gerais possui legislação, desde o ano de 1975, prevendo a transação, a Lei 6.763/1975, responsável por consolidar a legislação tributária no Estado. Essa lei, então, fazia referência a um decreto que seria editado como forma de regular a transação: Decreto 44.747/2008. No artigo 191¹⁹⁹ desse Decreto, dispôs-se que a transação seria medida para casos excepcionais, *no interesse da Fazenda* (é óbvio, há por parte dos entes uma tergiversação dos institutos, pois, como dito anteriormente, transação pressupõe concessão mútua) nas situações em que a matéria seja de *alta indagação, de fato ou de direito*.

No mesmo artigo, mas em seu parágrafo único,²⁰⁰ estabelecem-se diversas regras autorizadoras e necessárias. Oliveira descreve que “a complexidade é benéfica, pois limita a discricionariedade administrativa e eventuais abusos que possam ser cometidos”.²⁰¹

¹⁹⁶ MINAS GERAIS. Lei n.º 6.763, de 26 de dezembro de 1975. Consolida a legislação tributária do Estado de Minas Gerais, e dá outras providências. *Diário Oficial do Estado*, de 30 de dezembro de 1975. Disponível em: <http://www.almg.gov.br/consulte/legislacao/completa/completa-novamin.html?tipo=LEI&num=6763&comp=&ano=1975&texto=original>. Acesso em: 10 jan. 2021.

¹⁹⁷ MINAS GERAIS. Decreto 41.417, de 6 de dezembro de 2000. Dispõe sobre a transação, como forma especial de extinção do crédito tributário. Disponível em: http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/decretos/d41417_2000.html. Acesso em: 10 jan. 2021.

¹⁹⁸ MINAS GERAIS. Decreto n.º 44.747, de 3 de março de 2008. Estabelece o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA). *Diário Oficial do Estado*, de 4 de março de 2008. Disponível em: <http://www.almg.gov.br/consulte/legislacao/completa/completa-novamin.html?tipo=DEC&num=44747&comp=&ano=2008&texto=consolidado>. Acesso em: 10 jan. 2021.

¹⁹⁹ “Art. 191. A transação será realizada em casos excepcionais, no interesse da Fazenda Pública Estadual, mediante concessões mútuas, para extinguir litígio, quando se tratar de matéria de alta indagação jurídica, de fato ou de direito.”

²⁰⁰ “Parágrafo único. A transação dependerá: I – de parecer da Advocacia-Geral do Estado e, em se tratando de matéria de fato, de parecer técnico emitido pelas Superintendências de Fiscalização, de Tributação, e de Arrecadação e Informações Fiscais, no âmbito de suas competências, ratificado pelo Subsecretário da Receita Estadual e pelo Secretário de Estado de Fazenda; II – de parecer aprovado por resolução conjunta do Secretário de Estado de Fazenda e do Advogado-Geral do Estado, publicado no órgão oficial.”

²⁰¹ OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. *A transação em matéria tributária* cit., 2015, p. 180.

Ainda sobre o parágrafo em questão, Oliveira comenta em uma das passagens de sua obra que:

Este procedimento assegura a publicidade da transação e uma maior transparência em relação aos seus beneficiados. Todavia, o que se publica é tão somente a resolução que aprova o parecer e autoriza a transação e não os termos e condições da transação celebrada com os particulares, que permanecem fora do alcance dos demais contribuintes. Com efeito, para dar maior transparência, parece salutar que a resolução publicada contivesse os termos e condições da transação que se aprovou ou, alternativamente, que fossem também publicados no Diário Oficial, ou disponibilizados no sítio da Secretaria da Fazenda, os pareceres fundamentados, tanto aqueles favoráveis quanto aqueles contrários à proposta de transação. Isso, sem dúvida alguma, asseguraria uma maior transparência, inibindo abusos e permitindo um maior controle pelos contribuintes em relação às transações que foram celebradas pelo governo mineiro.²⁰²

Impossível, nesse ponto, não concordar com o autor. Como dito alhures, no item 3.3 desta dissertação, a legislação federal, Lei 13.988/2020, determina que os acordos transacionais sejam publicados, integralmente, ressalvados casos de sigilo e dados pessoais. Isso tem como propósito, assim como referido pelo autor, “inibir abusos e permitindo maior controle pelos contribuintes”, e, acrescente-se, dessa forma haverá a certeza de que se está protegendo o princípio da isonomia, pois contribuintes em situações semelhantes devem ser tratados de maneira igual, sem qualquer privilégio por parte do agente público.

4.4.4 *Previsão da transação tributária no Estado de Santa Catarina*

O Estado de Santa Catarina é o que apresenta uma das legislações mais antigas acerca da transação. A Lei Estadual 3.938/1966 que dispunha sobre normas de legislação tributária estadual,²⁰³ prevendo como uma das modalidades de extinção do crédito tributário a transação, situação afim ao quanto constante no Código Tributário Nacional.

A Lei Estadual 4.556/1970,²⁰⁴ por sua vez, regulamenta a aplicação da transação prevista no Código Tributário Nacional, em seus artigos 171 e 172, bem como legislação responsável pela criação do conselho estadual de remissão e transação e dá outras providências.

²⁰² Idem, p. 181.

²⁰³ SANTA CATARINA. Lei Estadual n.º 3.938/1966. Dispõe sobre normas de Legislação Tributária Estadual. Disponível em: http://leis.alesec.sc.gov.br/html/1966/3938_1966_Lei.html Acesso em: 10 jan. 2021.

²⁰⁴ SANTA CATARINA. Lei n.º 4.556, de 31 de dezembro de 1970. Dispõe sobre a aplicação dos arts. 171 e 172, da lei federal n.º 5.172/66, de 25 de outubro de 1966, cria o conselho estadual de remissão e transação e dá outras providências. *Diário Oficial do Estado*, de 21 de janeiro de 1971. Disponível em: <http://www.leisestaduais.com.br/sc/lei-ordinaria-n-4556-1970-santacatarina-dispoe-sobre-a-aplicacao-dos-arts-171-e-172-da-lei-federal-no-5-172-66-de-25-de-outubro-de-1966-cria-o-conselho-estadual-de-remissao-etransacao-e-da-outras-providencias>. Acesso em: 10 jan. 2021.

A Lei Estadual 10.789/1998,²⁰⁵ por seu turno, dispõe sobre normas de administração tributária para estimular o cumprimento voluntário de obrigações fiscais e estabelece outras providências.

Esta última lei merece destaque e alguns apontamentos. A transação encontra-se sedimentada nos artigos 8.º a 11.²⁰⁶ Podemos verificar, logo no artigo 8.º, a necessidade de autorização pela Assembleia Legislativa, quando for o caso de crédito tributário superior a 50.000 Unidades de Referência Fiscal (UFIR), ou seja, caso o crédito esteja abaixo desse

²⁰⁵ SANTA CATARINA. Lei n.º 10.789, de 3 de julho de 1998. Dispõe sobre normas de administração tributária para estimular o cumprimento voluntário de obrigações fiscais e estabelece outras providências. *Diário Oficial do Estado*, de 3 de julho de 1998. Disponível em: http://legislacao.sef.sc.gov.br/html/leis/1998/lei_98_10789.htm. Acesso em: 10 jan. 2021.

²⁰⁶ “Art. 8.º Fica o Poder Executivo autorizado a realizar transação nos termos do art. 82 da Lei n.º 3.938, de 26 de dezembro de 1966, e dos demais diplomas legais específicos concernentes à matéria, mediante prévia e expressa autorização conferida, caso a caso, pela Assembleia Legislativa, estendida esta obrigatoriedade, também, para os casos previstos no art. 9.º, desta Lei.

§ 1.º São competentes para transigir o Secretário de Estado da Fazenda e o Procurador-Geral do Estado, no âmbito de suas atribuições previstas em lei, observada a expressa autorização legislativa constada no *caput* deste artigo.

§ 2.º A competência legal referida no parágrafo anterior é indelegável.

§ 3.º A autorização legislativa referida no *caput* deste artigo só será necessária quando o crédito tributário, objeto da transação, for superior a 50.000 (cinquenta mil) UFIRs.

Art. 9.º A transação, na modalidade de dação em pagamento de bens e direitos, deverá observar o seguinte:

I – os imóveis oferecidos deverão estar situados neste Estado, matriculados no Cartório de Registro de Imóveis, desembaraçados e livres de quaisquer ônus, aptos à imissão imediata de posse pelo Estado, condicionando-se a extinção do crédito tributário à confirmação definitiva da regularidade aqui exigida;

II – os bens serão previamente avaliados, inclusive quanto ao real interesse da administração pública, pelo órgão competente da Secretaria de Estado da Administração em conjunto com órgão de Auditoria da Secretaria de Estado da Fazenda;

III – tratando-se de títulos emitidos pela União, o seu recebimento está condicionado a que possam ser utilizados na amortização da dívida pública do Estado, observado ainda o seguinte:

a) deverão estar registrados na Central de Liquidação e Custódia de Títulos Públicos – CETIP, se for o caso;
b) o valor de avaliação será aquele que os órgãos e entidades da administração direta e indireta da União atribuírem ao título na data da dação.

§ 1.º Para fins de liquidação, serão considerados valores do bem e do crédito tributário na data da celebração do acordo.

§ 2.º Entende-se por real interesse da administração, para os fins referidos no inciso II, deste artigo, aquelas operações que envolvam bens destinados à utilização exclusiva às áreas de saúde, educação, cultura, habitação e segurança pública.

Art. 10. Na hipótese da administração pública estadual não utilizar os imóveis recebidos pelo Estado, fica autorizado dar-lhes ainda a seguinte destinação:

I – amortização da dívida pública do Estado;

II – alienação;

III – formação de distritos industriais;

IV – capitalização de empresas de economia mista.

Parágrafo único. A transferência de imóvel recebido pelo Estado será feita, no mínimo, pelo valor da avaliação do mesmo.

Art. 11. O Município que manifestar interesse na aquisição de imóvel recebido pelo Estado deverá habilitar-se mediante pedido acompanhado de cópia de lei que autoriza a alienação e o desconto do respectivo valor do repasse do ICMS.

Parágrafo único. O pagamento poderá ser feito em até 240 (duzentas e quarenta) prestações consecutivas, mediante deduções mensais do repasse do ICMS, formalmente autorizadas pelo Município.”

patamar, estará autorizado o Executivo, representado pela Procuradoria-Geral do Estado e Secretário, a transacionar com o particular.

O artigo 9.º seguinte parece cometer um equívoco com relação à forma que trata o instituto ali indicado, pois utiliza-se na lei a menção “a transação na modalidade dação em pagamento”.

Na verdade, há um equívoco da lei ao tratar dação em pagamento como transação, porque, na realidade, dação em pagamento e transação são institutos distintos previstos cada qual como uma modalidade distinta de extinção do crédito tributário, nos termos do artigo 156 do CTN.

Dessarte, a transação exige uma negociação como forma de prevenir ou extinguir litígios, pressupondo a existência de conflito, o que não ocorre no momento em que se fala em dação em pagamento, porquanto, a título de exemplo, está poderá ocorrer numa situação da existência de penhora de bem imóvel, em um processo de execução fiscal, e esse imóvel, em vez de ser levado à leilão, a Fazenda decide adjudicá-lo, o crédito tributário será extinto por dação em pagamento, substituição do pagamento em pecúnia por algum bem cujo valor pode ser expresso em pecúnia, mas não é a pecúnia em si.

4.4.5 Previsão da transação tributária no Estado de São Paulo

Por fim, trataremos acerca da legislação paulista. Há resolução da Procuradoria-Geral do Estado de São Paulo 27/2020, que regulamenta os procedimentos e os benefícios referentes à transação tributária de débitos inscritos em dívida ativa no Estado de São Paulo, conforme a Lei 17.293, de 15 de outubro de 2020,²⁰⁷ que estabelece medidas voltadas ao ajuste fiscal e ao equilíbrio das contas públicas e dá providências correlatas.

Dos artigos 41 a 56 da Lei estadual estão regulamentados os procedimentos acerca da Transação de Créditos de Natureza Tributária ou Não Tributária. O propósito não é a apresentação da legislação por completo, mas uma abordagem de alguns dispositivos a fim de compreender o objeto, o alcance e suas vedações em face dos litígios tributários.

²⁰⁷ SÃO PAULO. Lei n.º 17.293, de 15 de outubro de 2020. Estabelece medidas voltadas ao ajuste fiscal e ao equilíbrio das contas públicas e dá providências correlatas. Disponível <https://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/lei/2020/lei-17293-15.10.2020.html>. Acesso em: 10 jan. 2021.

No que concerne ao conteúdo do artigo 42, temos quais seriam os objetos da transação tributária, destacando, para tanto, que se trata de obrigações de natureza tributária ou não:

Artigo 42. A transação terá por objeto obrigação tributária ou não tributária de pagar, aplicando-se:

I – à dívida ativa inscrita pela Procuradoria-Geral do Estado, nos termos do artigo 36 da Lei Complementar n.º 1.270, de 25 de agosto de 2015;

II – no que couber, às dívidas ativas inscritas de autarquias e de fundações estaduais, cujas inscrição, cobrança ou representação incumbam à Procuradoria-Geral do Estado, por força de lei ou de convênio;

III – às execuções fiscais e às ações antiexacionais, principais ou incidentais, que questionem a obrigação a ser transacionada, parcial ou integralmente.²⁰⁸

O artigo 46 estabelece as limitações da transação tributária por parte do ente público:

Artigo 46. Pelo ente público, a transação limita-se às seguintes transigências, vedada, em qualquer caso, a utilização de direitos, mesmo que líquidos, certos e exigíveis, como os de precatórios ou ordens de pagamento de pequeno valor para liquidação ou parcelamento do débito:

I – descontos nas multas e nos juros de mora incidentes sobre débitos inscritos em dívida ativa, conforme critérios estabelecidos nos termos dos incisos V e VI do artigo 54;

II – prazos e formas de pagamento especiais, incluídos o diferimento de pagamento, o parcelamento e a moratória;

III – substituição ou a alienação de garantias e de constrições.²⁰⁹

O artigo 47, por sua vez, regula as vedações para fins de transação tributária:

Artigo 47. É vedada a transação que:

I – envolva débitos não inscritos em dívida ativa;

II – tenha por objeto redução de multa penal e seus encargos;

III – incida sobre débitos do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Intermunicipal e Interestadual e de Comunicação – ICMS de empresa optante pelo Simples Nacional, ressalvada autorização legal ou do Comitê Gestor;

IV – envolva devedor do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Intermunicipal e Interestadual e de Comunicação – ICMS que, nos últimos 5 (cinco) anos, apresente inadimplemento de 50% (cinquenta por cento) ou mais de suas obrigações vencidas;

V – reduza o montante principal do débito, assim compreendido seu valor originário, sem os acréscimos de que trata o inciso I do artigo 46 desta lei;

VI – implique redução superior a 30% (trinta por cento) do valor total dos débitos a serem transacionados, incluídos todos os consectários legais cabíveis;

VII – conceda prazo de quitação dos débitos superiores aos previstos no § 2.º do artigo 46;

VIII – preveja reduções de juros ou multas para dívidas no gozo de benefícios fiscais para pagamento à vista ou a prazo;

IX – envolva o adicional do ICMS destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação à Pobreza – FECOEP;

X – tenha por objeto, exclusivamente, ações de repetição de indébito.²¹⁰

²⁰⁸ Idem, ibidem.

²⁰⁹ SÃO PAULO. Lei n.º 17.293, de 15 de outubro de 2020 cit.

²¹⁰ Idem.

Contextualizadas algumas normas estaduais, é possível notar semelhanças e muitas diferenças, muito em razão das realidades que se encontram presentes em cada um dos Estados mencionados. Um ponto que merece destaque é a não uniformidade das políticas e diretrizes de regulamentação que, de acordo com Sarah Mila Barbassa:

No âmbito estadual, as diretrizes adotadas na fixação das regras atinentes à transação, não são uniformes, não havendo uma disciplina geral, detalhada o suficiente para nortear de forma adequada e com grau de segurança necessário o comportamento dos Estados que desejarem regular o instituto.²¹¹

Outro aspecto relevante é a apresentação das concessões que o Poder Público fará para fomentar a aplicação da transação tributária em cada Estado citado.²¹² Podemos notar que alguns dos Estados, antecipando a atuação da União, procuraram regulamentar o instituto da transação, há muito prevista na Lei Complementar (Código Tributário Nacional), mas que, por falta de regulamentação, até então não havia sido utilizada na prática.

Em face desse cenário normativo, cabe-nos analisar as consequências jurídicas e econômicas da aplicação da transação tributária em prol das partes litigantes, pela observância das vantagens que podem ser propiciadas por meio de sua implementação em maior escala, considerando o volume de demandas de natureza tributárias passíveis de aplicação do instituto.

A implementação não afasta todo o aparato legal existente até aqui, entretanto nota-se que a publicização da transação tributária e um estudo dos benefícios que podem ser obtidos ainda são precários e pouco explorados, isto é, têm uma baixa aplicação prática nos litígios e conseqüentemente não se transformam em resultados financeiros no cenário de arrecadação de recursos fiscais por meio da recuperação de ativos embutidos em processos judiciais, mais especificamente execuções fiscais.

²¹¹ BARBASSA, Sarah Mila. Transação tributária e sua aplicação aos débitos relativos a tributos estaduais e municipais (análise comparativa do instituto a partir do que dispõe a Lei Federal) cit., p. 139.

²¹² “Os Estados, por sua vez, na maioria dos casos, não explicitam o caráter excepcional da transação e não expõem, de forma clara, quais seriam as concessões aplicáveis, de modo que fique evidente nas regras estaduais apenas o intuito genérico de redução dos litígios” (BARBASSA, Sarah Mila. Transação tributária e sua aplicação aos débitos relativos a tributos estaduais e municipais (análise comparativa do instituto a partir do que dispõe a Lei Federal) cit., p. 140).

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo da presente dissertação foi realizar uma abordagem ampla sobre o instituto da transação tributária como meio adequado de solução de conflitos na seara fiscal, demonstrando sua compatibilidade com o sistema jurídico administrativo, com respectiva mudança comportamental e cultural, mesmo que inicial, da litigiosidade para uma pacificação da relação entre Fisco e contribuinte, alcançando assim uma ordem jurídica justa.

Parece-nos que a transação, na qualidade de método adequado para solução de controvérsias, é extremamente pertinente para o cenário vivido na atualidade. Sua aplicação aqui apresentada, mesmo tendo sofrido críticas ao longo dos anos, deve ser sempre em compasso com os princípios da Administração Pública e observando procedimento próprio a fim de evitar nulidades.

No cenário da litigiosidade jurisdicional, observamos um crescimento constante do denominado sistema multiportas que consiste na implementação de meios capazes de reduzir a cultura enraizada do ajuizamento de demanda para solução de controvérsias, por meio de mecanismos alternativos, como a mediação e a conciliação.

Em consonância com o sistema multiportas, é possível perceber que, pela transação tributária, podem-se cogitar a redução das demandas perante o Poder Judiciário e a facilitação dos procedimentos e ferramentas para tornar efetivos os direitos pleiteados, o que, por sua vez, configuraria o alcance de uma ordem jurídica justa que propicia vantagens aos cidadãos e ao Fisco.

Claro que somente com o tempo de vigência da legislação poderemos ter um parâmetro melhor para entender se a promulgação da lei surtirá os efeitos desejados com a redução dos processos e, notadamente, o aumento da arrecadação.

Não obstante, como mencionado, para obter esse parâmetro, é preciso ainda muita maturidade dos contribuintes, pois, atualmente, é sabido para as empresas, por exemplo, que ainda é muito proveitoso se utilizar dos expedientes processuais para postergar pagamento de tributos e isso, talvez, hoje, seja mais vantajoso do que de aderir a uma transação, ou seja, as empresas adotam esse mecanismo como forma de evitar pagamento.

No tocante ao seu cabimento no âmbito tributário, notadamente, foi demonstrado que, apesar de alguns doutrinadores terem sustentado ser a transação incabível no ordenamento jurídico brasileiro, não há qualquer incompatibilidade com os princípios da supremacia do interesse público e da indisponibilidade do patrimônio, pois, conforme tratado oportunamente, tal situação não se configura como renúncia de receita fiscal.

Já no estudo do plano legislativo que envolve o instituto, muito embora a transação seja prevista há anos no Código Tributário Nacional como uma das modalidades de extinção do crédito tributário, verificou-se que sua regulamentação, forma e condições de aplicação dependiam de outra lei, nos termos expressos do artigo 171 do Código Tributário Nacional, mas, que agora, finalmente, foi regularizada por meio da edição da Medida Provisória 899/2019 convertida na Lei 13.988/2020.

Por sua vez, entendemos que a inovação legislativa é louvável para, enfim, regulamentar sua aplicação, dando efetividade ao que há muito estava previsto, mas certamente com alguns apontamentos.

Um dos apontamentos é o crescimento normativo que vem legalizando e procedimentalizando a transação tributária em Estados e Municípios da Federação. O outro é a evidência de que a legislação deve, sim, prever requisitos mínimos, quando se tratar de transação individual, primordialmente aqueles destacados, quais sejam, lei autorizadora, finalidade de pôr fim ao litígio e concessões mútuas.

Diante desse contexto, é preciso enfatizar que a legislação, em matéria tributária, que trata da transação, como instituto capaz de resolver uma série de litígios, alcançou algumas regiões do País, merecendo cada vez mais um olhar aprimorado, aos Municípios e Estados que ainda não implementaram uma normatividade nesse sentido aqui apresentada.

A transação tributária, por sua vez, encontra conexões com o ideal de sistema mais coerente e racional, porquanto entre seus efeitos estão a redução de demandas judiciais e o conseqüentemente desafogamento do sistema de Justiça – ainda muito criticado nesse aspecto –, a composição amigável dos conflitos e a redução dos custos ao erário público. Portanto, todos estes são fatores benéficos e de harmonização da ordem jurídica que se pretende considerar justa.

Além disso, a observância dos aspectos positivos da transação tributária, como a redução de custos e o aumento na arrecadação fiscal, do ponto de vista de muitos contribuintes que não têm a seu alcance mecanismos facilitadores de composição dos débitos tributários.

Uma crítica foi apontada, consistente no estágio atual, a transação como homologada, apesar de ser tratada como transação, tem vestimentas de parcelamento, eis que se atribui um “mar” de deveres ao contribuinte para estar apto a transacionar com o Fisco e a este, ou seja, ao Fisco, são lícitas, apenas, concessões relativas a valores ancilares, e, por ora, jamais relativos a crédito tributário principal.

Diante do exposto, uma conclusão é notória, apesar da instituição atribuída ao presente trabalho, é fato que a transação é uma realidade jurídica, e não prática. Como referido, é preciso compreender e propagar pela sociedade que a autocomposição consiste em uma solução racional das partes litigantes. No momento em que a lide é considerada desvantajosa para as partes, elas decidem se compor.

O raciocínio, no Brasil, ainda é em direção oposta, ou seja, o que incentiva as partes litigantes a optarem por uma autocomposição não são pontos positivos, como propósito de evitar a provocação do Judiciário, os incentivos são negativos, ou seja, a autocomposição só é cogitada pelas partes litigantes quando elas têm maiores prejuízos a serem amenizados, e não benefícios. Isso significa que o incentivo ao consensualismo é negativo, e não positivo, pois, se há benefícios para alguma das partes no sentido de manter o litígio, temos a impossibilidade de composição.

Isso posto, imaginamos ter abrangido a temática da transação, instrumento hábil a permitir acesso a uma ordem jurídica justa, com finalidade específica de eficiência para Fisco e contribuinte, com política de fomento ao consensualismo, pulverizando respectivo instituto para todos e, notadamente, melhorando a discricionariedade do agente, pois, como mencionado anteriormente, na transação, instituto de direito privado, o pressuposto é concessão mútua, ambos devem ceder, e não cessão excessiva de um lado (contribuinte) e de menos de outro (Fisco). Acreditamos fortemente que isso será mais bem aproveitado nos próximos anos, com melhoramentos na legislação, tudo como forma de extirpar a cultura da judicialização.

REFERÊNCIAS

AMARAL SANTOS, Moacyr. *Primeiras linhas de direito processual civil: processo de conhecimento*. 26. ed. São Paulo: Saraiva, 2009. v. 1.

ANDRIGHI, Fátima Nancy. A democratização da justiça. *Revista de Doutrina e Jurisprudência*, Brasília, n. 50, 1996.

ARAÚJO, Francisco Fernandes de. Do prazo razoável na prestação jurisdicional. Disponível em: <http://kplus.cosmo.com.br/materia.asp?co=15&rv=Direito>. Acesso em: 10 jan. 2021.

ASSUNÇÃO, Matheus Carneiro. Transação em matéria tributária. *Revista Fórum de Direito Tributário – RFDT*, Belo Horizonte, ano 9, n. 53, set./out. 2011.

ATALIBA, Geraldo. Recurso em matéria tributária. *Revista de Informação Legislativa*, Brasília, ano 25, n. 91, p. 111-132, jan./mar. 1988.

ÁVILA, Humberto. *Segurança jurídica: entre permanência, mudança e realização no direito tributário*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2012.

AZEVEDO, André Gomma de (org.). *Manual de mediação judicial*. Brasília: Ministério da Justiça e Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento – PNUD, 2013.

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de direito administrativo*. 32. ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2015.

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. O conteúdo do regime jurídico-administrativo e seu valor metodológico. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, v. 89, p. 8-33, 1967.

BARBASSA, Sarah Mila. Transação tributária e sua aplicação aos débitos relativos a tributos estaduais e municipais (análise comparativa do instituto a partir do que dispõe a Lei Federal). In: CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. *Transação tributária na prática da Lei 13.988/2020*. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020. p. 129-140.

BARBOSA MOREIRA, José Carlos. Notas sobre o problema da efetividade do processo. *Ajuris*, Porto Alegre, n. 29, p. 77-78, 1983.

BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. *Transações administrativas: um contributo ao estudo do contrato administrativo como mecanismo de prevenção e terminação de litígios e como alternativa à atuação administrativa autoritária, no contexto de uma administração pública mais democrática*. São Paulo: Quartier Latin, 2007.

BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1972.

BEZERRA, Paulo César Santos. *Acesso à justiça: um problema ético-social no plano da realização do direito*. 2. ed. Rio de Janeiro. Renovar, 2008.

BINENBOJM, Gustavo. *Uma teoria do direito administrativo: direitos fundamentais, democracia e constitucionalização*. 3. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2014.

BRANDÃO, Luiz Mathias Rocha. Transação tributária: importância da participação do contribuinte para a resolução de conflitos de natureza tributária. *In: CONPEDI/UNICURITIBA (org.); PAZINATO, Liane Francisca Hüning; MELO, Luciana Grassano de Gouvêa. Direito tributário e financeiro II* [Recurso eletrônico *on-line*]. Florianópolis: CONPEDI, 2016. p. 166-122. Disponível em: <http://conpedi.danilolr.info/publicacoes/y0ii48h0/erhi25v6/2Y7p7oyY0sUuEip0.pdf>. Acesso em: 10 mar. 2021.

BRASIL. Conselho Nacional de Justiça. *Manual de mediação judicial*. Organização André Gomma de Azevedo. 6. ed. Brasília: CNJ, 2016. p. 21. Disponível em: <http://www.cnj.jus.br/noticias/cnj/79758-quinta-edicao-do-manual-de-mediacao-e-disponibilizada-pelo-cnj>. Acesso em: 28 dez. 2020.

BRASIL. Constituição Federal de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 20 out. 2020.

BRASIL. Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm. Acesso em: 20 out. 2020.

BRASIL. Lei n.º 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm. Acesso em: 20 out. 2020.

BRASIL. Lei n.º 13.129, de 26 de maio de 2015. Altera a Lei n.º 9.307, de 23 de setembro de 1996, e a Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976, para ampliar o âmbito de aplicação da arbitragem e dispor sobre a escolha dos árbitros quando as partes recorrem a órgão arbitral, a interrupção da prescrição pela instituição da arbitragem, a concessão de tutelas cautelares e de urgência nos casos de arbitragem, a carta arbitral e a sentença arbitral, e revoga dispositivos da Lei n.º 9.307, de 23 de setembro de 1996. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13129.htm#art1. Acesso em: 25 fev. 2021.

BRASIL. Lei n.º 13.988, de 14 de abril de 2020. Dispõe sobre a transação nas hipóteses que especifica; e altera as Leis nos 13.464, de 10 de julho de 2017, e 10.522, de 19 de julho de 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/113988.htm. Acesso em 20 out. 2020.

BRASIL. Lei Complementar n.º 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, 5 de maio de 2000.

BRASIL. Projeto de Lei n.º 4.257, de 2019. Modifica a Lei n.º 6.830, de 22 de setembro de 1980, para instituir a execução fiscal administrativa e a arbitragem tributária, nas hipóteses que especifica. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/137914>. Acesso em: 25 fev. 2021.

BRASIL. Projeto de Lei n.º 4.468, de 2020. Permite a instauração de arbitragem especial tributária, com a finalidade de solucionar controvérsias sobre matérias de fato no curso de fiscalização ou de quantificar crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, estabelece condições para o seu processamento e dispõe sobre o tribunal arbitral, o compromisso e o laudo arbitral e a ação de anulação de laudo arbitral. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/144536> em Acesso em: 25 fev. 2021.

BRASIL. Projeto de Lei n.º 5.082/2009. Dispõe sobre transação tributária, nas hipóteses que especifica, altera a legislação tributária e dá outras providências. Disponível: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=431269>. Acesso 10 jan. 2021.

BRASIL. STJ, REsp n.º 1.185.474/SC, Rel. Min. Humberto Martins, *DOJ* 29.04.2010.

BRASIL. STJ. REsp n.º 1.731.029/PE. Min. Gurgel de Faria, 07.02.2020.

BRASIL. TJSP. Disponível em: <http://www.tjsp.jus.br/Especialidade/Especialidade/Juizados>
Acesso em: 1.º ago. 2020.

CALMON, Petronio. *Fundamentos da mediação e da conciliação*. 3. ed. Brasília: Gazeta Jurídica, 2015.

CANTANHEDE, Luís Claudio Ferreira. Transação tributária na dívida ativa. A isonomia como critério de restrição da discricionariedade na avaliação de propostas de transação individual. In: CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. *Transação tributária na prática da Lei 13.988/2020*. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020. p. 143-160.

CAPPELLETTI, Mauro. Acesso à justiça. *Revista do Ministério Público*, Porto Alegre, v. 1, n. 18, p. 10, 1985.

CARMONA, Carlos Alberto. *Arbitragem e processo: um comentário à Lei 9.307/96*. 2. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2004.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 11. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 1998.

CARVALHAS, Diogo Gomes. *Sobre a admissibilidade e existência do contrato de transação no direito fiscal português*. 2016. Dissertação (Mestrado) – Universidade de Coimbra, Coimbra, 2016. Disponível em: https://www.researchgate.net/profile/Diogo_Gomes_Carvalhas/publication/305392270_Sobre_a_admissibilidade_e_existencia_do_contrato_de_transacao_no_Direito_Fiscal_portugues/links/578cc32908ae59aa668140c3/Sobre-a-admissibilidade-e-existencia-do-contrato-de-transacao-no-Direito-Fiscal-portugues.pdf. Acesso em: 11 out. 2020.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de direito administrativo*. 28. ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Atlas, 2015.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 1985.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

CASTILHO, Ian Fernandes. Arbitragem tributária: aspectos teóricos e possibilidade jurídica. *Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento*, v. 7, n. 9, jul./dez. 2019.

CASTRO, Danilo Monteiro de. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário é um efeito sempre presente na transação? In: CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. *Transação tributária na prática da Lei 13.988/2020*. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020. p. 235-244.

CASTRO, Marcus Faro de. O Supremo Tribunal Federal e a judicialização da política. *Revista Brasileira de Ciências Sociais*, São Paulo, v. 12, n. 34, p. 147-156, 1997.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. A obrigação tributária – Nascimento e morte – A transação como forma de extinção do crédito tributário. *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, v. 62, [s.d.].

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Teoria geral do tributo, da interpretação e da exoneração tributária: o significado do art. 116, parágrafo único, do CTN*. São Paulo: Dialética, 2003.

CONRADO, Paulo Cesar. Transação antiexacional (contencioso) e sua possível incidência sobre a tese jurídica de fundo. In: CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. *Transação tributária na prática da Lei 13.988/2020*. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020. p. 285-296.

CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. Transação tributária no direito brasileiro e seus principais aspectos à luz da Lei n. 13.988/2020. In: CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. *Transação tributária na prática da Lei 13.988/2020*. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020. p. 17-25

CNJ. *Justiça em Números 2019*, Brasília, 2019. Disponível em: https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/conteudo/arquivo/2019/08/justica_em_numeros20190919.pdf. Acesso em: 20 fev. 2021

CNJ. *Relatório Anual 2019*. Brasília, 2020. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/gestao-estrategica-e-planejamento/relatorios-anuais-do-cnj/>. Acesso em: 20 fev. 2021

CNJ. *Justiça em Números*: Execução fiscal eleva arrecadação do Judiciário. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/justica-em-numeros-execucao-fiscal-eleva-arrecadacao-do-judiciario/>. Acesso em: 20 fev. 2021.

CNJ. Disponível em: http://www.cnj.jus.br/index.php?option=com_content&view=article&id=7932&Itemid=973. Acesso em: 11 ago. 2020.

CRUZ E TUCCI, José Rogério. Direito processual civil canadense. *Revista da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo*, v. 106/107, p. 391-405, jan./dez. 2011/2012.

CURY, César Felipe. A mediação nos tribunais: as novas ferramentas de resolução de conflitos. *Justiça & Cidade*. Edição 178, 1.º de julho de 2015. Disponível em: <https://www.editorajc.com.br/a-mediacao-nos-tribunais-as-novas-ferramentas-de-resolucao-de-conflitos/>. Acesso em: 20 fev. 2021.

DACOMO, Natalia de Nardi. *Direito tributário participativo: transação e arbitragem administrativas da obrigação tributária*. Orientador: Prof. Doutor José Artur Lima Gonçalves. 2008. Tese (Doutorado em Direito Tributário) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2008.

DIDIER JR., Fredie. *Curso de direito processual civil: introdução ao direito processual civil, parte geral e processo de conhecimento*. 18. ed. Salvador: JusPodivm, 2016.

DINAMARCO, Cândido Rangel. *A instrumentalidade do processo*. 6. ed. rev. e ampl. São Paulo: Malheiros, 1998.

DINAMARCO, Cândido Rangel. *Instituições de direito processual civil*. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 2005. v. 1.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella; RIBEIRO, Carlos Vinícius Alves (org.). *Supremacia do interesse público e outros temas relevantes do direito administrativo*. São Paulo: Atlas, 2010.

FERRAZ, Beatriz Biaggi. *Transação em matéria tributária*. 2018. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2018, p. 35. Disponível em:

<https://tede2.pucsp.br/bitstream/handle/21753/2/Beatriz%20Biaggi%20Ferraz.pdf>. Acesso em: 28 nov. 2020.

FIGUEIRA JR., Joel Dias; LOPES, Maurício Antonio Ribeiro. *Comentários à lei dos juizados especiais cíveis e criminais*. 2. ed. rev. São Paulo: RT, 1997.

FIGUEIREDO, Paulo Henrique. *A transação tributária como expressão dos direitos do cidadão*. Recife: Bagaço, 2004.

GASPARINI, Diógenes. *Direito administrativo*. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. Transação tributária: contexto, texto e argumentos. *Revista Fórum de Direito Tributário – RFDT*, Belo Horizonte, ano 7, n. 39, p. 135-166, maio/jun. 2009.

GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. *Transação tributária: introdução à justiça fiscal consensual*. Belo Horizonte: Fórum, 2010. (Coleção Fórum de Direito Tributário 2.)

GOMES, Daniel de Paiva; GOMES, Eduardo de Paiva. A transação tributária e sua (obrigatória) utilização em situações de calamidade pública: o caso da pandemia da Covid-19. *In: CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. Transação tributária na prática da Lei 13.988/2020*. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020. p. 78-104.

GONÇALVES, Carla de Lourdes. Rescisão da transação individual diante da declaração de inconstitucionalidade pelo STF. *In: CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. Transação tributária na prática da Lei 13.988/2020*. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020. p. 267-284.

GRILLO, Fábio Artigas. *Transação e justiça tributária*. 2012. 321 f. Tese (Doutorado em Direito do Estado) – Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2012.

HACHEM, Daniel Wunder. *Princípio constitucional da supremacia do interesse público*. 2011. Dissertação (Mestrado) – Programa de Pós-Graduação em Direito, Setor de Ciências Jurídicas Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2011.

HIGASHINO, Fernanda Lains. Começou 2021: Transação tributária estadual está na agenda do ano. *Bueno&Castro*, 28 jan. 2021. Disponível em: <https://www.buenoecastro.tax/artigos/2021/01/comecou-2021-transacao-tributaria-estadual-esta-na-agenda-do-ano/>. Acesso em: 20 fev. 2021.

HOBBS, Thomas. *Leviatã*. 3. ed. São Paulo: Abril Cultural, 1983. (Os Pensadores.)

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. *Comentários ao Código Tributário Nacional*. Coordenação Ives Gandra da Silva Martins. São Paulo: Saraiva, 1998.

MACEDO, Elaine Harzheim; DAMASCENO, Marina (org.). *Sistema multiportas e métodos integrados de resolução de conflitos*. Porto Alegre: EDIPUCRS, 2018.

MACHADO, Hugo de Brito. *Comentários ao Código Tributário Nacional*. São Paulo: Atlas, 2005. v. III.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 20. ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

MACHADO, Hugo de Brito. Transação e arbitragem no direito tributário. In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; GUIMARÃES, Vasco Branco (org.). *Transação e arbitragem no direito tributário*. Belo Horizonte: Fórum, 2008. p. 111-136.

MACHADO, João Baptista. *Participação e descentralização: democratização e neutralidade na Constituição de 1967*. Coimbra: Almedina, 1982.

MAFFINI, Rafael da Cás. *Direito administrativo*. 3. ed. São Paulo: RT, 2010.

MARINONI, Luiz Guilherme. *Teoria geral do processo*. 3. ed. rev. e atual. São Paulo: RT, 2008. v. 1.

MARINS, James. *Direito processual tributário brasileiro: administrativo e judicial*. São Paulo: Dialética, 2003.

MARTINS FILHO, Luiz Dias; ADAMS, Luís Inácio Lucena. A transação no Código Tributário Nacional (CTN) e as novas propostas normativas de lei autorizadora. Disponível em:

<http://www.direitodoestado.com/palestras/PARA%20CONVERTER%20PD%20atualizado.pdf>. Acesso 10 jan. 2021

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Transação tributária realizada nos exatos termos do art. 171 do Código Tributário Nacional: inteligência do dispositivo: prevalência do interesse público em acordo envolvendo prestação de serviços e fornecimento de material: rigoroso cumprimento da legislação complementar federal e municipal: opinião legal. 2007, p. 15-16. Disponível em: <https://gandramartins.adv.br/parecer/transacao-tributaria-realizada-nos-exatos-termos-do-artigo-171-do-codigo-tributario-nacional-inteligencia-do-dispositivo-revalencia-do-interesse-publico-em-acordo-envolvendo-prestacao-de-servicos-2/>. Acesso em: 15 ago. 2020.

MEDAUAR, Odete. *O direito administrativo em evolução*. 3. ed. Brasília: Gazeta Jurídica, 2017.

MENDONÇA, Priscila Faricelli de. *Transação e arbitragem nas controvérsias tributárias*. 2013. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. 39. ed. São Paulo: Malheiros, 2013.

MENDES, Gilmar Ferreira. Evolução recente do sistema judiciário brasileiro. *Supremo Tribunal Federal*, Brasília, p. 1-10. Disponível em: http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/noticiaArtigoDiscurso/anexo/Evolucao_Recente_do_Sistema_Judiciario_Brasileiro_vPort.pdf. Acesso em: 11 ago. 2020.

MICHELIN, Dolizete Fatima. O anteprojeto da Lei Geral de Transação em matéria tributária e os princípios constitucionais da legalidade isonomia e moralidade pública. In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; GUIMARÃES, Vasco Branco (org.). *Transação e arbitragem no direito tributário*. Belo Horizonte: Fórum, 2008. p. 331-363.

MINAS GERAIS. Lei n.º 6.763, de 26 de dezembro de 1975. Consolida a legislação tributária do Estado de Minas Gerais, e dá outras providências. *Diário Oficial do Estado*, de 30 de dezembro de 1975. Disponível em: <http://www.almg.gov.br/consulte/legislacao/completa/completa->

novamin.html?tipo=LEI&num=6763&comp=&ano=1975&texto=original. Acesso em: 10 jan. 2021.

MINAS GERAIS. Decreto n.º 41.417, de 6 de dezembro de 2000. Dispõe sobre a transação, como forma especial de extinção do crédito tributário. Disponível em: http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/decretos/d41417_2000.html. Acesso em: 10 jan. 2021.

MINAS GERAIS. Decreto n.º 44.747, de 3 de março de 2008. Estabelece o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA). *Diário Oficial do Estado*, de 4 de março de 2008. Disponível em: <http://www.almg.gov.br/consulte/legislacao/completa/completa-novamin.html?tipo=DEC&num=44747&comp=&ano=2008&texto=consolidado>. Acesso em: 10 jan. 2021.

MORAES, Bernardo Ribeiro de. *Compêndio de direito tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

MORAIS, Jose Luis Bolzan de. *Mediação e arbitragem: alternativas à jurisdição!* Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1999.

MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. *Mutações do direito público*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

NETTO, Luiz Fernando Silveira. *Juizados especiais federais cíveis*. Belo Horizonte: Del Rey, 2005.

OLIVEIRA, Gustavo Justino de. Administração pública democrática e efetivação dos direitos fundamentais. *Prismas: Dir., Pol. Publ. e Mundial*, Brasília, v. 5, n. 1, p. 83-105, jan./jun. 2008.

OLIVEIRA JÚNIOR, José Alcebíades; BAGGIO, Moacir Camargo. Jurisdição: da litigiosidade à mediação. *Revista Direitos Culturais*, v. 3, n. 5, p. 109-135, dez. 2008.

OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. *A transação em matéria tributária*. Orientador: Professor Doutor Gerd Willi Rothmann. 2013. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013.

OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. *A transação em matéria tributária*. São Paulo: Quartier Latin, 2015. (Série Doutrina tributária, v. XVIII.)

OZÓRIO NUNES, Antonio Carlos. *Manual de mediação: guia prático da autocomposição; guia prático para conciliadores*. São Paulo: RT, 2016.

PERNAMBUCO. Lei Complementar n.º 105/2007. Dispõe sobre os procedimentos a serem adotados, no âmbito da Procuradoria-Geral do Estado, para a dispensa de propositura ou desistência de ações judiciais e recursos, transação, adjudicação de bens móveis e imóveis, compensação de créditos inscritos em precatório e requisições de pequeno valor (RPV) e determina providências correlatas. *Diário Oficial do Estado*, 28 de julho de 2009. Disponível em: https://www.sefaz.pe.gov.br/Legislacao/Tributaria/Documents/Legislacao/Leis_Complementares_Estadual/2007/LCE105_2007.htm. Acesso em: 5 fev. 2021.

PERNAMBUCO. Decreto n.º 32.549, de 28 de outubro de 2008. Regulamenta a Lei Complementar n.º 105, de 20 de dezembro de 2007. *Diário Oficial do Estado*, 29 de outubro de 2008. Disponível em: https://www.sefaz.pe.gov.br/Legislacao/Tributaria/Documents/legislacao/decretos/2008/Dec32549_2008.htm. Acesso em: 10 jan. 2021.

PINHO, Mariana Corrêa de Andrade. Capacidade de pagamento como expressão do princípio da igualdade na transação tributária. In: CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. *Transação tributária na prática da Lei 13.988/2020*. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020. p. 161-174.

POLIZELLI, Victor Borges. *Contratos fiscais: viabilidade e limites no direito tributário brasileiro*. 2013. Tese (Doutorado) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013, p. 275. Disponível em: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-09082017-102447/pt-br.php>. Acesso em: 7 nov. 2020.

POMPEU, Ana. Judiciário brasileiro tem 80,1 milhões de processos em tramitação. *Conjur*. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2018-ago-27/judiciario-brasileiro-801-milhoes-processos-tramitacao>. Acesso em 10 jan. 2021.

PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL. Portaria n.º 9.917, de 14 de abril de 2020. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-9.917-de-14-de-abril-de-2020-252722494>. Acesso em: 10 jan. 2021.

PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL. Portaria n.º 14.402, de 16 de junho de 2020. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-14.402-de-16-de-junho-de-2020-261920569>. Acesso em: 10 jan. 2021.

PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL. Portaria n.º 18.731, de 6 de agosto de 2020. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-18.731-de-6-de-agosto-de-2020-270969386>. Acesso em: 10 jan. 2021.

PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL. Portaria n.º 21.562, de 30 de setembro de 2020. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-21.562-de-30-de-setembro-de-2020-280525705>. Acesso em: 10 jan. 2021.

RIO GRANDE DO SUL. Lei n.º 6.537, de 27 de fevereiro de 1973. Dispõe sobre o procedimento tributário administrativo e dá outras providências. *Diário Oficial do Estado*, de 27 de fevereiro de 1973. Disponível em: http://www.al.rs.gov.br/legis/M010/M0100099.ASP?Hid_Tipo=TEXTTO&Hid_TodasNormas=35454&hTexto=&Hid_IDNorma=35454. Acesso em: 10 jan. 2021.

RIO GRANDE DO SUL. Lei n.º 11.475, de 28 de abril de 2000. Introduce alterações na Lei n.º 6.537, de 27 de fevereiro de 1973, que dispõe sobre o procedimento tributário administrativo, na Lei n.º 9.298, de 9 de setembro de 1991, que dispõe sobre a cobrança, e dá outras providências. *Diário Oficial do Estado*, de 2 de maio de 2000. Disponível em:

http://www.al.rs.gov.br/legis/M010/M0100099.ASP?Hid_Tipo=TEXTTO&Hid_TodasNormas=3428&hTexto=&Hid_IDNorma=3428. Acesso em: 10 jan. 2021.

RODRIGUES, Horácio Wanderlei. *Acesso à justiça no direito processual brasileiro*. São Paulo: Acadêmica, 1994.

ROPPO, Enzo. *O contrato*. Coimbra: Almedina, 2009.

ROSEMBUIJ, Tulio. *La transacción tributaria*. Barcelona: Atelier, 2000. (Colección Nuevo Derecho.)

ROSSEUAU, Jean-Jacques. *Do contrato social*. E. Ridendo Castigat Moraes, ebooks Brasil.com. Disponível em: <http://www.cfh.ufsc.br/~wfil/contrato.pdf>. Acesso em: 11 ago. 2020.

SALDANHA, Jânia Maria Lopes. Da ordem da justiça imposta à ordem da justiça negociada: em busca de um modelo “ideal” de justiça. In: MACEDO, Elaine Harzheim; DAMASCENO, Marina (org.). *Sistema multiportas e métodos integrados de resolução de conflitos*. Porto Alegre: EDIPUCRS, 2018. p. 153-170.

SALES, Lilia Maia de Moraes. Transformação de conflitos, construção de consenso e a mediação – a complexidade dos conflitos. In: SPENGLER, Fabiana Marion; SPENGLER NETO, Theobaldo. *Mediação enquanto política pública: a teoria, a prática e o projeto de lei*. Santa Cruz do Sul: EDUNISC, 2010. p. 86-101.

SALIBA, Ricardo Berzosa. A transação das multas na Lei n. 13.988, de 14 de abril de 2020. In: CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. *Transação tributária na prática da Lei 13.988/2020*. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020. p. 245-266.

SANDER, Frank; CRESPO, Mariana Hernandez. Diálogo entre os professores Frank Sander e Mariana Hernandez Crespo: explorando a evolução do Tribunal Multiportas. In: ALMEIDA, Rafael Alves de; ALMEIDA, Tania; CRESPO; Mariana Hernandez (org.). *Tribunal Multiportas: investindo no capital social para maximizar o sistema de solução de conflitos no Brasil*. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2012. p. 25-37.

SANTA CATARINA. Lei n.º 4.556, de 31 de dezembro de 1970. Dispõe sobre a aplicação dos arts. 171 e 172, da lei federal n.º 5.172/66, de 25 de outubro de 1966, cria o conselho estadual de remissão e transação e dá outras providências. *Diário Oficial do Estado*, de 21 de janeiro de 1971. Disponível em: <http://www.leisestaduais.com.br/sc/lei-ordinaria-n-4556-1970-santacatarina-dispoe-sobre-a-aplicacao-dos-arts-171-e-172-da-lei-federal-no-5-172-66-de-25-de-outubro-de-1966-cria-o-conselho-estadual-de-remissao-etransacao-e-da-outras-providencias>. Acesso em: 10 jan. 2021.

SANTA CATARINA. Lei n.º 10.789, de 3 de julho de 1998. Dispõe sobre normas de administração tributária para estimular o cumprimento voluntário de obrigações fiscais e estabelece outras providências. *Diário Oficial do Estado*, de 3 de julho de 1998. Disponível em: http://legislacao.sef.sc.gov.br/html/leis/1998/lei_98_10789.htm. Acesso em: 10 jan. 2021.

SANTA CATARINA. Lei Estadual n.º 3.938/1966. Dispõe sobre normas de Legislação Tributária Estadual. Disponível em: http://leis.alesc.sc.gov.br/html/1966/3938_1966_Lei.html. Acesso em: 10 jan. 2021.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Transação e arbitragem no direito tributário: paranoia ou mistificação? *Revista Fórum de Direito Tributário – RFDT*, Belo Horizonte, n. 29, ano 5, set. 2007.

SANTOS, Boaventura de Sousa. *Para uma revolução democrática da justiça*. 3. ed. São Paulo: Cortez, 2011.

SÃO PAULO. Lei n.º 17.293, de 15 de outubro de 2020. Estabelece medidas voltadas ao ajuste fiscal e ao equilíbrio das contas públicas e dá providências correlatas. Disponível em: <https://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/lei/2020/lei-17293-15.10.2020.html>. Acesso em: 10 jan. 2021.

SCAFF, Fernando. Medida provisória da transação tributária cria Refis permanente. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2019-out-21/medida-provisoria-transacao-tributaria-cria-refis-permanente>. Acesso em: 16 ago. 2020.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2011.

SEIXAS, Bernardo Silva de *et al.* Evolução histórica do acesso à justiça nas constituições brasileiras. *Direito e Democracia*, Canoas, v. 14, n. 1, p. 68-85, jan. 2013. Disponível em: <http://www.periodicos.ulbra.br/index.php/direito/article/viewFile/2660/1883#:~:text=A%20evolu%C3%A7%C3%A3o%20do%20acesso%20%C3%A0%20justi%C3%A7a%20no%20Brasil%20foi%20inicialmente%20lenta.&text=O%20acesso%20%C3%A0%20justi%C3%A7a%20como,Art>. Acesso em: 11 ago. 2020.

SILVA, Lázaro Reis Pinheiro. Transação como mecanismo preparatório para a extinção da obrigação tributária. *In: CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. Transação tributária na prática da Lei 13.988/2020.* São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020. p. 45-62.

SOUSA, José Vasconcelos (org.). *O que é mediação.* Lisboa: Quimera, 2002.

SPINA, Vanessa Damasceno Rosa. Transação de dívidas de pequeno valor. *In: CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. Transação tributária na prática da Lei 13.988/2020.* São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020. p. 407-418.

SPLENGER, Fabiana Marion; SPLENGER NETO, Theobaldo. *Mediação, conciliação e arbitragem.* Rio de Janeiro: FVG Editora, 2016.

SILVA, José Afonso da. *Comentário contextual à Constituição.* 7. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Curso de direito processual civil: teoria geral do direito processual civil e processo de conhecimento.* 51. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Curso de direito processual civil.* 55. ed. São Paulo: Forense, 2014.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Curso de direito processual civil: teoria geral do direito processual civil, processo de conhecimento e procedimento comum.* 57. ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2016.

TORRES, Heleno Taveira. Transação, arbitragem e conciliação judicial como medidas alternativas para resolução de conflitos entre administração e contribuintes – simplificação e eficiência administrativa. *Revista Fórum de Direito Tributário – RFDT*, Belo Horizonte, ano 1, n. 2, mar./abr. 2003.

TORRES, Heleno Taveira. Princípios de segurança jurídica e transação em matéria tributária. Os limites da revisão administrativa em acordos tributários. *In: SARAIVA FILHO, Oswaldo*

Othon de Pontes; GUIMARÃES, Vasco Branco (org.). *Transação e arbitragem no direito tributário*. Belo Horizonte: Fórum, 2008.

VALENTE, Larissa Peixoto. *A aplicabilidade dos meios alternativos de solução de conflitos no direito tributário*. 2016. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal da Bahia, Faculdade de Direito, Salvador, 2016.

VALENTE, Larissa Peixoto. *Crédito tributário transacionável*. Direito tributário e financeiro I [recurso eletrônico *on-line*]. Organização CONPEDI. Coordenação Marcos Aurélio Pereira Valadão; Maria de Fatima Ribeiro; Raymundo Juliano Feitosa. Florianópolis: CONPEDI, 2017.

VERGUEIRO, Camila Campos. CPC/2015, regulamentação da transação e suas modalidades. *In: CONRADO, Paulo Cesar; ARAUJO, Juliana Furtado Costa. Transação tributária na prática da Lei 13.988/2020*. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020. p. 27-43.

VERONESE, Josiane Rose Petry. O acesso à justiça como exercício da cidadania. *Revista do Curso de Direito da UFSC (Álter Ágora)*, ano II, n. 3, 1995.

WATANABE, Kazuo. Acesso à justiça e meios consensuais de solução de conflitos. *In: ALMEIDA, Rafael Alves de; ALMEIDA, Tania; CRESPO; Mariana Hernandez (org.). Tribunal Multiportas: investindo no capital social para maximizar o sistema de solução de conflitos no Brasil*. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2012. p. 87-94.

WATANABE, Kazuo. Acesso à justiça e sociedade moderna. *In: GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel; WATANABE, Kazuo (coord.). Participação e processo*. São Paulo: RT, 1998.

WATANABE, Kazuo. Depoimento: atualização do conceito de acesso à justiça como acesso à ordem jurídica justa. *In: WATANABE, Kazuo. Acesso à ordem jurídica justa: conceito atualizado de acesso à justiça, processos coletivos e outros estudos*. Belo Horizonte: Del Rey, 2019.

Referências complementares

CÂMARA DOS DEPUTADOS. <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichade tramitacao?idProposicao=431269>. Acesso em: 16 ago. 2020.

NABAIS, José Casalta. *Contratos fiscais: reflexões acerca da sua admissibilidade*. Coimbra: Coimbra Editora, 1994.

SANTA CATARINA. Lei n.º 13.334, de 28 de fevereiro de 2005. Institui o FUNDOSOCIAL, destinado a financiar programas de apoio à inclusão e promoção social, na forma do art. 204 da Constituição Federal, e estabelece outras providências. *Diário Oficial do Estado*, de 28 de fevereiro de 2005. Disponível em: http://legislacao.sef.sc.gov.br/html/leis/2005/lei_05_13334.htm. Acesso em: 10 jan. 2021.

SANTA CATARINA. Lei n.º 13.742, de 2 de maio de 2006. Concede remissão e anistia a infrações acessórias à legislação tributária de empresas baixadas ou canceladas e estabelece outras providências. *Diário Oficial do Estado*, de 2 de maio de 2006. Disponível em: http://legislacao.sef.sc.gov.br/html/leis/2006/lei_06_13742.htm. Acesso em: 10 jan. 2021.

SANTA CATARINA. Lei n.º 15.856, de 02 de agosto de 2012. Institui o Programa Catarinense de Revigoração Econômico (REVIGORAR IV), dispõe sobre a transação de créditos tributários inscritos em dívida ativa, altera as Leis n.º 3.938, de 1966, n.º 5.983, de 1981, n.º 10.297, de 1996, e n.º 13.342, de 2005, e adota outras providências. *Diário Oficial do Estado*, de 3 de agosto de 2012. Disponível em: http://legislacao.sef.sc.gov.br/html/leis/2012/lei_12_15856.htm. Acesso em: 10 jan. 2021.

STJ. https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?src=1.1.3&aplicacao=processos.ea&tipoPesquisa=tipoPesquisaGenerica&num_registro=200901533160 Acesso: 07/2021

TORRES, Ricardo Lobo. *A ideia de liberdade no estado patrimonial e no estado fiscal*. Rio de Janeiro: Renovar, 1991.