

# A TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA E O PROJETO DE LEI N. 5.082/2009

## *TAX CLOSING AGREEMENT AND THE DRAFT LAW N. 5.082/2009*

*Matheus Carneiro Assunção*  
*Procurador da Fazenda Nacional. Bacharel em Direito pela UFPE*  
*Especialista em Direito Tributário pelo IBET*  
*Especialista em Direito da Economia e da Empresa pela FGV*  
*Especialista em Direito Tributário pela USP*  
*Mestrando na área de Direito Financeiro e Tributário pela USP*

**SUMÁRIO:** Introdução; 1 Autocomposição de Conflitos em Matéria Tributária: Limites e Possibilidades; 2 Transação Tributária no Direito Comparado; 3 O Novo Modelo Transacional Previsto no PL 5.082/2009; 3.1 Disposições gerais; 3.2 Modalidades de transação; 3.3 As Câmaras de Transação e Conciliação; 4 Conclusões; Referências.

**RESUMO:** O presente artigo busca analisar a possibilidade de transação em matéria tributária, identificando os contornos do mecanismo de solução de controvérsias fixado no art. 171 do Código Tributário Nacional. Nessa tônica, o estudo pretende abordar exemplos de utilização da transação tributária no Brasil e internacionalmente, além de precedentes jurisprudenciais, com vistas a fornecer subsídios teóricos para avaliar a relevância e adequação dos dispositivos contidos no Projeto de Lei nº. 5.082/2009.

**PALAVRAS-CHAVE:** Resolução de conflitos. Transação Tributária. Legalidade. Projeto de Lei nº. 5.082/2009.

**ABSTRACT:** This article explores the possibility of a tax closing agreement, identifying the contours of the dispute settlement mechanism fixed in Article 171 of the National Tax Code. In this keynote, the study intends to explore examples of tax closing agreements in Brazil and internationally, besides judicial precedents, in order to provide a theoretical basis for evaluating the relevance and adequacy of legal provisions contained in the Draft Law n. 5.082/2009.

**KEYWORDS:** Dispute Resolution. Tax Closing Agreement. Legality. Draft Law n. 5.082/2009.

## INTRODUÇÃO

Por ocasião da solenidade de assinatura do “II Pacto Republicano de Estado por um Sistema de Justiça Mais Acessível, Ágil e Efetivo”, em 13 de abril de 2009, os representantes dos três poderes (Executivo, Legislativo e Judiciário) expressamente salientaram a importância do aprimoramento da prestação jurisdicional, mormente através da prevenção de conflitos.

Para a consecução desse objetivo, estipulou-se o compromisso de “fortalecer a mediação e a conciliação, estimulando a resolução de conflitos por meios autocompositivos, voltados à maior pacificação social e menor judicialização”<sup>1</sup>. Nesse contexto se enquadra a meta de revisão da legislação referente à cobrança da dívida ativa da Fazenda Pública, com vistas à racionalização dos procedimentos em âmbito judicial e administrativo, constante do aludido pacto.

Dando o primeiro passo no processo de alteração da legislação tributária, o Poder Executivo encaminhou ao Congresso Nacional o Projeto de Lei nº. 5.082/2009, que dispõe sobre a transação em matéria tributária. O projeto é oriundo de minuta elaborada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, tendo como foco a redução do nível de litigiosidade na aplicação da legislação tributária.

Parte-se da premissa de que uma lei geral que regulamente o disposto no *caput* do art. 171 do Código Tributário Nacional<sup>2</sup>, viabilizando a utilização de métodos alternativos de solução de controvérsias em matéria tributária, tende a aumentar a eficiência do atual modelo de gestão da dívida ativa, e conseqüentemente a arrecadação tributária, sem descuidar do interesse público.

Nas linhas seguintes, procuraremos traçar um breve panorama dos métodos de solução de conflitos adotados pelo ordenamento jurídico brasileiro, levantando os obstáculos atuais para a utilização de mecanismos de autocomposição no campo do Direito Tributário. Em sucessivo, serão abordadas experiências internacionais recentes de transação tributária em diferentes países e traçadas as principais características do modelo normativo esboçado no PL 5.082/2009.

---

1 BRASIL. II Pacto Republicano de Estado por um Sistema de Justiça Mais Acessível, Ágil e Efetivo. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/noticiaNoticiaStf/anexo/PactoRepublicano.pdf>>. Acesso em: 21 abr. 2009.

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

Pretendemos, ao final, estabelecer uma síntese conclusiva acerca da possibilidade da adoção de uma nova sistemática de composição de conflitos em matéria tributária no Brasil.

## **1 AUTOCOMPOSIÇÃO DE CONFLITOS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA: LIMITES E POSSIBILIDADES**

Conflitos de interesses fazem parte da vida social. Diante da necessidade de dirimi-los, surgiram ao longo da História basicamente três caminhos: a autotutela, a autocomposição e a heterocomposição.

Nos primórdios, quando não existia um ordenamento jurídico e um Estado com poderes de aplicá-lo coercitivamente, garantindo o cumprimento das normas, imperava a lei do mais forte, representada na autotutela. As pessoas buscavam satisfazer suas pretensões por atos de vontade unilaterais, amparados na força, nas capacidades próprias, circunstância que não garantia a justiça. Além da autotutela, conforme lembra Ada Pellegrini Grinover<sup>3</sup>, existia nos sistemas primitivos a autocomposição, pela qual uma das partes em conflito, ou ambas, abriam mão do interesse ou de parte dele.

A autotutela ou autodefesa, solução violenta do conflito, foi afastada quando o Estado moderno avocou o monopólio da jurisdição, permanecendo válida apenas em situações excepcionais, expressamente previstas em lei. A autocomposição, por outro lado, solução pacífica da controvérsia pelos próprios interessados, que chegam a um resultado consensual, por vezes com o auxílio de um terceiro, permanece como um importante mecanismo de pacificação social. Realiza-se na forma de transação (obtida por negociação direta), conciliação ou mediação. Já a heterocomposição ocorre quando a solução do conflito é confiada em caráter exclusivo a um terceiro alheio ao objeto do litígio, por meio da jurisdição ou da arbitragem, cujo procedimento é previsto na Lei nº. 9.307/96.

Para os fins do presente estudo, manteremos foco nos mecanismos de autocomposição de conflitos, especialmente na negociação direta, figura central do Projeto de Lei Geral sobre Transação Tributária (PL nº. 5.082/2009). Afinal, é a partir da negociação que se pode alcançar um acordo transacional.

---

3 GRINOVER, Ada Pellegrini. A Inafastabilidade do Controle Jurisdicional e uma Nova Modalidade de Autotutela. *Revista Brasileira de Direito Constitucional – RBDC*, n. 10, jul./dez. 2007, p. 1. Disponível em: <[http://www.esdc.com.br/RBDC/RBDC-10/RBDC-10-013-Ada\\_Pellegrini\\_Grinover.pdf](http://www.esdc.com.br/RBDC/RBDC-10/RBDC-10-013-Ada_Pellegrini_Grinover.pdf)>. Acesso em: 01 abr. 2009.

A negociação pode ser definida como o processo por meio do qual as partes envolvidas entabulam tratativas, no sentido de encontrar formas de satisfazer interesses em contraposição, procurando ajustar as diferenças com vistas a uma relação desejável tanto sob o ponto de vista econômico, quanto social, psicológico e legal<sup>4</sup>.

Através da negociação direta, é possível alcançar-se a autocomposição de conflitos, inclusive em questões envolvendo matéria tributária, desde que observados os parâmetros normativos traçados pelo sistema tributário brasileiro.

A transação é instituto incorporado no Direito privado desde longa data. O Código Civil de 1916 já previa, em seu art. 1.025, ser lícito aos interessados prevenirem ou terminarem o litígio mediante concessões mútuas. Dispositivo de redação idêntica é encontrado no art. 840 do Código Civil de 2002.

No Direito Tributário, porém, a transação possui algumas peculiaridades. O Código Tributário Brasileiro, em seu art. 156, II, elenca a transação como causa extintiva do crédito tributário. Por sua vez, estabelece o art. 171:

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

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

Transigir implica em concessões de parte a parte, erradicando a incerteza acerca de uma determinada controvérsia, por meio da celebração de um acordo. Como destaca Silvio Venosa, “não existe transação se uma das partes abre mão de todos os seus direitos: o negócio jurídico será outro, podendo ser confissão ou reconhecimento do pedido ou até mesmo remissão”<sup>5</sup>. Nesse sentido, pontua Ricardo Lobo Torres:

A transação implica no encerramento do litígio através de ato do sujeito passivo que reconhece a legitimidade do crédito tributário, mediante

4 SERPA, Maria de Nazareth. *Teoria e Prática da Mediação de Conflitos*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 1999. p.108.

5 VENOSA, Silvio de Salvo. *Direito Civil: Teoria Geral das Obrigações e Teoria Geral dos Contratos*. São Paulo: Atlas, 2005. p. 313.

concessão recíproca da Fazenda Pública. O objetivo primordial da transação é, por conseguinte, encerrar o litígio, tornando seguras as relações jurídicas. O seu requisito essencial é que haja *direitos duvidosos* ou relações jurídicas subjetivamente incertas. Para que se caracterize a transação torna-se necessária a *reciprocidade de concessões*, com vista ao término da controvérsia. Renúncia ao litígio fiscal sem a respectiva concessão é mera desistência, e, não, transação.<sup>6</sup>

O objetivo da transação é a eliminação da insegurança presente no litígio, através de concessões mútuas definidas conforme a vontade das partes, apenas podendo ocorrer quando houver conflito instaurado. Bem pondera Sacha Calmon Navarro Coêlho que transacionar “não é pagar; é operar para possibilitar o pagar”<sup>7</sup>. Tal operação, naturalmente, exige um prévio dissenso quanto ao objeto do pagamento. Do contrário, não haveria transação, mas simples adimplemento obrigacional. A dúvida, assim, é elemento que inevitavelmente permeia o litígio sobre o qual se transige. Nesse prisma, assevera Cledson Moreira Galinari:

Pode-se dizer que a certeza da obrigação pelo consenso não implica certeza do Direito objetivo, do conteúdo da lei, etc., como jamais poderia implicar certeza do acontecimento ou não de um fato. Ao contrário, é da essência da transação substituir a dúvida sobre a incidência pela certeza do consenso, passando a obrigação a se basear no segundo e não na primeira. Se houve ou não, no caso, a incidência de norma exacional tributária sobre fato que se enquadra na descrição de sua hipótese, é questão que resta superada, não sendo mais debatida.<sup>8</sup>

A transação consiste, sumariamente, em instrumento de solução de controvérsias mediante ajustes mútuos, que implicam a extinção da relação jurídica tributária<sup>9</sup>. Apenas pode ser realizada nos termos e condições estabelecidos em lei, que deverá indicar a autoridade competente para efetivá-la.

O princípio da legalidade, com efeito, é caro ao instituto da transação, de modo que nenhuma transação pode se operacionalizar à

6 TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 14. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2007. p. 298.

7 COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário*. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007. p. 628.

8 GALINARI, Cledson Moreira. *Abordagem Principiológica e Pragmática da Transação Tributária*. Disponível em: <[http://www.conjur.com.br/2006-ago-18/abordagem\\_principiologica\\_pragmatica\\_transacao\\_tributaria](http://www.conjur.com.br/2006-ago-18/abordagem_principiologica_pragmatica_transacao_tributaria)>. Acesso em: 01 abr. 2009.

9 Cf. CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005. p. 465.

míngua de lei específica que estabeleça os limites e condições para a celebração de acordo entre os sujeitos da relação jurídica tributária.

Por outro lado, a transação depende da prévia instauração de um litígio, diferentemente da figura prevista no art. 804 do Código Civil vigente, consoante destaca Hugo de Brito Machado:

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.<sup>10</sup>

Vale acentuar que a transação tributária não se confunde com o parcelamento. Sobre esse ponto, já se manifestou o Superior Tribunal de Justiça:

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. O PARCELAMENTO DA DÍVIDA TRIBUTÁRIA NOS EMBARGOS À EXECUÇÃO NÃO IMPLICA A EXTINÇÃO DA EXECUÇÃO MAS A SUA SUSPENSÃO.

1. O parcelamento do débito na execução fiscal implica, tão-somente, a suspensão do processo, conservando-se perene a Certidão da Dívida Ativa a sustentar a execução até que se extinga a dívida, podendo operar-se a continuidade da execução fiscal pelo saldo remanescente, se o parcelamento não restar cumprido integralmente pelo sujeito passivo.

2. A figura do parcelamento não se confunde com a transação extintiva do crédito. A autocomposição bilateral ou transação é forma de extinção do crédito tributário, consoante determina o art.156, III do CTN, implicando no término do direito da Fazenda Pública de cobrar a obrigação tributária.

3. Considerando que a transação é a forma pela qual as partes previnem ou terminam litígios mediante concessões mútuas, enquanto que o parcelamento é a mera dilação de prazo para o devedor honrar sua dívida, não há que falar em naturezas semelhantes. Ao revés, no parcelamento, a dívida ativa não se desnatura pelo fato de ser objeto de acordo de parcelamento, posto que não honrado o

10 MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2006. p. 227.

compromisso, retoma ela o os seus privilégios, incidindo a multa e demais encargos na cobrança via execução fiscal.

4. É novel regra assente no Código Tributário Nacional que o parcelamento do débito é meramente suspensivo.

5. Recurso especial provido.<sup>11</sup>

Há uma divergência hermenêutica concernente à extensão semântica dos termos “determinação” e “litígio”, contidos no *caput* do art. 171 do CTN. Em uma interpretação literal, determinação deve ser compreendida como término, o que ocasionaria a impossibilidade de transação preventiva. Contudo, se “litígio” for apenas o conflito jurisdicionalizado, não seria possível a transação sem prévio ajuizamento de ação perante o Poder Judiciário.

Paulo de Barros Carvalho defende que, para a transação ser possível, é suficiente a instauração de processo administrativo tributário:

Agora, divergem os autores a propósito das proporções semânticas do vocábulo *litígio*. Querem alguns que se trate de conflito de interesses deduzido judicialmente, ao passo que outros estendem a acepção a ponto de abranger as controvérsias meramente administrativas. Em tese, concordamos com a segunda alternativa. O legislador do Código não primou pela rigorosa observância das expressões técnicas, e não vemos por que o entendimento mais largo viria em detrimento do instituto ou da racionalidade do sistema. O diploma legal permissivo da transação trará, certamente, o esclarecimento desejado, indicando a autoridade ou as autoridades credenciadas a celebrá-la.<sup>12</sup>

De fato, a transação pressupõe a existência de um acordo, com concessões mútuas, acerca de um litígio previamente instaurado. Diferentemente do Direito Civil, portanto, não pode ser utilizada como mecanismo preventivo de litígios. Mas isso não significa que somente possa ocorrer em sede de litígios instaurados perante o Poder Judiciário. Também no Processo Administrativo Tributário é possível a ocorrência de litígios, quando o contribuinte manifesta impugnação tempestiva ou recursos administrativos em face do lançamento efetuado. Logo, a princípio, inexistente óbice para que ocorra a transação no âmbito administrativo.

11 BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Primeira Turma. *Recurso Especial nº. 514.351/PR*. Relator: Ministro LUIZ FUX. Julgado em: 20 mar. 2003. DJ de 19 dez. 2003. p. 347.

12 CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005. p. 465-466.

Adotando posicionamento diametralmente oposto, Eduardo Marcial Ferreira Jardim defende a total incompatibilidade da transação no âmbito tributário:

Em despeito do quanto dispõe o art. 171 do Código Tributário Nacional e apesar da equivocada opinião ainda prosperante em expressiva parcela da doutrina, não padece dúvida que o aludido instituto afigura-se incompatível com as premissas concernentes à tributação, dentre elas a necessária discricionariedade que preside a transação e a vinculabilidade que permeia toda a função administrativa relativa aos tributos.<sup>13</sup>

É inegável, porém, que a transação tributária encontra-se prevista no direito positivo brasileiro, em dispositivo de eficácia dependente da edição de lei específica. Ademais, o instituto é utilizado em diversos outros países. A questão que se coloca é a compatibilidade entre a discricionariedade administrativa e o princípio da legalidade estrita e da indisponibilidade do interesse público. Nesse diapasão, salienta Ives Gandra da Silva Martins:

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.<sup>14</sup>

13 JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). *Comentários ao Código Tributário Nacional*. v. 2. São Paulo: Saraiva, 1998. p. 402.

14 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. In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; GUIMARÃES, Vasco Branco (Org.). *Transação e Arbitragem no Âmbito Tributário*: homenagem ao jurista Carlos Mário da Silva Velloso. Belo Horizonte: Fórum, 2008. p. 378.

Não é sem razão que o art. 171 do CTN prevê a necessidade de lei que regulamente as condições para a celebração da transação em matéria tributária. A indisponibilidade do interesse público assim o exige. Isto não significa, porém, que essa indisponibilidade alcance a própria possibilidade de composição da controvérsia mediante denominadores comuns. Calha, a propósito, o ensinamento de Paulo de Barros Carvalho:

O princípio da indisponibilidade dos bens públicos impõe seja necessária previsão normativa para que a autoridade competente possa entrar no regime de concessões mútuas, que é da essência da transação. Os sujeitos do vínculo concertam abrir mão de parcelas de seus direitos, chegando a um denominador comum, teoricamente interessante para as duas partes, e que propicia o desaparecimento simultâneo do direito subjetivo e do dever jurídico correlato.<sup>15</sup>

A indisponibilidade do interesse público não é limite intransponível à transação tributária. Em verdade, é perfeitamente possível compatibilizar o primado do interesse público com formas de autocomposição de conflitos.

Inexiste empecilho para que a própria lei defina margens de disponibilidade do crédito tributário, atendendo a critérios de interesse público, e observando-se os princípios constitucionais tributários. Nesse sentido, posiciona-se Heleno Taveira Torres:

No campo da aplicação, nada impede que a lei possa qualificar, dentro de limites e no atendimento do interesse coletivo, os melhores critérios para a 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.<sup>16</sup>

Cumpra lembrar que o Superior Tribunal de Justiça já enfrentou o tema da transação tributária, manifestando-se pela sua possibilidade, desde que observado o princípio da legalidade. Nas palavras do Ministro Luiz Fux, relator do Recurso Especial nº. 929121/MT, “o instituto da transação tributária, assim como a compensação e a remissão (artigo

15 CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário, Linguagem e Método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008. p. 484.

16 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*, Belo Horizonte, ano 1, n. 2, mar. 2003. p. 6.

156, do CTN), submete-se ao subprincípio da reserva da lei tributária (artigo 97, do CTN), consectário do princípio da legalidade, que decorre do valor supraconstitucional da ‘segurança jurídica’<sup>17</sup>. O voto vencedor resultou na seguinte ementa:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. ISSQN. BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA. SERVIÇOS DE CONSTRUÇÃO CIVIL (“APROVEITAMENTO HIDRELÉTRICO DE JAURU”). ACORDO ENTRE A CONSTRUTORA E O MUNICÍPIO, FUNDADO EM CONVÊNIO INTERMUNICIPAL.

DECISÃO JUDICIAL HOMOLOGATÓRIA DA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA. ARTIGO 171, DO CTN. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRINCÍPIO DA INDISPONIBILIDADE DOS BENS PÚBLICOS. REEXAME NECESSÁRIO. CABIMENTO. ARTIGO 475, DO CPC.

1. A sentença homologatória de acordo acerca da alíquota do ISS, calçada em convênio municipal declarado inconstitucional pela Corte Local e que contaminou a transação levada a efeito pelas partes, ostenta natureza de decisão de mérito proferida em desfavor do município, ensejando o duplo grau de jurisdição, posto afinada, a remessa ex officio, com a ratio essendi do artigo 475, inciso I, do CPC.

2. A sindicância do teor do convênio esbarra na Súmula 5/STJ e os fundamentos constitucionais (artigo 150, § 6º, da Constituição Federal de 1988) também não são passíveis de cognição no Superior Tribunal de Justiça, mercê de interposto recurso extraordinário, sendo certo que a lei local autorizativa da citada transação é obstada na aferição da sua sintonia com o Código Tributário Nacional, por força da Súmula 280/STF.

3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, desprovido.

Vê-se que a transação tributária, além de encontrar previsão no ordenamento jurídico vigente, é reconhecida como causa de extinção do crédito tributário pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO - ICMS - TRANSAÇÃO: EXTINÇÃO DO PROCESSO.

17 BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Primeira Turma. *Recurso Especial nº. 929.121/MT*. Relator: Ministro LUIZ FUX. Julgado em: 11 dez. 2007. DJ de 29 mai. 2008.

1. A transação entre o contribuinte e o Fisco leva à extinção da obrigação (art. 171 do CTN).
2. Desconsiderada a transação, há infração ao CTN e ao Código Civil.
3. Recurso provido.<sup>18</sup>

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.

O Estado de Pernambuco revelou-se um pioneiro na previsão de transação em matéria tributária, com a edição da Lei Complementar Estadual nº. 105/2007, e do Decreto nº. nº 32.549/2008, que a regulamenta. Sobre a iniciativa, em prol da administração eficiente, esclarece Arnaldo Sampaio Godoy:

Ao que parece, afasta-se de percepção reducionista do interesse público fiscal. Reformula-se o papel da administração tributária, que deixa de ser uma mera coletora e que passa também a protagonizar o papel de facilitadora. Resgatam-se possibilidades, em favor do cidadão. Acena-se com eficiência, aponta-se para o direito à boa administração.<sup>19</sup>

Nos termos do art. 3º da Lei Complementar pernambucana, as transações judiciais e extrajudiciais em que seja parte ou interessado o Estado de Pernambuco, suas autarquias e fundações públicas, serão firmadas pelo Procurador Geral do Estado, fundamentado em parecer, após ouvido o dirigente do órgão ou entidade estadual relacionado com a demanda, observados o interesse público e a conveniência administrativa, na forma estabelecida em Decreto. Prevê-se, ainda, a possibilidade de Procuradores do Estado, diretamente e após autorização do Procurador-Geral do Estado, transacionarem no curso da ação judicial que envolva valor correspondente a 40 (quarenta) salários-mínimos (§ 2º), exceto naquelas ações reativas ao patrimônio imobiliário

18 BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Recurso Especial nº. 21.743/RJ*. Relatora: Ministra ELIANA CALMON. Julgado em: 26 out. 1999. DJ de 29 nov. 1999. p. 146.

19 GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. A Transação Tributária em Pernambuco. *Valor Online*, 03 dez. 2008. Disponível em: <<http://www.pge.pe.gov.br/opencms/opencms/pge/noticias/noticias/noticias-0094.html>>. Acesso em: 01 abr. 2009.

do Estado (§3º). Cuida-se de medida tendente a permitir maior agilidade na resolução de conflitos de menor monta e complexidade, mediante a redução de formalismos.

Todavia, o art. 8º ilustra as hipóteses restritas de aplicação da transação em matéria tributária:

Art. 8º. As transações referentes a ações judiciais que versem sobre matéria tributária não acarretarão dispensa de tributo devido nem de multa, juros e demais acréscimos porventura cobrados, exceto se cumulativamente atenderem às seguintes condições:

I – o litígio envolver matéria em confronto com súmula ou jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal, ou de Tribunal Superior, e desfavorável à Fazenda Pública;

II – houver renúncia, por parte do sujeito passivo da obrigação tributária, a eventual direito a verbas de sucumbência, compreendendo os honorários advocatícios, que deve ser formalizada pelo advogado titular da verba, bem como às custas e demais ônus processuais.

Nota-se que houve alguma timidez na previsão do âmbito de abrangência da transação tributária. Em outras palavras, o texto legal dispôs que apenas as demandas com grande probabilidade de fracasso da Fazenda Pública poderiam comportar acordos transacionais.

Ora, se o litígio envolver matéria em confronto com súmula ou jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal ou de Tribunal Superior, desfavorável à Fazenda Estadual, o grau de incerteza quanto ao desfecho da lide é dos menores. Aliás, em tais situações, é bem provável que reste a Fazenda vencida, devendo arcar com as pertinentes verbas sucumbenciais.

Nessa perspectiva, o art. 8º em comento procurou viabilizar a possibilidade de a parte interessada abrir mão dos valores relativos às verbas de sucumbência que lhe seriam devidas, em troca de um desfecho mais célere da lide, evitando-se recursos protelatórios por parte da Fazenda Pública. Trata-se de hipótese restrita, mas nem por isso menos importante. Em alguns casos, é mais vantajoso ao particular receber parcela significativa do montante discutido em juízo do que prolongar anos a fio o debate no Judiciário.

## 2 A TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA NO DIREITO COMPARADO

Na Itália, mecanismos de autocomposição de conflitos em matéria tributária são utilizados de longa data. Através do *concordato tributario*, busca-se a redução do quadro de litigiosidade, com ganhos expressivos em termos de celeridade e eficiência econômica. *L'Agenzia delle Entrate*, órgão público italiano incumbido da gestão e controle de tributos, permite diversas formas de se prevenir e pôr termo a litígios no campo tributário, como a programação fiscal (*La programmazione fiscale*), a aquiescência (*L'acquiescenza*), o lançamento com adesão (*L'accertamento con adesione*) e a conciliação judicial (*La conciliazione giudiziale*)<sup>20</sup>.

A *programmazione fiscale* consiste numa espécie de ajuste prévio entre o contribuinte e a Administração, mediante o qual se pode determinar, por um triênio, os rendimentos característicos da atividade desenvolvida pela empresa, visando a diminuição da carga fiscal. A *acquiescenza* é uma renúncia ao direito de recorrer de uma autuação tributária, com a contrapartida da redução do valor da sanção imposta. O objetivo é evitar recursos meramente protelatórios.

O lançamento com adesão, a seu turno, diferencia-se da conciliação judicial por uma questão temporal: ocorre na esfera administrativa, enquanto a conciliação judicial pressupõe a instauração de um litígio no Poder Judiciário. Ambos, porém, pressupõem o acordo de vontades entre a Administração e o contribuinte, com concessões mútuas.

As estatísticas do contencioso tributário italiano demonstram uma redução drástica no número de recursos pendentes, em função do advento do procedimento transacional, conforme registra o Ofício nº. 624/PGFN, de 14 de março de 2007<sup>21</sup>.

Os dados relativos às extinções de processos no âmbito judicial são reveladores: 40% das decisões em processos judiciais em curso no ano de 2005 foram adotadas em virtude de transação tributária. Acaso tal resultado fosse alcançado no Brasil, desafogaria significativamente o Poder Judiciário e melhoraria o fluxo de recursos decorrentes da aplicação da legislação tributária, diminuindo o nível de litigiosidade.

20 Informações constantes do sítio eletrônico da *Agenzia delle Entrate*, sob o título "Come evitare le liti (Autotutela, Ravvedimento, Acquiescenza, Concordato, Conciliazione)". Disponível em: <<http://www.agenziaentrate.it>>. Acesso em: 01 abr. 2009.

21 Disponível em: <<http://www.fazenda.gov.br/portugues/releases/2007/r150307d-oficio-624-PGFN.pdf>>. Acesso em: 01 abr. 2009.

Na França, as fórmulas de repartição das competências para a análise revisional em matéria tributária se baseiam na natureza do tributo e no objeto do conflito, conforme se trate de discussão sobre a realização do fato gerador ou sua quantificação (*contentieux de l'assiette*), o se trate de uma questão relativa à arrecadação do tributo (*contentieux de recouvrement*).

O sistema de revisão compreende uma fase administrativa e outra jurisdicional. A etapa administrativa possui algumas peculiaridades, especialmente no que tange à presença de mecanismos alternativos de resolução de conflitos.

Através da chamada *jurisdiction gracieuse*, torna-se possível a redução de tributos, por efeito de graça ou favor promovido em caráter sigiloso. A concessão existe desde a época dos reis, que poderiam conceder o perdão parcial ou total dos débitos fiscais de seus súditos. Alegando dificuldades econômicas ou outra situação que inviabilize o pagamento regular das suas obrigações tributárias, o contribuinte pode ser agraciado pela redução, de origem regulamentar e baseada na ausência de formalismos excessivos. A Administração valora discricionariamente a situação particular e outorga ou não o benefício pleiteado.

Paralelamente, existe no sistema francês a possibilidade de transação tributária, através de procedimento de que conclui com um acordo entre o contribuinte e a Administração em relação à redução ou eliminação de sanções aplicadas. Não abarca tributos, mas apenas penalidades. Em contrapartida, uma vez concluída a transação, o contribuinte perde o direito de acionar a jurisdição contenciosa para discutir a dívida, o que garante uma maior estabilização das relações tributárias.

Na França, assim como no Brasil, um processo judicial pode demorar vários anos para ser finalizado, gerando gastos elevados para o Estado e para as partes. Mecanismos como a transação, ao filtrarem casos que normalmente iriam ao Judiciário, ajudam a evitar a continuidade de litígios, numa economia de tempo e recursos financeiros.

Nos Estados Unidos, a transação tributária encontra previsão legal no *Internal Revenue Code*, texto normativo que contempla as regras aplicáveis ao imposto sobre a renda (*income tax*), e é conhecida como *settlement of tax dispute*<sup>22</sup>.

---

22 GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. Transação e Arbitragem no Direito Tributário norte-americano. In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; GUIMARÃES, Vasco Branco (Org.). *Transação e Arbitragem no Âmbito Tributário*: homenagem ao jurista Carlos Mário da Silva Velloso. Belo Horizonte: Fórum, 2008. p. 417.

A autorização para a celebração de acordos entre fisco e contribuinte (*closing agreements*) é contemplada na *section 7121* do *Internal Revenue Code*, que prevê a competência do Secretário do Tesouro para sua celebração. Tal competência, entretanto, é também delegada aos agentes fiscais norte-americanos<sup>23</sup>.

Grande parcela das discussões travadas entre contribuintes e Administração Tributária nos Estados Unidos se resolve através de alguma forma de transação, notadamente através da *Appeals Division*, com sede em Washington. Como existe previsão legal para os acordos administrativos, e as vantagens recíprocas em termos de celeridade e custos são evidentes, cerca de 80% das questões acabam resolvidas sem necessidade de intervenção do Judiciário<sup>24</sup>.

A legislação tributária alemã não prevê a possibilidade de transação em matéria tributária. Contudo, o *Bundessfinanzhof* (Tribunal Federal Fiscal), em leading case de 1984, reconheceu a possibilidade de “acordos sobre fatos” no âmbito tributário (*Tatsächliche Verständigung*)<sup>25</sup>. A Corte estabeleceu que autoridades fiscais e contribuintes poderiam entrar em acordo em relação a circunstâncias fáticas acerca das quais a lei tributária deveria ser aplicada. Entretanto, para que possa ser realizado, deve dizer respeito a eventos ocorridos no passado, não se admitindo acordos em relação fatos projetados.

Os acordos sobre circunstâncias fáticas possuem grande importância tanto para o contribuinte quanto para as autoridades administrativas fiscais alemãs. Particularmente no contexto de auditorias fiscais, a experiência demonstra que disputas potenciais podem ser frequentemente evitadas através do *Tatsächliche Verständigung*.

De toda sorte, em sede recursal, a lei processual germânica permite, desde 1996, que as partes se encontrem presencialmente para discutir as controvérsias levantadas nos autos. Geralmente, tais encontros permitem rápida resolução de conflitos em pelo menos algumas das matérias disputadas, através de acordos quanto a circunstâncias fáticas.

---

23 GODOY. op. cit., p. 419.

24 GODOY. op. cit., p. 425.

25 MORAIS, Carlos Yuri Araújo. Transação e arbitragem em matéria tributária: a experiência estrangeira e sua aplicabilidade ao direito brasileiro. In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; GUIMARÃES, Vasco Branco (Org.). *Transação e Arbitragem no Âmbito Tributário*: homenagem ao jurista Carlos Mário da Silva Velloso. Belo Horizonte: Fórum, 2008. p. 495-496.

Desenhado o panorama internacional, voltemos os olhos para o Projeto de Lei nº. 5.082/2009, que prevê disposições específicas para a aplicação da transação tributária no Brasil.

### 3 O NOVO MODELO TRANSACIONAL PREVISTO NO PL 5.082/2009

#### 3.1 DISPOSIÇÕES GERAIS

O Projeto de Lei nº. 5.082/2009 procura estabelecer as condições e os procedimentos que a União, por meio da sua Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e os sujeitos passivos de obrigações tributárias deverão observar para a realização de transação, a qual deverá ocasionar a composição de conflitos ou a terminação do litígio, nos termos do art. 156, III, e 171 do Código Tributário Nacional.

Segundo a redação do Projeto, fica a critério da Fazenda Nacional, em juízo de conveniência e oportunidade, celebrar a transação, sempre que *motivadamente atender ao interesse público* (art. 1º, parágrafo único). Nesse sentido, deverão ser observados, necessariamente, o histórico fiscal, a forma de cumprimento das obrigações tributárias, a adoção de critérios de boa governança e a situação econômica do contribuinte (art. 4º, §1º).

O PL nº. 5.082/2009 prevê a criação de uma Câmara Geral de Transação e Conciliação – CGTC, vinculada à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e presidida pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou outro Procurador por ele indicado, à qual competirá decidir sobre a implantação progressiva das modalidades de transação, editar regulamentos e resoluções específicas sobre a definição dos requisitos, forma e parâmetros de propostas de transação (art. 46). Transações previamente aprovadas pela CGTC, de acordo com o referido Projeto, poderão ser formalizadas por Procuradores da Fazenda Nacional designados pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

Nos casos que envolvam valores superiores a um milhão de reais, a transação passa a depender de autorização expressa, mediante parecer fundamentado do Procurador-Geral da Fazenda Nacional. Quando os valores envolvidos forem iguais ou superiores a dez milhões de reais, o Projeto prevê a necessidade de anuência do Ministro de Estado da Fazenda. Para os casos que envolvam valores inferiores ao limite mínimo para ajuizamento de execuções fiscais pela Fazenda Nacional (atualmente R\$ 10 mil, segundo a Portaria MF 049/2004),

a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, ouvida a CGTC, fixaria os critérios de transação para a hipótese de cobrança extrajudicial e procederia na forma prevista em ato do Ministro de Estado da Fazenda.

A transação tributária, em qualquer das suas modalidades (a serem adiante analisadas), em regra, não poderá implicar negociação do montante do tributo devido, ou afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, ou ainda dispor sobre matéria de fato ou de direito sem observar os limites do litígio. Porém, não constituem negociação do montante dos tributos as reduções que decorram do procedimento de transação, quanto à interpretação de conceitos indeterminados do direito ou à identificação e relevância do fato, aplicáveis ao caso, cujo resultado seja a redução de parte do crédito tributário.

Diferentemente dos sistemas alemão e francês, o modelo brasileiro proposto admite a transação que envolva interpretação de conceito indeterminado do direito, sendo de competência da CGTC a análise do processo, ficando o entendimento por ela firmado sujeito à homologação por turma especializada da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Na composição de controvérsia jurídica, poderá a Fazenda Nacional eleger, ainda, as hipóteses do art. 108 do CTN (analogia, princípios gerais do direito tributário, princípios gerais do direito público e equidade), para alcançar a solução do conflito.

A celebração da transação, em todas as modalidades previstas no Projeto de Lei, deverá implicar *renúncia pelo sujeito passivo ao direito sobre que se funda a ação ou recurso*, administrativo ou judicial, no que tange ao mérito das questões deduzidas como objeto do termo de transação. Trata-se de concessão prevista como requisito para a própria celebração do acordo.

O art. 12 do Projeto de Lei estabelece que o termo de transação somente poderá ser discutido, administrativa ou judicialmente, quanto à sua nulidade. A restrição procura conferir estabilidade e segurança jurídica à avença, que apenas terá sua nulidade reconhecida quando: (i) não estiverem presentes condições ou requisitos, formais ou materiais, exigidos por lei para que ocorra a transação; (ii) versar sobre matérias vedadas pela Lei Geral de Transação; (iii) houver disposição de resultado de litígio já decidido por sentença judicial transitada em julgado, a partir da data de sua publicação ou ciência por alguma das partes; (iv) houver prevaricação, concussão ou corrupção passiva na sua formação; (v) ocorrer dolo, fraude, simulação, erro essencial quanto à

pessoa ou quanto ao objeto do conflito. O erro de direito não é elencado como causa de anulação da transação.

Prevê-se que a decretação da nulidade seja feita de ofício, pela CGTC ou órgão administrativo com competência por ela delegada, em qualquer caso, após notificação ao sujeito passivo para, querendo, manifestar-se no prazo de quinze dias, salvo se ele próprio for o requerente; ou, no âmbito judicial, mediante pedido da Fazenda Nacional ou do sujeito passivo, pelo juízo competente que houver homologado a transação.

Nos termos do art. 13 do Projeto de Lei, o descumprimento das obrigações relativas ao termo de transação interrompe a prescrição, na forma do inciso V do parágrafo único do art. 174 da Lei do CTN, bem como autoriza a revogação dos compromissos presentes ou futuros pactuados no acordo, após notificação do sujeito passivo para manifestar-se no prazo de quinze dias, com provas de suas alegações.

Com a revogação ou anulação da transação, o crédito tributário seria exigido no seu valor originário, com seus acréscimos legais, descontando-se o montante pago no período, prosseguindo-se na cobrança ou na execução do crédito inscrito em dívida ativa, não se aplicando as reduções previstas na Lei Geral de Transação. Ademais, ocorreria o cancelamento da certidão Positiva com Efeitos de Negativa porventura expedida em face da parte transatora.

O Projeto estabelece como condição para assinatura do termo de transação que o sujeito passivo tenha cumprido todas as obrigações tributárias acessórias, quando essas não sejam especificamente objeto do conflito ou litígio. Ou seja, todos os deveres instrumentais relativos às obrigações tributárias objeto da transação permanecem exigíveis.

Nos moldes do Projeto, a proposta de transação será apresentada à autoridade administrativa competente, conforme determinado por ato da CGTC, e protocolizada na correspondente unidade administrativa, considerando-se recebida no primeiro dia útil seguinte ao seu protocolo. Uma vez protocolizada, considerar-se-á processada, salvo ato ou manifestação em contrário, 60 dias após a data de sua recepção. Tal presunção, porém, não se aplica quando a autoridade administrativa receptora da proposta for incompetente para processá-la, ou quando, após a recepção e antes da admissão do processamento da proposta de transação, houver sido exigida do sujeito passivo a retificação ou a complementação da sua proposta ou da documentação que a acompanhe, hipótese em que, o protocolo da emenda

considerar-se-á como nova apresentação de proposta. Ressalte-se que a autoridade administrativa competente pode admitir ou recusar a proposta de transação, bem como aceitar ou não as concessões apresentadas pelo sujeito passivo, em decisão motivada.

A admissão do procedimento de transação pela autoridade administrativa competente, mediante despacho fundamentado, terá o condão de suspender o processo administrativo ou judicial durante o curso do procedimento, além de garantir o direito à obtenção de certidão positiva com efeito de negativa, nos termos do art. 206 do Código Tributário Nacional, desde que os eventuais impedimentos para sua emissão sejam limitados às obrigações objeto da respectiva proposta de transação. Além disso, implica a autorização do sujeito passivo à Fazenda Nacional, desde a admissão do processamento da proposta até a conclusão do procedimento de transação, para solicitação, no Brasil ou no exterior, aos órgãos administrativos competentes ou a instituições financeiras, de informações e documentos necessários à verificação da situação fiscal e financeira do devedor, inclusive os submetidos a sigilo, relativos ao objeto da respectiva proposta de transação. Tal previsão se destina a facilitar a comprovação da situação deduzida pelo sujeito interessado na realização da transação, pois o histórico fiscal do sujeito passivo também poderá ser utilizado para a admissibilidade de garantias, com vistas à preservação do direito da Fazenda Nacional.

Sem prejuízo da continuidade do procedimento de transação, a suspensão prevista não abrangerá os processos judiciais ou administrativos em curso que não sejam objeto do acordo transacional. As partes teriam cento e oitenta dias, a partir da admissão do processamento da proposta, para alcançar solução para o conflito ou litígio, prazo este que não se suspende nem se interrompe, podendo ser prorrogado em até cento e oitenta dias, mediante decisão motivada da CGTC ou da autoridade administrativa competente. Escoado o prazo para celebração da transação, sem solução para o conflito ou litígio, o crédito tributário passa a ser exigido acrescido dos encargos pertinentes.

Não havendo óbice formal, a autoridade administrativa competente, designada por resolução da CGTC, examinará a proposta de transação apresentada pelo sujeito passivo e encaminhará àquela Câmara manifestação pela sua aprovação, rejeição ou modificação. Alcançada a solução para o conflito ou litígio, a CGTC deverá produzir o termo de transação, o qual surtirá seus efeitos desde a sua assinatura pelas partes, ou, em se tratando de transação em processo judicial, desde a sua homologação pelo juiz competente.

A transação foi moldada no PL n.º. 5.082/2009 como ato jurídico que se aperfeiçoa e extingue o crédito tributário após o cumprimento integral das obrigações e condições pactuadas nas cláusulas do respectivo termo; não autoriza restituição ou compensação de importâncias já pagas, compensadas ou incluídas em parcelamentos cuja opção se tenha verificado anteriormente à celebração do respectivo termo; autoriza, quando necessário, a substituição da certidão de dívida ativa, a qualquer tempo, sem qualquer ônus para a Fazenda Nacional; e exclui o impedimento à obtenção de certidão positiva com efeito de negativa, nos termos do art. 206 do Código Tributário Nacional, salvo disposição contrária expressamente prevista no termo de transação, nas matérias que lhe sirvam de objeto.

Assinado o termo de transação, e havendo processo judicial em curso sobre a matéria objeto do acordo, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional diligenciará junto ao juiz ou tribunal onde se encontre o processo, para informar sobre a transação e requerer as providências processuais cabíveis. As execuções fiscais correspondentes aos débitos transgidos serão suspensas e os autos arquivados, sem baixa definitiva de distribuição, até que sejam pagos integralmente os montantes acordados. Nos demais casos, com a extinção da ação principal, deverão ser extintas todas as ações cautelares a ela vinculadas. O termo de transação poderá, ainda, dispor sobre as verbas de sucumbência e custas judiciais.

Essas, em suma, as disposições gerais sobre a transação tributária previstas no Projeto de Lei n.º. 5.082/2009. Passemos, pois, às modalidades de transação nele elencadas.

### **3.2 MODALIDADES DE TRANSAÇÃO**

São previstas as seguintes modalidades de transação: (i) transação em processo judicial; (ii) transação em insolvência civil, recuperação judicial e falência; (iii) transação por recuperação tributária; e (iv) transação administrativa por adesão.

A transação em processo judicial é aquela que tem por objeto o litígio entre as partes, cuja solução, para a matéria de fato ou de direito, poderá ser alcançada inclusive mediante a consideração de elementos não constantes no processo. Somente poderá ser admitida: (i) para créditos tributários devidamente constituídos por lançamento por homologação ou por lançamento de ofício; (ii) em qualquer fase do processo judicial, antes da data de publicação do despacho, positivo

ou negativo, de admissibilidade de recurso especial ou extraordinário, interposto pela Fazenda Nacional ou pelo sujeito passivo; ou (iii) no caso de haver execução fiscal em curso: a) até o julgamento em primeira instância dos respectivos embargos; ou b) não sendo opostos embargos, até a publicação da decisão que designar a data do leilão. Ressalte-se que a transação poderá incluir matérias pertinentes àquelas deduzidas em juízo e com estas relacionadas ou conexas. Admitido o processamento da proposta de transação, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional a levará ao conhecimento do juízo responsável pelo processo judicial para que este o suspenda.

A segunda modalidade é a transação em insolvência civil, recuperação judicial e falência. Cuida-se de instrumento lastreado nos princípios informadores da Lei de Falências e Recuperação de Empresas (Lei nº. 11.101/2005).

Declarada a insolvência civil (Lei nº. 10.406/2002 – Código Civil, art. 955) ou decretada a falência do empresário ou da sociedade empresária, segundo os arts. 75 e 76 da Lei nº. 11.101/2005, ou estando o sujeito passivo em processo de recuperação judicial, a Fazenda Nacional poderá propor ao juízo competente a transação tributária para os efeitos de extinção do crédito tributário de modo definitivo, nos termos de resolução da CGTC. A referida transação somente poderá ser realizada pelo juiz, quando serão apresentadas as propostas pelas partes transadoras, para garantir a satisfação dos créditos tributários, sem prejuízo da tutela aos direitos do insolvente ou do falido, da administração da massa falida e dos titulares de créditos preferenciais, os quais deverão ser preservados no que for suficiente para a satisfação destes. Não cabe, portanto, a transação em processo de recuperação extrajudicial.

O procedimento da recuperação especial para insolência, falência e recuperação judicial aplicar-se-á também aos demais casos de concurso de credores com insolvência declarada judicialmente, podendo a Fazenda Nacional, em todos eles, quando caracterizada a imprescindibilidade da medida para a recepção, total ou parcial, dos créditos tributários suportáveis pelos bens do devedor ou pela massa, admitir, por despacho fundamentado, exclusivamente no contexto das concessões recíprocas que caracterizam o procedimento de transação, o seguinte: a) conforme o inciso I do art. 172 da Lei no 5.172, de 1966, a remissão parcial do crédito tributário, com base na situação econômica do sujeito passivo; b) conforme alínea “d” do

inciso II do art. 181 da Lei no 5.172, de 1966, anistia de penalidade tributária, condicionada ao cumprimento do termo de transação pelo sujeito passivo, no caso de este se encontrar em recuperação judicial; c) nos termos dos arts. 155-A e 156, inciso XI, da Lei no 5.172, de 1966, a possibilidade de parcelamento dos débitos ou de sua extinção mediante dação em pagamento.

O sujeito passivo que se submeter à transação por insolvência tributária, caso sobrevenha sua recuperação, com extinção da insolvência ou da falência, deverá firmar termo de ajustamento de conduta e manter, pelos cinco anos seguintes, regularidade fiscal em todos os tributos federais, sob pena de cobrança da diferença dos débitos objeto da transação, acrescidos dos encargos legais.

A recuperação tributária tem por objetivo viabilizar a superação de situação transitória de crise econômico-financeira do sujeito passivo, a fim de permitir a manutenção da fonte produtora, do emprego dos trabalhadores e o interesse público relativo à percepção de tributos, promovendo, assim, a preservação da empresa, sua função social e o estímulo à atividade econômica.

Todavia, a recuperação tributária não se aplica a pessoas jurídicas que podem requerer a recuperação judicial de que trata a Lei nº. 11.101/2005, nem às entidades de que trata o inciso II do art. 2º da Lei nº. 11.101/2005. Assim, possui legitimidade para requerer a recuperação tributária o sujeito passivo que, no momento do pedido, exerça regularmente suas atividades há mais de dois anos e que atenda, por si e por seus controladores, administradores, gestores e representantes legais, no mínimo aos seguintes requisitos, cumulativamente: a) não ser insolvente e, se o foi, que estejam declaradas extintas, por sentença transitada em julgado, as responsabilidades daí decorrentes; b) não haver, há menos de cinco anos, concluído outra transação que tenha implicado, direta ou indiretamente, redução do montante devido a título de tributo, juros de mora ou outros acréscimos pecuniários; e c) não haver sido condenado, há menos de cinco anos, por fraude contra credores, fraude de execução ou por qualquer dos crimes contra a ordem tributária. O sujeito passivo interessado deverá desistir de forma expressa e irrevogável de impugnação ou recurso interposto, ou de ação judicial proposta, e, cumulativamente, renunciar expressamente a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundam os processos administrativos e ações judiciais que tratem dos débitos objeto do pedido.

O pedido de recuperação tributária deverá ser instruído com a exposição das causas da crise econômico-financeira do sujeito passivo e a demonstração da viabilidade econômica do plano de recuperação.

Para extinção do crédito tributário, o sujeito passivo poderá, de acordo com o seu plano de recuperação, utilizar, sem qualquer preferência ou ordem, parcelamentos de débitos vencidos ou dação em pagamento de bens imóveis, nas formas e condições estabelecidas em lei, nestes casos com prévia anuência da Fazenda Nacional, ou ainda imputação dos débitos, em qualquer caso com expresse reconhecimento do débito integral pelo sujeito passivo, para os efeitos do art. 174, parágrafo único, inciso IV, do Código Tributário Nacional. O plano de recuperação tributária não poderá prever prazo superior a sessenta meses para pagamento dos créditos tributários objeto do termo de transação.

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. A solução de controvérsias jurídicas em matéria tributária, inclusive as de repercussão geral, poderão ser objeto de transação por adesão, mediante: autorização do Ministro de Estado da Fazenda e do Advogado-Geral da União, com base na jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal ou de tribunais superiores, ou previsão em lei específica.

A CGTC, mediante análise das solicitações de transação recebidas, poderá encaminhar ao exame do Ministro de Estado da Fazenda as hipóteses identificadas como suscetíveis de transação por adesão. A resolução administrativa de adesão, que disciplinará todos os requisitos e condições para que os interessados possam habilitar-se e aderir aos seus termos, terá efeitos gerais e será aplicada a todos os casos idênticos e que tempestivamente sejam habilitados, mesmo quando suficiente apenas para solução parcial de determinados litígios.

O sujeito passivo interessado deverá protocolizar seu pedido de adesão perante a Fazenda Nacional, com prova de atendimento a todos os requisitos estabelecidos pela CGTC.

### **3.3 AS CÂMARAS DE TRANSAÇÃO E CONCILIAÇÃO**

O Projeto de Lei sobre Transação Tributária encaminhado à Câmara dos Deputados prevê que, por ato conjunto do Procurador-Geral da Fazenda Nacional e do Secretário da Receita Federal do Brasil,

poderão ser instituídas Câmaras de Transação e Conciliação - CTC, presididas por Procurador da Fazenda Nacional.

A CTC competente, por sua vez, poderá delegar a um Procurador da Fazenda Nacional ou Auditor da Receita Federal do Brasil, integrante ou não de sua composição, atos relativos à apreciação e deliberação acerca da admissibilidade de proposta de transação, apreciar e deliberar quanto à admissibilidade de proposta de transação, nos casos admitidos em lei.

Por fim, cumpre mencionar que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, atendendo a solicitação da CGTC, poderá contratar empresas ou profissionais com competência técnica reconhecida para prestar assessoramento pericial nos procedimentos de transação.

#### **4 CONCLUSÕES**

Ao cabo do exposto, pode-se concluir que o estímulo à resolução de conflitos em matéria tributária por meios autocompositivos, voltados à maior pacificação social e menor judicialização, conforme expressamente consignado no “II Pacto Republicano de Estado por um Sistema de Justiça Mais Acessível, Ágil e Efetivo”, de abril de 2009, tende a trazer inegáveis benefícios para a Administração Tributária e os contribuintes.

A racionalização dos procedimentos em âmbito judicial e administrativo, gerando maior celeridade na solução de controvérsias, atende aos escopos de praticidade do sistema tributário e eficiência administrativa (art. 37 da Constituição da República).

Nessa ordem de idéias, o Projeto de Lei nº. 5.082/2009, ao instituir diferentes modalidades de transação tributária, a serviço do interesse público, representa um importante passo para o desenvolvimento do sistema tributário brasileiro. A transação tributária já é utilizada com sucesso em países como Estados Unidos, Itália, Alemanha e França, com características específicas. O modelo em vias de ser adotado no Brasil, à semelhança de exemplos internacionais, tende a reduzir a litigiosidade, reduzir os custos com o contencioso tributário e potencializar o grau de eficiência da Administração Tributária. Pelo cabedal de finalidades promissoras, merece seguramente ser recebido com atenção pelo Congresso Nacional, encarregado de fazer o Projeto caminhar a passos compatíveis com sua índole de vanguarda.

**REFERÊNCIAS**

- AMARO, Luciano da Silva. *Direito Tributário Brasileiro*. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.
- BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. 11. ed. atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 1999.
- BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. 3. ed. São Paulo: Lejus, 2002.
- BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Primeira Turma. *Recurso Especial nº. 514.351/PR*. Relator: Ministro LUIZ FUX. Julgado em: 20 mar. 2003. DJ de 19 dez. 2003, p. 347.
- \_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. Primeira Turma. *Recurso Especial nº. 929.121/MT*. Relator: Ministro LUIZ FUX. Julgado em: 11 dez. 2007. DJ de 29 mai. 2008.
- \_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. *Recurso Especial nº. 21.743/RJ*. Relatora: Ministra ELIANA CALMON. Julgado em: 26 out. 1999. DJ de 29 nov. 1999, p. 146.
- CARRAZA, Roque Antônio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 21. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.
- \_\_\_\_\_. *Direito Tributário, Linguagem e Método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008.
- CARMONA, Carlos Alberto. *Arbitragem e Processo*. São Paulo: Malheiros, 2004.
- COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário*. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007.
- GALINARI, Cledson Moreira. *Abordagem Principiológica e Pragmática da Transação Tributária*. Disponível em: <[http://www.conjur.com.br/2006-ago-18/abordagem\\_principiolologica\\_pragmatica\\_transacao\\_tributaria](http://www.conjur.com.br/2006-ago-18/abordagem_principiolologica_pragmatica_transacao_tributaria)>. Acesso em: 01 abr. 2009.

GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. A Transação Tributária em Pernambuco. *Valor Online*, 03 dez. 2008 Disponível em: <<http://www.pge.pe.gov.br/opencms/opencms/pge/noticias/noticias/noticias-0094.html>>. Acesso em: 01 abr. 2009.

GRINOVER, Ada Pellegrini. *A Conciliação Extrajudicial no Quadro Participativo*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1988.

\_\_\_\_\_. A Inafastabilidade do Controle Jurisdicional e uma Nova Modalidade de Autotutela. *Revista Brasileira de Direito Constitucional – RBDC*, n. 10, jul./dez. 2007. Disponível em: <[http://www.esdc.com.br/RBDC/RBDC-10/RBDC-10-013-Ada\\_Pellegrini\\_Grinover.pdf](http://www.esdc.com.br/RBDC/RBDC-10/RBDC-10-013-Ada_Pellegrini_Grinover.pdf)>. Acesso em: 01 abr. 2009.

FERRAZ JUNIOR, Tercio Sampaio. *Introdução ao Estudo do Direito: Técnica, Decisão, Dominação*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

SALLES, Carlos Alberto de (Org.). *Processo Civil e Interesse Público*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; GUIMARÃES, Vasco Branco (Org.). *Transação e Arbitragem no Âmbito Tributário: homenagem ao jurista Carlos Mário da Silva Velloso*. Belo Horizonte: Fórum, 2008.

SERPA, Maria de Nazareth. *Teoria e Prática da Mediação de Conflitos*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 1999.

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*, Belo Horizonte, ano 1, n. 2, mar. 2003.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 14. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2007.

VENOSA, Silvio de Salvo. *Direito Civil: Teoria Geral das Obrigações e Teoria Geral dos Contratos*. São Paulo: Atlas, 2005.

