



FACULDADE NACIONAL DE DIREITO



UFRJ

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E ECONÔMICAS
FACULDADE DE DIREITO**

**MÉTODOS ALTERNATIVOS DE SOLUÇÃO DE CONFLITO EM MATÉRIA
TRIBUTÁRIA: NEGÓCIO JURÍDICO PROCESSUAL E TRANSAÇÃO**

JOÃO PEDRO FURTADO FERNANDES TERRA

Rio de Janeiro

2023

JOÃO PEDRO FURTADO FERNANDES TERRA

**MÉTODOS ALTERNATIVOS DE SOLUÇÃO DE CONFLITO EM MATÉRIA
TRIBUTÁRIA: NEGÓCIO JURÍDICO PROCESSUAL E TRANSAÇÃO**

Monografia de final de curso, elaborada no âmbito da graduação em Direito da Universidade Federal do Rio de Janeiro, como pré-requisito para obtenção do grau de bacharel em Direito, sob a orientação do Professor Dr Eduardo Maneira.

Rio de Janeiro

2023

CIP - Catalogação na Publicação

323m Terra, João Pedro Furtado Fernandes
MÉTODOS ALTERNATIVOS DE SOLUÇÃO DE CONFLITO EM
MATÉRIA TRIBUTÁRIA: NEGÓCIO JURÍDICO PROCESSUAL E
TRANSAÇÃO / João Pedro Furtado Fernandes Terra. --
Rio de Janeiro, 2023.
55 f.

Orientador: Eduardo Maneira.
Trabalho de conclusão de curso (graduação) -
Universidade Federal do Rio de Janeiro, Faculdade
Nacional de Direito, Bacharel em Direito, 2023.

1. sistema tributário. 2. métodos alternativos.
3. negócio jurídico processual. 4. transação. 5.
eficiência. I. Maneira, Eduardo, orient. II. Título.

RESUMO

Diante das lacunas e desafios presentes no sistema tributário brasileiro, o presente estudo tem como objetivo investigar e analisar métodos alternativos de solução de conflitos em matéria tributária, com foco específico no negócio jurídico processual e na transação. Para alcançar essa meta, a pesquisa emprega uma abordagem metodológica que combina revisão bibliográfica com análise documental das normativas e práticas relacionadas a esses métodos. O contexto abordado revela as insuficiências do sistema tributário, evidenciando a necessidade de reformas que considerem as orientações tributárias de Adam Smith, enfatizando a importância de regras para prevenir arbitrariedades, garantir eficiência econômica e levar em consideração a capacidade dos contribuintes. No decorrer do estudo, destaca-se a complexidade tributária, a pluralidade de subsistemas e a aplicação do Direito Constitucional como pontos críticos no sistema. Além disso, são discutidas as dificuldades enfrentadas pelas empresas devido ao contencioso tributário, ressaltando a longa duração dos processos e os riscos envolvidos. Nesse cenário, a pesquisa revela a ineficácia dos métodos tradicionais, culminando na necessidade de considerar alternativas eficientes na resolução de conflitos tributários, como a mediação. Ao abordar especificamente o negócio jurídico processual e a transação, o estudo explora suas origens, definições e incorporação nos códigos civil e tributário. Destaca-se a importância do Código de Processo Civil de 2015 como impulsionador para a regulamentação da transação tributária, visando à eficiente resolução de conflitos e contribuindo para a desjudicialização. Analisam-se, ainda, os efeitos da transação, questionando se ela representa uma suspensão ou extinção do crédito tributário e sublinhando a integralidade do cumprimento das condições pactuadas. Ao concluir, a pesquisa enfatiza a necessidade premente de simplificação, clareza e eficiência no sistema tributário brasileiro, destacando a relevância crescente de métodos alternativos para alcançar uma resolução eficiente e colaborativa dos litígios tributários.

Palavras-chave: sistema tributário, métodos alternativos, negócio jurídico processual, transação, eficiência.

ABSTRACT

In the face of gaps and challenges in the Brazilian tax system, this study aims to investigate and analyze alternative methods for resolving tax conflicts, with a specific focus on legal procedural agreements and transactions. To achieve this goal, the research employs a methodological approach that combines literature review with documentary analysis of regulations and practices related to these methods. The discussed context reveals deficiencies in the tax system, highlighting the need for reforms that consider the tax guidelines of Adam Smith, emphasizing the importance of rules to prevent arbitrariness, ensure economic efficiency, and take into account the capacity of taxpayers. Throughout the study, the complexity of taxation, the plurality of subsystems, and the application of Constitutional Law are identified as critical points in the system. Additionally, the challenges faced by companies due to tax litigation are discussed, emphasizing the lengthy duration of processes and associated risks. In this scenario, the research unveils the inefficacy of traditional methods, leading to the necessity of considering efficient alternatives in tax conflict resolution, such as mediation. Specifically addressing legal procedural agreements and transactions, the study explores their origins, definitions, and incorporation into civil and tax codes. The significance of the 2015 Civil Procedure Code is highlighted as a driving force for the regulation of tax transactions, aiming for efficient conflict resolution and contributing to de-judicialization. Furthermore, the effects of transactions are analyzed, questioning whether they represent a suspension or extinction of tax credit and emphasizing the completeness of complying with agreed conditions. In conclusion, the research underscores the urgent need for simplification, clarity, and efficiency in the Brazilian tax system, emphasizing the growing relevance of alternative methods to achieve an efficient and collaborative resolution of tax disputes.

Keywords: tax system, alternative methods, legal procedural agreements, transaction, efficiency.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	6
2 AS DISFUNÇÕES DO PROCESSO FISCAL TRIBUTÁRIO BRASILEIRO	8
2.1 AS CRESCENTES RESPONSABILIDADES ACESSÓRIAS	10
2.2 A INTRICADEZA TRIBUTÁRIA E A CONSTITUCIONALIZAÇÃO DA MATÉRIA .	12
2.3 O EXCESSO DE FORMALIDADES NO ÂMBITO TRIBUTÁRIO.....	14
2.4 IMPACTOS NO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO	16
2.5 DO PRINCÍPIO DA INDISPONIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	17
2.6 INDISPONIBILIDADE DO INTERESSE PÚBLICO: EXPLORANDO ALTERNATIVAS EFICIENTES NA RESOLUÇÃO DE CONFLITOS TRIBUTÁRIOS.	19
3 O PAPEL DO NEGÓCIO JURÍDICO PROCESSUAL NO AMBITO DO PROCESSO TRIBUTÁRIO	22
3.1 DEFINIÇÃO E ASPECTOS GERAIS DO NEGÓCIO JURÍDICO PROCESSUAL ATÍPICO	22
3.1.1 Do Princípio da Cooperação e Princípio do Respeito ao Autorregramento Da Vontade	24
3.2 NEGOCIAÇÕES JURÍDICAS PROCESSUAIS NÃO CONVENCIONAIS NA ESFERA EXECUTIVA	25
3.3 POSSIBILIDADE DE CELEBRAR ACORDO PROCESSUAL ENTRE O CONTRIBUINTE E A FAZENDA PÚBLICA.....	27
3.3.1 Princípio da Indisponibilidade do Interesse Público	27
3.3.2 Solução consensual de litígios fiscais	29
3.4 DIFERENÇA ENTRE NEGÓCIO JURÍDICO PROCESSUAL E TRANSAÇÃO ...	31
3.5 A NORMATIZAÇÃO E ATUAÇÃO DA ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO EM RELAÇÃO AO NEGÓCIO JURÍDICO PROCESSUAL DE MATÉRIA TRIBUTÁRIA..	33
3.5.1 Perfil do litígio judicial tributário na esfera da Justiça Federal	33
3.6 TÉCNICAS AUTOCOMPOSITIVAS NA RECUPERAÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS: ANÁLISE DAS PORTARIAS DA PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL.....	35

4 DA TRANSAÇÃO NO BRASIL	38
4.1 DA NATUREZA JURÍDICA	39
4.2 EFEITOS DA TRANSAÇÃO – CAUSA DE SUSPENSÃO OU DE EXTINÇÃO ...	41
DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	41
5 DA LEI Nº 13.988/2020	43
5.1 REVISÃO SOBRE A CONVERSÃO DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 899/2019 E PORTARIAS.....	43
5.2 ASPECTOS GERAIS DA LEI Nº 13988/20.....	45
REFERÊNCIAS	51

1 INTRODUÇÃO

A resolução de conflitos em matéria tributária, por meio de métodos alternativos, representa uma temática intrínseca ao campo do Direito, mais precisamente no âmbito do Direito Tributário. Esta área revela-se de fundamental importância no cenário contemporâneo, dada a sua amplitude e as complexas dinâmicas jurídicas que permeiam nossa sociedade. Conforme destacado por Kronbauer (2015) o Direito Tributário não se limita a meras normas fiscais, mas constitui um conjunto normativo que impacta diretamente as relações sociais e econômicas.

Na contemporaneidade, a relevância da solução de conflitos tributários de forma alternativa manifesta-se de maneira incontestável. Isso decorre, em grande parte, das significativas transformações sociais, políticas e econômicas, aliadas ao constante avanço tecnológico, que instauram cenários desafiadores. Desafios como a morosidade judicial, a complexidade normativa e a sobrecarga do sistema tradicional de resolução tornam-se imperativos de análise, demandando uma compreensão aprofundada das implicações jurídicas desses métodos alternativos (Dutra, 2022).

Apesar da inegável importância desse tema e da crescente necessidade de compreensão e análise, constata-se uma lacuna na literatura especializada. Embora existam referências, que apontam para a relevância dos métodos alternativos na área tributária, observa-se uma carência de trabalhos que abordem essa temática de maneira teórica e contextualizada, consolidando as informações mais pertinentes relacionadas a ela.

Nesse contexto, a realização de uma revisão bibliográfica sobre métodos alternativos de solução de conflitos em matéria tributária revela-se como uma iniciativa de alta relevância. Essa revisão tem o propósito de suprir as deficiências presentes na literatura, congregando distintas pesquisas bibliográficas e preenchendo as brechas existentes no conhecimento. A abordagem crítica e abrangente das obras disponíveis nos últimos anos, aliada à visão contextual, permitirá a construção de uma análise sólida e atualizada sobre esse específico campo de estudo jurídico.

Sob esse prisma, este estudo tem como objetivo geral investigar e analisar os métodos alternativos de solução de conflitos em matéria tributária, com foco específico no negócio jurídico processual e na transação. Os objetivos específicos compreendem identificar os benefícios e limitações desses métodos, avaliar sua eficácia na

resolução de litígios tributários, e propor diretrizes para sua aplicação. Para tanto, esta pesquisa define-se como qualitativa e descritiva, a partir do método dedutivo, em conformidade com a tradição da pesquisa jurídica. A revisão bibliográfica utilizará materiais acadêmicos e doutrinários, incluindo leis nacionais que abordem os métodos alternativos em matéria tributária.

Através dessa abordagem, busca-se contribuir para o avanço do conhecimento jurídico e fomentar discussões aprofundadas sobre os aspectos e desafios atrelados a esse relevante campo de estudo, visando aprimorar as práticas jurídicas e proporcionar alternativas eficientes para a solução de conflitos tributários no contexto brasileiro.

2 AS DISFUNÇÕES DO PROCESSO FISCAL TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

Ao explorar as insuficiências e áreas passíveis de aprimoramento no sistema tributário nacional, torna-se relevante, em uma primeira abordagem, debater o que caracterizaria um modelo sistemático ideal. Nesse contexto, a obra "A Riqueza das Nações" de Adam Smith, mesmo datada, revela-se pertinente ao apresentar as "principais orientações tributárias". Conforme o autor, algumas premissas devem ser consideradas para que um sistema opere de maneira eficaz, incluindo a necessidade de estabelecer regras que previnam arbitrariedades, a busca pela eficiência econômica por meio de um sistema de arrecadação de baixo custo e, sobretudo, o princípio de que o Estado deve levar em conta a capacidade dos contribuintes: "os cidadãos de todo Estado devem contribuir para sustentar o governo, na medida do possível, proporcionalmente às suas respectivas capacidades" (Smith, 1986, p. 366).

Segundo o CCIF (Centro de Cidadania Fiscal), para que um sistema tributário seja considerado eficiente, é imperativo que ele apresente algumas características essenciais, tais como a simplicidade, a neutralidade, a transparência e a equidade, além de reduzir as oportunidades para evasão fiscal (Appy, 2017). A simplicidade no contexto tributário manifesta-se de duas maneiras: a primeira refere-se à compreensibilidade da normatividade e do funcionamento do sistema pelo contribuinte. O princípio da simplicidade, por sua vez, diz respeito à isenção dos contribuintes de custos desnecessários, conforme expresso por Schoueri:

A simplicidade passa pela busca da redução do número de tributos no sistema, pela simplificação em sua legislação e, não menos importante, dos custos burocráticos concernentes à tributação. A ideia é de que, se ao contribuinte já é penoso arcar com os tributos, muito maior revolta lhe causam os custos administrativos relacionados à cobrança. A ideia de "pagar para pagar um tributo", que resume os custos indiretos da tributação, é a antítese da simplicidade administrativa (Schoueri, 2018, p. 46).

Para que um sistema fiscal tributário atenda à noção de simplicidade, é necessário que apresente indícios de previsibilidade, os regimentos devem ser inteligíveis para os contribuintes; proporcionalidade; consistência, entendida pela noção de segurança jurídica, fulcrada no princípio da isonomia; administração, o fisco deve ser capaz de administrar normas com presteza e desembaraço; coordenação; e expressão, ou seja, as leis e regulamentos devem ser claros, explícitos e redigidos, conforme elucida Torres:

O princípio da clareza ou da simplicidade sinaliza no sentido de que o direito tributário deve ser claro, simples, exato, determinado, correto do ponto de vista vernacular e sem contradições em sua enunciação, de tal forma que o contribuinte possa conhecer em toda a sua extensão o conteúdo do dever de pagar o tributo. O princípio da clareza não se confunde com o da transparência, pois este é mais amplo, atinge todo o relacionamento entre o Fisco e o contribuinte e vincula os dois sujeitos da obrigação tributária. (Torres, 2014 p.273).

O princípio da neutralidade tributária, de grande importância para o ideal liberal, adverte que a tributação não deve ser utilizada para manipulação do setor econômico, ao passo que o tributo não consiste em ferramenta a ser manejada pelo Estado para influenciar nas ações dos agentes econômicos, na livre iniciativa ou na livre concorrência (Carneiro, 2020). O princípio da transparência fiscal goza de garantia constitucional, elencado no artigo 150 § 5º da Carta Magna Brasileira com a seguinte redação: “a lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços” (Brasil, 1988). Torres, elucida em sua obra “Curso de Direito Financeiro e Tributário” o conceito deste princípio:

A transparência fiscal é um princípio constitucional implícito. Sinaliza no sentido de que a atividade financeira deve se desenvolver segundo os ditames da clareza, abertura e simplicidade. Dirige-se assim ao Estado que à sociedade, tanto aos organismos financeiros supranacionais quanto às entidades não-governamentais. É princípio de legitimidade do Estado Democrático e Social de Direito e às vezes se inclui como subprincípio do princípio da responsabilidade. Cresceu de importância nos últimos anos em decorrência da globalização e da formatação do Estado Subsidiário. (Torres, 2011 p.125).

Conclui o autor acerca das implicações práticas da transparência fiscal o correlacionando com o princípio da clareza orçamentária:

O princípio da transparência fiscal se complementa com o da transparência ou clareza orçamentária também proclamado pela CF, segundo o qual o orçamento será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrentes de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia (art. 165 § 6º), medida que se compagina com o controle interno e externo das subvenções denúncias de receitas (art. 70) e com a regra de que qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições só poderão ser concedidos mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente tais matérias ou o correspondente tributo ou contribuição (art. 150, § 6º, da CF na redação da EC 3/93). A Lei de Responsabilidade Fiscal (LC 101/00) destaca a importância do princípio da transparência na gestão orçamentária. (Torres, 2011 p.127).

A Carta Magna de 1988 confirmou, em vários dispositivos, a importância da concepção de equidade, tanto material quanto formal, em diversas esferas do ordenamento jurídico. No âmbito da temática tributária, o artigo 150 restringe a atuação dos entes federativos e, notadamente o inciso “II”, procura assegurar a igualdade de tratamento entre os contribuintes:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos; (BRASIL, 1988, Art. 150).

Observe-se que o mencionado dispositivo, ao proibir o tratamento diverso entre contribuintes em condição equivalente, permite que sejam abordados de maneiras diferentes aqueles indivíduos que se encontram em situação de disparidade. Parte da doutrina tributária divide o princípio da igualdade ou isonomia em horizontal e vertical, no que diz respeito à capacidade contributiva. A igualdade horizontal é constatada quando o legislador promulga um determinado dispositivo legal impondo direitos ou obrigações equivalentes a contribuintes com capacidades contributivas semelhantes, enquanto a igualdade vertical resulta da promulgação legislativa de normas que garantam tratamento diferenciado para contribuintes em situações diversas (Paulsen, 2020).

A evasão fiscal, por sua vez, configura ilícito fiscal que, por meio de atos fraudulentos como omissões, alterações, falsificações, entre outros, busca eliminar ou minimizar os valores devidos ao fisco (Schoueri, 2018), tais situações estão previstas na Lei dos Crimes contra a Ordem Tributária, Econômica e Contra as Relações de Consumo (Lei nº 8.137/90). Ainda segundo o Centro de Cidadania Fiscal, o sistema tributário brasileiro carece das características acima mencionadas, sendo, portanto, um sistema defeituoso e portador de disfunções como: considerável quantidade de obrigações acessórias, uma legislação complexa e, acima de tudo, um sistema procedimental ultrapassado (Appy, 2017).

2.1 AS CRESCENTES RESPONSABILIDADES ACESSÓRIAS

A obrigação tributária é dividida em obrigação principal e obrigação acessória. A obrigação principal é o dever de pagar e surge com a ocorrência do fato gerador

anteriormente estabelecido em lei, por força do princípio da legalidade, sendo lícito e não contratual. Já a obrigação acessória possui caráter positivo ou negativo, ou seja, é a obrigação de realizar ou não realizar determinado ato, derivada de previsão legal. Observa-se que, se não for observada a obrigação acessória, esta pode se transformar em obrigação principal, conforme o artigo 113 do Código Tributário Nacional:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. (BRASIL, 1966, Art. 113)

Adverte-se que a obrigação acessória no âmbito do direito tributário não se confunde com o mesmo termo no campo do direito civil, uma vez que possui autonomia em relação à obrigação principal (CARNEIRO, 2020). As responsabilidades tributárias acessórias representam instrumentos significativos do poder público para a eficaz fiscalização e arrecadação de tributos. Contudo, essas obrigações continuam a ser criadas, deixando o contribuinte com uma extensa lista de compromissos a cumprir. Isso resulta em um aumento na demanda por ações, exigindo dedicação, tempo e esforço tanto por parte da administração quanto por parte do contribuinte.

O estudo "Desafios do Contencioso Tributário Brasileiro", conduzido pela EY (Ernst & Young Global Limited) a pedido do Instituto Brasileiro de Ética Concorrencial (ETCO), destaca quais são as principais obrigações acessórias criadas ou modificadas entre os anos de 2007 e 2018: Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e), Escrituração Contábil Digital (ECD), Escrituração Fiscal Digital (EFD ICMS IPI), Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais MDF-e, EFD-CONTRIBUIÇÕES, Escrituração Contábil Fiscal (ECF), e-Financeira, eSocial e Escrituração Fiscal Digital de Retenções e Outras Informações Fiscais EFD-Reinf. (ETCO, 2019).

Conforme a pesquisa, a quantidade já existente e em vigor de obrigações acessórias, somada à constante criação de novas modalidades no Direito Tributário

do Brasil, constitui um dos elementos que influenciam no aumento do contencioso no país.

No XXXI Simpósio Nacional de Direito Tributário, ocorrido em 2006, sobre a temática "O Princípio da Eficiência em Matéria Tributária", publicado pela Revista de Doutrina da 4ª Região, disponibilizada eletronicamente pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, discutiu-se a relação entre o excesso de obrigações acessórias e o princípio da eficiência. A primeira comissão concluiu que há excesso de obrigações acessórias e a complexidade do sistema tributário, abordando suas implicações contrárias ao princípio da eficiência.

Ressalta-se que o excesso de obrigações acessórias é prejudicial à eficiência tributária, resultando em gastos excessivos tanto por parte da Administração Pública quanto por parte dos contribuintes. Além disso, a complexidade do sistema tributário, com múltiplas incidências sobre o mesmo fato econômico, é considerada incompatível com o princípio da eficiência. Essa complexidade compromete a racionalidade do sistema, viola o princípio da segurança jurídica e reduz a atividade econômica, prejudicando a arrecadação e o desenvolvimento do país (MARTINS, 2007).

Reforça-se na mesma linha argumentativa da primeira comissão, destacando que a complexidade do sistema tributário, especialmente no que diz respeito à multiplicação de incidências das diversas esferas impositivas quanto às obrigações acessórias, não é compatível com o princípio da eficiência. Isso resulta em enormes despesas e dificulta a vida do contribuinte. A proposta é ampliar o sistema tributário brasileiro para tornar mais eficaz a aplicação das normas tributárias em benefício do contribuinte e da fiscalização. A clareza da legislação e sua instituição em tempo hábil são apontadas como imperativos, assim como o cumprimento do art. 212 do CTN, que trata da consolidação anual da legislação tributária (MARTINS, 2007).

Ambas as comissões concordam que o excesso de obrigações acessórias é contraproducente para a eficiência, e destacam a necessidade de simplificação e clareza no sistema tributário brasileiro.

2.2 A INTRICADEZA TRIBUTÁRIA E A CONSTITUCIONALIZAÇÃO DA MATÉRIA

Outro elemento que dificulta a aplicação do direito tributário, gerando incertezas e interpretações diversas que, por fim, desembocam no judiciário, é a intricação tributária. Como característica distintiva, a intricação tributária destaca-se pela vasta

quantidade de tributos diversos, taxas e contribuições. De acordo com um levantamento realizado pelo Portal Tributário em março de 2020, existem 92 tributos no Brasil, abrangendo esferas municipais, estaduais e federais. Essa quantidade expressiva resulta em um volume significativo de normas e regulamentos que, por consequência, sobrecarregam o contencioso tributário (PORTAL TRIBUTÁRIO, 2020).

O Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação divulgou, no estudo "Quantidade de NORMAS EDITADAS NO BRASIL: 30 anos da constituição federal de 1988", a informação de que, em trinta anos de vigência da Constituição de 1988, foram promulgadas 390.726 normas apenas em matéria tributária, representando mais de 1,92 normas tributárias por hora em dias úteis. Como mencionado anteriormente, soma-se à complexidade da legislação tributária a considerável quantidade de obrigações acessórias e a elevada carga administrativa decorrente desse cenário (AMARAL, G. et.al, 2018).

Durante o período analisado pelo estudo mencionado, foram instituídos tributos como CPMF, COFINS, CIDES, CIP, CSLL, PIS IMPORTAÇÃO, COFINS IMPORTAÇÃO e ISS IMPORTAÇÃO. Além disso, foram aprovadas, no mesmo intervalo de tempo, 16 Emendas Constitucionais relacionadas a questões tributárias, sendo um dos fatores que contribuem para a chamada "Constitucionalização do Direito Tributário".

Luís Roberto Barroso define a Constitucionalização do Direito como "um efeito expansivo das normas constitucionais, cujo conteúdo material e axiológico se irradia, com força normativa, por todo o sistema jurídico" (BARROSO, 2006, p.57). Ele também lista possíveis elementos que levam à aplicação do Direito Constitucional em outras áreas do direito: a força normativa da Constituição, a ampliação da jurisdição constitucional e uma nova dogmática da interpretação constitucional. Barroso reconhece ainda a importância de a Constituição abordar vários pontos relevantes de segmentos do direito infraconstitucional, justificando a aplicação da Lei Maior para além de normas materialmente constitucionais, havendo, mesmo que não se confunda com a Constitucionalização do Direito, uma intersecção entre os temas (BARROSO, 2006).

Ricardo Lobo Torres, baseando-se em teses de juristas alemães que identificam a Constituição Financeira em conjunto com a Constituição Política como Constituições Subconstitucionais, afirma que na Constituição Federal de 1988 existe uma pluralidade de subsistemas, incluindo o tributário. Segundo o autor:

A Constituição Financeira, que é uma das Subconstituições do Estado Democrático e Social de Direito, divide-se em uma pluralidade de subsistemas, sendo os principais o tributário, o financeiro propriamente dito e o orçamentário. Pode-se falar, assim, em:

- a) Constituição Tributária, que constitui na via dos tributos o Estado Democrático e Social Fiscal e que se inscreve nos arts. 145 a 156, dividindo-se, por seu turno, em inúmeros outros subsistemas;
- b) Constituição Financeira propriamente dita, que disciplina o relacionamento financeiro intergovernamental, o crédito público e a moeda (arts. 157 a 164);
- c) Constituição Orçamentária, que regula o planejamento financeiro, o orçamento do Estado e o controle de sua execução (arts. 70 a 75 e 165 a 169) (TORRES, 2011 p.39 e 40).

Destaca-se que a Constituição estabelece um sistema rígido, enumerando exaustivamente as pessoas e situações passíveis de tributação (BRASIL, 1988). Essa constitucionalização tem implicações significativas, gerando um aumento na demanda por justiça e promovendo a ascensão institucional do Judiciário. Conforme Barroso (2006), é evidente a judicialização de problemas políticos e sociais no Brasil, que buscam nos tribunais uma decisão final.

No contexto desse cenário, que inclui a complexidade tributária e a atuação do Supremo Tribunal Federal (STF), Carlos Alexandre de Azevedo Campos destaca a necessidade de reforma no sistema tributário. Ele argumenta que a complexidade legislativa do Sistema Tributário brasileiro é agravada pelo déficit de eficiência do STF. O autor enfatiza que a Constituição Federal oferece amplas oportunidades para litígios no STF em matéria tributária, mas a Corte não tem conseguido lidar adequadamente com essa demanda. Campos (2019) defende não apenas a reforma tributária, mas também mudanças estruturais no funcionamento do Tribunal, incluindo a redução de sua agenda e aprimoramento do processo decisório colegiado.

Portanto, a crítica apresentada não se restringe apenas às questões de complexidade tributária e constitucionalização do direito, mas abrange também a necessidade de reformas e alterações tributárias e estruturais. Essas mudanças são consideradas essenciais, tendo em vista fatores como um sistema processual ultrapassado e burocrático que contribuem para o problema, indicando a urgência de contribuições efetivas do STF para a solução dessas questões (CAMPOS, 2019).

2.3 O EXCESSO DE FORMALIDADES NO ÂMBITO TRIBUTÁRIO

Max Weber, o sociólogo alemão pioneiro na sociologia compreensiva, concebia a burocracia como a estruturação formal da organização, fundamental para uma

administração eficientemente funcional, conforme evidenciado em sua obra "Teoria da burocracia na administração":

É a forma mais racional de exercício de dominação, porque nela se alcança tecnicamente o máximo de rendimento em virtude de precisão, continuidade, disciplina, rigor e confiabilidade, intensidade e extensibilidade dos serviços, e aplicabilidade formalmente universal a todas espécies de tarefas (...) Toda nossa vida cotidiana está encaixada nesse quadro. (WEBER, 1999, p. 145).

Concordando com essa perspectiva, Matias-Pereira (2002) afirma que a cultura organizacional burocrática, quando estável e madura, apresenta uma cultura hierarquizada, com referenciais claros de responsabilidade e autoridade, organizando o trabalho de maneira sistemática.

Por outro lado, Robert King Merton, também um proeminente estudioso do tema, discorda de Weber e destaca as chamadas "disfunções da burocracia", argumentando que não existe uma organização totalmente racional. Essas disfunções incluem a "internalização das regras e apego aos regulamentos", transformando a normatividade em fim ao invés de meio; o "excesso de formalismo e de papelório", expresso na compulsão por documentação extensiva; "resistência a mudanças", dificultando alterações em procedimentos estabelecidos; "despersonalização do relacionamento"; "categorização como base do processo decisório", decorrente da hierarquia burocrática; "superconformidade às rotinas e aos procedimentos", prejudicando o aprimoramento das atividades; "exibição de sinais de autoridade" e a "dificuldade no atendimento a clientes e conflitos com o público" (MERTON, 1970).

A disfuncionalidade da burocracia no âmbito tributário é uma questão evidente. De acordo com dados do Banco Mundial publicados em 2019 na revista Doing Business, o Brasil ocupa a 184ª posição na classificação de pagamento de impostos por empresas de médio porte. Essa pesquisa, que abrange 200 países, revela que apenas República do Congo, Bolívia, República Centro-Africana, Chade, Venezuela e Somália têm classificações inferiores às do Brasil. Os dados indicam que uma empresa de médio porte gasta, em média, 1501 horas por ano apenas para efetuar o pagamento de seus tributos ao Estado Brasileiro (DOING BUSINESS, 2019).

Quanto aos custos relacionados à burocracia, a Federação das Indústrias do Estado de São Paulo (FIESP) aponta que, somente na indústria de transformação, foram desembolsados R\$ 35,5 bilhões em custos burocráticos tributários em 2014,

representando cerca de 1,16% do faturamento total do setor naquele ano (COELHO, 2015).

2.4 IMPACTOS NO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO

Além das complexidades mencionadas anteriormente, outras ramificações são atribuídas às disfunções do sistema tributário brasileiro, sendo um dos principais efeitos evidenciados no elevado índice de litígios decorrentes dos impasses por elas gerados. Isso resulta na crescente demanda pelo contencioso, o qual também enfrenta complicações, incluindo a ineficácia na resolução de conflitos e a disparidade nas interpretações legais.

O aumento do contencioso, juntamente com suas próprias deficiências, acarreta uma série de efeitos prejudiciais ao seu funcionamento eficiente, conforme evidenciado pela pesquisa conduzida pela multinacional EY em colaboração com o ETCO, intitulada "Os Desafios do Contencioso Tributário Brasileiro" (ETCO, 2019).

O estudo destaca os principais indicadores de controvérsias no sistema tributário nacional, incluindo o estoque de crédito tributário no contencioso e a extensão dos processos tributários no Brasil.

O crédito tributário no contencioso refere-se ao montante financeiro proveniente de obrigações tributárias, o qual ainda não foi recolhido aos cofres públicos devido a litígios administrativos ou judiciais em andamento. Conforme o referido estudo, hipoteticamente, se todos os créditos tributários tivessem sido considerados procedentes e arrecadados, o patrimônio líquido da União, que atingiu a cifra de R\$ 2,416 bilhões negativos em 2018, teria sido positivo. No mesmo ano, o total de crédito tributário no contencioso alcançou quase R\$ 3,5 trilhões (representando 50,4% do PIB nacional na época), enquanto menos de R\$ 3 trilhões foram efetivamente arrecadados.

Uma das razões para a discrepância entre o montante do estoque de crédito tributário no contencioso e o montante arrecadado é a longa duração dos processos tributários no contencioso brasileiro.

De acordo com a pesquisa, com base em relatórios da RFB, do CARF e do CNJ, os processos de contencioso tributário brasileiro têm uma média de 18 anos e 11 meses em instâncias administrativas e judiciais, conforme os dados de 2017. Em 2016, esse tempo médio atingiu 21 anos (ETCO, 2019).

No âmbito empresarial, Ana Teresa Lima Rosa Lopes, em sua pesquisa intitulada "O contencioso tributário sob a perspectiva corporativa: estudo das informações publicadas pelas maiores companhias abertas do país", critica o contencioso tributário, apontando-o como um sério risco para as atividades comerciais.

O contencioso tributário representa um dos principais riscos para as atividades das grandes companhias abertas brasileiras. Ao aprofundar a análise desse contencioso por meio do estudo das disputas mais recorrentes na amostra de empresas, foi possível identificar pontos de instabilidade na relação jurídico-tributária. Esses pontos indicam que o elevado grau de litigiosidade está vinculado não apenas à estrutura da norma tributária, mas também a problemas relacionados à sua interpretação (LOPES, 2017, p. 98).

A avaliação da problemática do sistema tributário nacional, juntamente com suas consequências, indica a necessidade de modificações e reformas. A tentativa de reestruturar o sistema tributário brasileiro está presente na agenda econômica desde a promulgação da Constituição Cidadã.

Principalmente a partir de 1995, várias propostas foram apresentadas com o objetivo principal de reduzir a complexidade e a cumulatividade características da estrutura tributária brasileira (ZOUVI, et al. 2008). Atualmente, mais de 100 propostas de emenda à Constituição que visam alterar o Sistema Tributário Nacional estão sendo analisadas pelo Poder Legislativo, conforme informações da Agência Senado.

O Congresso considera a reforma como uma prioridade para o ano de 2020, com destaque para a análise da PEC 45/2019, apresentada pelo deputado Baleia Rossi (MDB-SP), e a PEC 110/2019, anunciada pelo presidente do Senado, Davi Alcolumbre, aguardando deliberação pela Comissão de Constituição e Justiça (CCJ) da Casa (AGÊNCIA SENADO, 2020).

Alguns projetos de lei propõem a inclusão de meios alternativos de solução de conflitos, como o PL nº 4257, de 2019, que busca instituir a arbitragem tributária em situações específicas. Apesar de haver defensores da inclusão desses meios no direito tributário, como o professor Leonardo Varella Giannetti, existem barreiras relacionadas ao Princípio da Indisponibilidade do Crédito Tributário.

2.5 DO PRINCÍPIO DA INDISPONIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Esse princípio deriva do princípio da indisponibilidade do patrimônio público, que, por sua vez, decorre do princípio da indisponibilidade do interesse público, emanado do princípio da supremacia do interesse público.

A supremacia do interesse público sobre o privado, princípio geral do direito administrativo, reflete a compreensão de que o interesse coletivo deve prevalecer sobre o individual. Nas palavras de Matheus Carvalho:

O interesse público é supremo sobre o interesse particular, e todas as condutas estatais têm como finalidade a satisfação das necessidades coletivas. Nesse sentido, os interesses da sociedade devem prevalecer diante das necessidades específicas dos indivíduos, havendo a sobreposição das garantias do corpo coletivo, quando em conflito com as necessidades de um cidadão isoladamente (CARVALHO, 2017, p. 62)

Como decorrência dessa premissa, emerge a ideia de que o interesse público é inalienável. Portanto, as decisões administrativas não devem ser entregues à arbitrariedade do administrador, que não deve adotar condutas contrárias ao interesse público, como preconiza Celso Antônio Bandeira de Melo: "É necessário enfatizar que na administração os bens e interesses não estão sujeitos à livre atuação da vontade do administrador. Pelo contrário, a este é imposta a obrigação, o dever de zelar por eles nos termos da finalidade a que estão vinculados" (MELO, 2010, p. 74).

Como resultado, surge o princípio da indisponibilidade do patrimônio público, conforme discorre Diogenes Gasparini: "Conforme esse princípio, os bens, direitos, interesses e serviços públicos não estão sujeitos à livre disposição dos órgãos públicos, aos quais cabe apenas zelar por eles, ou do agente público, mero gestor da coisa pública" (GASPARINI, 2003, p. 82).

Por fim, considerando que o próprio crédito tributário impacta o patrimônio do Estado, emerge o princípio da indisponibilidade do crédito tributário, conforme estabelecido no artigo 141 do CTN:

Trata-se a arbitragem de método alternativo para a resolução de conflitos de natureza patrimonial disponível, caracterizado pela sua consensualidade originária. Uma vez acatada a arbitragem, consensualmente, pelas partes contratantes, renuncia-se à justiça estatal para a resolução de eventuais conflitos atinentes aos direitos disponíveis contratualmente celebrados. Considerando os princípios e interesses que norteiam a atividade administrativa, em especial a indisponibilidade do interesse público, surgem questionamentos e objeções ao uso da arbitragem pelos entes estatais. (PEREIRA; GIOVANINI, 2017, p. 8)

Carlos Ari Sunfeld e Jacintho Arruda Câmara afirmam que o princípio da indisponibilidade do interesse público não impede, em si mesmo, a utilização da arbitragem em assuntos públicos, conforme argumentam no artigo "A Viabilidade da Arbitragem em Contratos Administrativos":

O princípio da indisponibilidade do interesse público não estabelece exatamente um dever ou proibição. Não representa o que a doutrina normalmente chama de princípio-regra. Trata-se de um princípio-valor, que incorpora uma ideia comum a todo o sistema normativo que compõe o Direito Administrativo. Sua função não é prescrever condutas, mas sim indicar um traço característico daquele conjunto de normas, contribuindo para sua compreensão e interpretação subseqüentes (SUNDFELD; CÂMARA, 2008, p. 120).

Assim sendo, a indisponibilidade tributária é considerada um conceito a ser superado, permitindo a introdução de alterações estruturais que possam atenuar as deficiências do sistema tributário brasileiro. A adoção de métodos alternativos no direito tributário traz benefícios incontestáveis, tornando-se uma temática que necessita de discussões urgentes (PISCITELLI; MASCITTO, 2008).

2.6 INDISPONIBILIDADE DO INTERESSE PÚBLICO: EXPLORANDO ALTERNATIVAS EFICIENTES NA RESOLUÇÃO DE CONFLITOS TRIBUTÁRIOS

Diante da globalização e do aumento da complexidade nas relações humanas, o Direito necessita ajustar-se para regular situações inéditas que demandam decisões dinâmicas e regulamentos capazes de acompanhar a evolução dessas relações. Acrescenta-se a isso o impacto inimaginável causado pela presença do coronavírus (Covid-19), que continua a afetar e agravar a situação econômica global (LESTARI, 2021).

O sistema tributário no país caracteriza-se pela concentração de tributos pela União em detrimento dos demais entes federativos, resultando na indesejada sobreposição tributária (TARANTO; SERPA FILHO, 2022, p. 5). Diante dos diversos problemas decorrentes dessa acumulação, surge a possibilidade de resolvê-los por meio da mediação, proporcionando resultados positivos para a arrecadação. A multiplicação de litígios tributários e a inefetividade dos métodos atuais de cobrança do crédito tributário levam à discussão sobre a viabilidade (ou não) do uso de meios consensuais de resolução de conflitos, considerando a relação jurídico-administrativa-tributária e o paradoxo entre o interesse público e o interesse da coletividade.

É crucial reconhecer que todo procedimento envolve custos, e a remuneração do mediador talvez seja acrescida ao valor do imposto a ser negociado (ITRICH-DRABAREK et al., 2022).

O interesse público, como decorrente dessas relações, pode ser definido como o valor predominante entre os membros de uma sociedade, sobrepondo-se aos interesses individuais e relacionando-se ao interesse social, entendido aqui como sinônimo de interesse coletivo (GUEDES, 2009).

Celso Antônio Bandeira de Mello (2013, p. 60) conceitua o interesse público como "o interesse resultante do conjunto dos interesses que os indivíduos pessoalmente têm quando considerados em sua qualidade de membros da sociedade e pelo simples fato de o serem", não sendo um valor generalizado da sociedade, mas sim um reflexo da maioria.

Portanto, o interesse público prevalece sobre o interesse individual, seguindo a lógica da finalidade do Estado. Dessa lógica deriva o princípio da indisponibilidade do interesse público, o qual, segundo Hely Lopes Meirelles (2013, p. 110), resulta da ideia de supremacia do interesse da maioria. A Administração Pública é obrigada a atender esses interesses e impedida de renunciar aos poderes conferidos por lei, pois não é titular dos direitos que compõem essas relações. Pode haver direitos inicialmente indisponíveis que, no entanto, podem ser objeto de transação sem renúncia ao direito irrenunciável, sendo permitida apenas a flexibilização legal desses direitos (THEODORO JÚNIOR et al., 2016).

Para os propósitos desta pesquisa, é crucial distinguir os interesses do Estado como pessoa política, tratados aqui como interesses secundários, dos interesses do Estado como sociedade, agora entendidos como primários.

Sob a perspectiva do princípio da indisponibilidade do interesse público, como razão do regime jurídico-administrativo e do Direito público, é imperativo considerar o interesse público primário – o da coletividade – em detrimento do interesse da pessoa jurídica. O agente público deve respeitar os interesses da coletividade, estabelecidos pelo ordenamento jurídico, e cabe ao intérprete da norma jurídica extrair os interesses genuinamente considerados públicos no caso concreto, principalmente em situações de conflito de interesses (MELLO, 2013).

No âmbito tributário, o princípio da indisponibilidade aplica-se ao patrimônio público e ao crédito tributário, derivando de conceitos do direito privado que variam conforme a cultura e o ordenamento de cada nação. Partimos da premissa de que não existe um princípio universal de indisponibilidade do tributo (TORRES, 2008). A Constituição Federal, em seus artigos 145 a 162, determina como absolutamente indisponível apenas a competência tributária. Quanto ao crédito tributário, previsto em

lei, pode ser objeto de disposição pela Administração, dentro dos limites estabelecidos pela própria lei.

Helena Tavares Torres (2008) destaca que a lei pode qualificar, dentro dos limites e visando ao interesse coletivo, os melhores critérios para a constituição, modificação ou extinção do crédito tributário, inclusive os meios de resolução de conflitos. Nesse contexto, surge a possibilidade de criar formas alternativas para a solução de litígios tributários, buscando maneiras mais simples e ágeis de alcançar as soluções desejadas. Esses mecanismos devem compreender todos os meios que substituem as resoluções administrativas unilaterais por soluções pactuadas, visando prevenir ou encerrar conflitos decorrentes do choque entre o interesse público e o privado (Morais, 2008).

Portanto, diante da nova conjuntura social, econômica e política, que legitima a mudança na forma de cobrar o crédito tributário, torna-se essencial conferir ao conflito tributário um tratamento adequado e efetivo. Isso permite alcançar uma solução que atenda ao interesse coletivo e garanta os direitos individuais, promovendo a concretização do próprio Estado Democrático de Direito.

3 O PAPEL DO NEGÓCIO JURÍDICO PROCESSUAL NO AMBITO DO PROCESSO TRIBUTÁRIO

O tema abordado nesta pesquisa implica uma análise do instituto do negócio jurídico processual no contexto do processo tributário. O objetivo deste capítulo é apresentar o negócio jurídico processual no Código de Processo Civil, destacando a possibilidade de sua celebração tanto pelo contribuinte quanto pela Fazenda Pública. Além disso, será discutido o papel da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional na atuação judicial, especialmente no que diz respeito à celebração de negócios jurídicos processuais.

Com o propósito de introduzir o estudo do tema central desta pesquisa, é necessário compreender o instituto do negócio jurídico processual no Código de Processo Civil. Isso demanda a análise de suas diversas concepções, previsão legal, fundamentação principiológica e aplicabilidade às demandas executivas.

3.1 DEFINIÇÃO E ASPECTOS GERAIS DO NEGÓCIO JURÍDICO PROCESSUAL ATÍPICO

O Código de Processo Civil de 2015 adotou um modelo cooperativo de processo, enfatizando o consenso e criando um espaço de resolução de conflitos. Isso reflete a feição democrática do Estado brasileiro consolidada desde a Constituição de 1988, favorecendo a participação das partes na estruturação do processo de forma dialética, voltado ao diálogo entre as partes.

Segundo Nogueira (2016), o negócio jurídico processual é um fato jurídico voluntário que confere ao sujeito o poder de escolher o regramento jurídico aplicável ou estabelecer situações jurídicas processuais, dentro dos limites do ordenamento jurídico. Cabral (2016) define as convenções ou acordos processuais como negócios jurídicos plurilaterais, onde as partes determinam a criação, modificação ou extinção de situações jurídicas processuais.

Apesar de a legislação processual atual representar um avanço, a possibilidade de celebração de negócios jurídicos processuais não é uma novidade no ordenamento jurídico brasileiro. O Código de Processo Civil de 1973 já previa diversas modalidades de negócios jurídicos processuais típicos. A celebração de negócios jurídicos

processuais atípicos estava autorizada pelo artigo 1586 do Código de Processo Civil de 1973 (Cabral, 2016).

O atual Código de Processo Civil estabeleceu um microssistema de negociação processual, especialmente devido à previsão de diversos negócios jurídicos processuais típicos e aos artigos 190 e 200, que tratam da negociação sobre o processo no direito processual brasileiro (Cunha, 2015).

O artigo 190 do CPC consiste em uma cláusula geral de negociação sobre o processo, permitindo a celebração de negócios jurídicos processuais atípicos. Esta inovação representa a possibilidade de as partes disciplinarem amplamente o próprio processo, algo inédito no ordenamento jurídico brasileiro. O dispositivo consagra o princípio da atipicidade dos negócios processuais, resultado da técnica legislativa da cláusula geral (Cunha, 2015).

Apesar das vantagens da cláusula geral de negociação processual, como a ampliação das possibilidades de acordo entre as partes, alguns juristas apontam desvantagens, como a possibilidade de dificultar a aplicação do sistema, reduzir a previsibilidade e carecer de previsão legal específica sobre diversos aspectos dos negócios jurídicos processuais. No entanto, tais desvantagens são inerentes a cláusulas gerais em geral e não específicas ao artigo 190.

Dessa maneira, a norma estabelecida no artigo 190 prioriza as disposições dos sujeitos processuais em detrimento das regras estipuladas na legislação, as quais têm aplicação de forma subsidiária. Assim, a vontade convencional dos sujeitos do processo passa a ser reconhecida como fonte de juridicidade (Cabral, 2016).

No enunciado normativo do artigo 190, destaca-se o uso da expressão "especificidades da causa", evidenciando a intenção do legislador de conceder às partes a oportunidade de celebrar convenções processuais de acordo com as circunstâncias do caso concreto que considerarem relevantes (Cabral, 2016).

Nesse contexto, conforme a perspectiva de Cunha (2015), o processo deve ser ajustado à realidade do direito material, de modo que a tutela jurisdicional seja proferida em um procedimento adequado à satisfação do interesse material das partes.

Diante da necessidade de direcionar o processo civil para o direito material que busca tutelar, o Código de Processo Civil concede aos sujeitos processuais a capacidade de autorregular suas situações processuais, promovendo uma maior adequação do processo à realidade do caso concreto (Cunha, 2015).

Conforme será abordado no próximo tópico deste trabalho, a introdução da cláusula geral de negociação processual, conforme estipulado no artigo 190 do Código de Processo Civil, encontra seu fundamento nos princípios da cooperação e do respeito ao autorregramento da vontade.

3.1.1 Do Princípio da Cooperação e Princípio do Respeito ao Autorregramento Da Vontade

O surgimento da cláusula geral de negociação processual está fundamentado nos princípios da cooperação e do respeito ao autorregramento da vontade, os quais derivam da concepção de democracia participativa incorporada pelo Código de Processo Civil.

O princípio da cooperação é explicitamente estabelecido pelo artigo 6º do Código de Processo Civil. Conforme a interpretação de Daniel Mitidiero, este princípio jurídico impõe a promoção do modelo cooperativo de processo, organizando o papel das partes e do juiz como uma comunidade de trabalho, privilegiando o trabalho conjunto desses sujeitos. A organização do processo cooperativo demanda a revisão dos poderes dos sujeitos processuais, garantindo posições jurídicas equilibradas ao longo do procedimento (Mitidiero, 2015).

O ambiente cooperativo facilita a convergência das vontades das partes para tornar o processo mais adequado às especificidades da demanda, alinhando-se com o propósito do negócio jurídico processual atípico mencionado no artigo 190 do Código de Processo Civil. Esse princípio busca um processo participativo que promova o diálogo entre as partes e destas com o juiz, incentivando a participação efetiva de todos na construção do processo e em seus resultados (Mitidiero, 2015).

Considerando que o ambiente cooperativo favorece o diálogo judicial e a participação democrática das partes na construção do processo, há uma clara relação entre o princípio da cooperação e o do respeito ao autorregramento da vontade no processo. Se o processo é visto como uma comunidade de trabalho, é natural reservar espaço para as partes ajustarem o processo às peculiaridades da demanda, evidenciando a incidência do princípio do respeito ao autorregramento da vontade. (Mitidiero, 2015).

O respeito ao autorregramento da vontade no processo é um subprincípio do princípio da liberdade, fundamentado no artigo 5º, caput, da Constituição Federal.

Esse princípio estabelece que, em todos os ramos do Direito, incluindo os tradicionalmente vinculados ao Direito Público, a liberdade deve ser a regra, sendo que os limites impostos pelo Poder Público devem ser exceções (Hatoum; Bellinetti, 2017).

O direito ao autorregramento da vontade no processo representa a capacidade de regular juridicamente os interesses, sendo uma expressão da autonomia privada. Esse complexo de poderes pode ser exercido em quatro zonas de liberdade, envolvendo negociação, criação, estipulação e vinculação (Hatoum; Bellinetti, 2017).

Apesar das maiores restrições no exercício do autorregramento da vontade no Direito Processual Civil, devido à natureza pública da jurisdição, o respeito a esse princípio é um dos fundamentos do processo civil brasileiro. A cláusula geral de negociação processual do artigo 190 do Código de Processo Civil materializa esse princípio, formando um microssistema de proteção à livre vontade no processo (Hatoum; Bellinetti, 2017).

Greco (2007) identifica três limites para a autonomia da vontade no processo: a disponibilidade do direito material, o respeito ao equilíbrio das partes e à paridade de armas, e a observância das normas fundamentais do processo. O respeito ao equilíbrio entre as partes impede a celebração de negócios processuais que gerem situações de desigualdade, com intervenção judicial necessária para restabelecer a igualdade concreta violada.

Portanto, a cláusula geral de negociação sobre o processo tem seu alicerce nos princípios da cooperação e do respeito ao autorregramento no processo, proporcionando um ambiente propício para o exercício da liberdade pelos sujeitos processuais.

3.2 NEGOCIAÇÕES JURÍDICAS PROCESSUAIS NÃO CONVENCIONAIS NA ESFERA EXECUTIVA

Dado que este estudo tem como objetivo abordar o plano de amortização do débito fiscal estabelecido pela Portaria PGFN nº 742/2018, o qual consiste em uma convenção processual firmada entre o contribuinte e a Fazenda Pública nas execuções fiscais da União, é necessário examinar os aspectos dos negócios jurídicos processuais nos processos de execução (DIDIER JR.; CABRAL, 2018).

Nas demandas executivas, é completamente admissível a celebração de negócios jurídicos processuais não convencionais. Isso ocorre especialmente porque, desde o início da Idade Contemporânea, os ordenamentos jurídicos favorecem uma tutela executiva mais orientada para as partes processuais e menos centrada no poder jurisdicional.

Nesse contexto, a autonomia dos litigantes, que inclui a capacidade de definir efeitos jurídicos por meio de negociação, também se reflete na execução, possibilitando a incorporação da lógica negocial no processo cooperativo da execução.

Costa (2016) esclarece a distinção entre execução "forçada" e execução "negociada". A execução "forçada" baseia-se em interações próprias da autoridade e dominação, sendo denominada de "hard judicial execution". Já a execução "negociada" consiste em uma implementação acordada do comando expresso no título executivo, sendo referida como "soft judicial execution". Nesse tipo de execução judicial, os princípios da boa-fé e colaboração têm grande importância, uma vez que a cooperação do executado e a lealdade recíproca são essenciais para a realização da tutela jurisdicional, sendo denominada por Eduardo José da Fonseca como "execução complexa cooperativa".

Didier e Cabral (2018) afirmam que a vantagem mais evidente dos negócios jurídicos processuais nas execuções é a adaptabilidade das medidas executivas às necessidades dos litigantes, proporcionando-lhes um mecanismo de adequação dos atos do processo aos seus interesses materiais. Outra vantagem citada pelos autores é a previsibilidade da execução, reduzindo a incerteza sobre o resultado do processo e minimizando os riscos para as partes.

Além disso, segundo Massud (2019), a coerção patrimonial sem abertura para o diálogo representa abuso, desconfiança, inefetividade processual e ineficiência arrecadatória. Nesse sentido, a celebração de negócios jurídicos processuais no direito tributário, com o objetivo de promover a efetividade executiva e a arrecadação, é possível, tornando a execução fiscal um campo fértil para a aplicação e aprimoramento do instituto previsto no artigo 190 do Código de Processo Civil.

Para reforçar a ideia de que o processo de execução é propício à celebração de negócios jurídicos processuais, é relevante destacar que o Código de Processo Civil lista vários negócios típicos a serem firmados na execução, incluindo pacto de

impenhorabilidade, escolha do executado como depositário do bem penhorado, acordo de avaliação do bem penhorado e suspensão negocial da execução.

O artigo 1º da Lei nº 6.830/80 (Lei de Execução Fiscal) estabelece a aplicação subsidiária do Código de Processo Civil às demandas executivas propostas pelas Fazendas Públicas, abrangendo, portanto, a possibilidade de negociação não convencional conforme previsto no seu artigo 190. O I Fórum Nacional do Poder Público também tratou expressamente sobre o tema no Enunciado nº 9: "A cláusula geral de negócio processual é aplicável à execução fiscal".

Portanto, tanto o princípio da cooperação quanto o princípio do respeito ao autorregramento da vontade são aplicáveis à execução, concedendo aos sujeitos processuais a faculdade de negociar sobre o processo, celebrando negócios jurídicos processuais não convencionais, nos termos da cláusula geral do artigo 190 do Código de Processo Civil.

3.3 POSSIBILIDADE DE CELEBRAR ACORDO PROCESSUAL ENTRE O CONTRIBUINTE E A FAZENDA PÚBLICA

Conforme será evidenciado a seguir, há divergências doutrinárias sobre as implicações do princípio da indisponibilidade do interesse público na capacidade de autocomposição da Fazenda Pública, especialmente no contexto da celebração de acordo processual. Portanto, o propósito desta seção é abordar os métodos autocompositivos que envolvem o Poder Público, ao mesmo tempo em que se diferencia o acordo processual na execução fiscal de outras formas de autocomposição tributária.

3.3.1 Princípio da Indisponibilidade do Interesse Público

O artigo 190 do Código de Processo Civil estabelece explicitamente que os acordos processuais atípicos só podem ser celebrados em causas que admitam solução por autocomposição. Ao aplicar esse dispositivo ao processo judicial tributário, surge uma controvérsia sobre a possibilidade de autocomposição em relação aos direitos da Administração Pública, o que está diretamente ligado ao princípio da indisponibilidade do interesse público, tema que será explorado nesta seção.

A controvérsia reside na afirmação de que o princípio da indisponibilidade do interesse público implica a indisponibilidade de todos os interesses da Administração Pública, impossibilitando qualquer acordo processual. Por outro lado, sustenta-se que, apesar de o interesse público ser, em princípio, indisponível, é viável a autocomposição em relação aos direitos da Administração Pública.

Para esclarecer essa controvérsia, é necessário estabelecer algumas premissas sobre o interesse público e os princípios relacionados a ele, como a "indisponibilidade do interesse público" e a "supremacia do interesse público sobre o particular".

O interesse público pode ser definido como o resultado do conjunto de interesses que os indivíduos têm quando considerados como membros da sociedade. Distingue-se o interesse fazendário, voltado para a arrecadação de receitas, do interesse público. O interesse fazendário não se confunde com o interesse público e deve subordinar-se a ele, adequando-se aos limites impostos pelo ordenamento jurídico (Catarino; De Melo, 2016).

O interesse público pode ser classificado em primário e secundário. O interesse público primário refere-se ao bem-estar social, enquanto o interesse público secundário diz respeito ao interesse econômico e patrimonial da Administração. Essa distinção é crucial, pois influencia a disponibilidade ou não do direito da Administração Pública (Catarino; De Melo, 2016).

Portanto, a pretensão fiscal, objeto da execução fiscal, não constitui um interesse público primário e imediato. Desse modo, a ideia de que a disposição dos interesses da Fazenda Pública violaria o princípio da indisponibilidade do interesse público não se aplica a essa situação (Catarino; De Melo, 2016).

Para entender a relação entre os interesses público e privado, bem como entre o Estado e o cidadão, é necessário analisar a "regra condicional concreta de prevalência" da supremacia do interesse público sobre o particular. Essa regra deve ser avaliada de acordo com cada situação específica, ponderando os interesses envolvidos na relação jurídica (Catarino; De Melo, 2016).

O princípio da indisponibilidade do interesse público não impede que o Poder Público, em determinadas condições, se submeta a pretensões alheias ou abdique de certas pretensões. Portanto, a indisponibilidade do interesse público não deve ser usada como pretexto para a Administração Pública não cumprir os valores fundamentais do ordenamento (Cavalcante, 2018).

Ávila (2001) destaca que o interesse público não pode ser considerado separadamente dos interesses privados, pois estes fazem parte do interesse público. O princípio da supremacia do interesse público sobre o particular não é uma norma-princípio, mas uma regra condicional concreta de prevalência, que deve ser analisada caso a caso.

Assim, é possível celebrar acordos entre o Estado e o sujeito particular, desde que os interesses envolvidos sejam ponderados de acordo com o postulado da unidade da reciprocidade de interesses. Não se deve considerar a indisponibilidade do interesse público como um obstáculo para a harmonização entre os interesses público e privado. O interesse privado não necessariamente entra em conflito com o interesse público.

Portanto, a relação entre a Administração Pública e o contribuinte pode envolver negociações, e a indisponibilidade do interesse público não deve ser invocada para impedir a celebração de acordos de autocomposição por parte da Fazenda Pública.

3.3.2 Solução consensual de litígios fiscais

No segmento anterior, procurou-se elucidar que a pretensão fiscal do Estado não está vinculada ao princípio da indisponibilidade do interesse público, uma vez que se caracteriza como um interesse secundário da Administração Pública. Ademais, mesmo que se argumente que o princípio da indisponibilidade do interesse público se aplique aos interesses arrecadatórios da Fazenda Pública, é imprescindível a harmonização entre os interesses públicos e privados, com base no "postulado da unidade da reciprocidade de interesses".

Dentre os requisitos para a celebração do negócio jurídico processual, o artigo 190 do Código de Processo Civil estabelece a aptidão do "direito" submeter-se à "autocomposição". À luz das considerações anteriores sobre a indisponibilidade dos direitos da Administração Pública, conclui-se que tais direitos não estão excluídos da categoria de direitos suscetíveis de transação, satisfazendo, assim, o requisito da cláusula geral de negociação processual (Coelho, 2019).

Essa perspectiva encontra respaldo no posicionamento do Fórum Permanente de Processualistas Civis (Enunciado nº 135: "A indisponibilidade do direito material não impede, por si só, a celebração de negócio jurídico processual"). Portanto, uma

eventual alegação de indisponibilidade do direito da Administração Pública não deve constituir impedimento para a celebração da convenção processual entre o contribuinte e a Fazenda Pública (Coelho, 2019).

A possibilidade de negociação entre a Fazenda Pública e o cidadão tem sido amplamente reconhecida na doutrina, refletindo a necessidade de um tratamento colaborativo e uma gestão compartilhada da tributação. Para efetivar esse modelo de gestão tributária, é crucial que o Poder Público e os contribuintes assumam conjuntamente a responsabilidade pela resolução dos litígios tributários.

Brandão (2016) destaca que a participação dos contribuintes na gestão tributária está alinhada aos princípios do Estado Democrático de Direito, nos quais o poder do Estado se legitima mediante a manifestação das vontades dos cidadãos. A atividade tributária deve, portanto, ser compartilhada, garantindo aos cidadãos o direito de participação nos procedimentos relacionados à arrecadação tributária.

Com base nessas premissas, os interesses das partes (Estado e contribuinte) podem ser conciliados por meio de técnicas não jurisdicionais de resolução de conflitos, materializando a prática de atos de autocomposição. A adoção dessas técnicas representa a concretização de uma gestão tributária eficiente e colaborativa.

Fredie Didier (2015) ressalta que a autocomposição não deve ser confundida com a transação, sendo a primeira um gênero que engloba a transação e a submissão. Assim, é possível realizar autocomposição sem necessariamente recorrer à transação, como evidenciado na renúncia ao direito objeto da demanda ou no reconhecimento da procedência do pedido.

Talamini (2017) estruturado para fomentar a autocomposição, considerando-a como uma forma de exercício do poder de autorregramento. O estímulo estatal à solução por autocomposição é um princípio subjacente ao sistema, incentivando a resolução extrajudicial dos litígios.

Com efeito, a Administração Pública tem adotado práticas autocompositivas, participando de transações e soluções amigáveis de conflitos, mesmo diante de conceitos anteriormente considerados inflexíveis, como "ordem pública" e "interesses indisponíveis". Isso se reflete na inclusão da Administração Pública como sujeito da arbitragem, na transigência nos juizados especiais, bem como em outros diplomas legais que preveem a transação entre o Poder Público e o cidadão.

No que tange especificamente à celebração de negócio jurídico processual, a doutrina majoritária sustenta que o artigo 190 do Código de Processo Civil pode ser

aplicado a conflitos envolvendo a Fazenda Pública. Essa posição foi consolidada no Fórum Permanente de Processualistas Cíveis (Enunciado nº 256: "A Fazenda Pública pode celebrar negócio jurídico processual") e na I Jornada de Direito Processual Civil (Enunciado nº 17: "A Fazenda Pública pode celebrar convenção processual, nos termos do art. 190 do CPC).

Superada a questão acerca da viabilidade da celebração de negócio jurídico processual atípico pela Fazenda Pública, no próximo tópico, será realizada a distinção entre o instituto previsto no artigo 190 do Código de Processo Civil e a transação tributária.

3.4 DIFERENÇA ENTRE NEGÓCIO JURÍDICO PROCESSUAL E TRANSAÇÃO

Com o intuito de traçar os contornos do negócio jurídico processual estabelecido no âmbito da execução fiscal, torna-se imprescindível distingui-lo da transação tributária, uma forma de autocomposição celebrada entre o contribuinte e a Fazenda Pública.

A transação é estipulada no artigo 156, III, do Código Tributário Nacional, que regula as maneiras de extinguir o crédito tributário, e é conceituada no artigo 171 desse mesmo dispositivo normativo.

Esse instituto pode ser dividido em duas categorias, conforme seu objeto. Em primeiro lugar, temos a transação tributária em sentido amplo, mais abrangente e de aplicação mais extensiva. Essa forma de autocomposição não abrange elementos da regra-matriz de incidência do crédito tributário, mas sim aspectos que o circundam, como multas, juros, correção monetária e honorários legais. Em segundo lugar, temos a transação tributária *stricto sensu*, que incide diretamente sobre o crédito tributário. É sobre essa segunda modalidade que discutiremos a seguir.

A transação tributária, concebida no sentido *stricto sensu*, consiste na autocomposição de obrigações litigiosas ou duvidosas celebrada com o intuito de prevenir ou encerrar litígios mediante concessões recíprocas entre os sujeitos da relação tributária.

De acordo com Catarino e Rossini (2016), a transação tributária possui os seguintes pressupostos: 1) existência prévia de conflito; 2) direitos duvidosos em litígio; 3) necessidade de concessões recíprocas; 4) objetivo de extinguir o litígio.

No que diz respeito à "existência prévia de conflito", é relevante esclarecer que o litígio não precisa estar judicializado para motivar a transação; a instauração do contencioso administrativo, antecedente ao lançamento, é suficiente. Os "direitos duvidosos em litígio" são requisito crucial da transação tributária, pois para que cada parte concorde em fazer concessões recíprocas, é preciso que haja chances de prevalecer a tese contrária. A "necessidade de concessões recíprocas", por sua vez, é vital, pois a renúncia ao litígio fiscal sem a concessão correspondente é mera desistência, não transação. Por fim, o "objetivo de extinguir o litígio" é um requisito essencial, pois a transação tributária não permite uma forma preventiva; a Administração Tributária não pode afastar a obrigação tributária em abstrato, deixando de aplicar o comando normativo.

Portanto, o Poder Público pode se submeter a uma transação tributária, desde que suas hipóteses e alcances estejam previstos na legislação, conforme o artigo 171 do Código Tributário Nacional. Vale ressaltar a necessidade de uma lei específica, já que a transação tributária está sujeita ao subprincípio da reserva da lei tributária (artigo do Código Tributário Nacional), decorrente do princípio da legalidade.

Considerando que um dos pressupostos da transação tributária é o objetivo de extinguir o litígio, conclui-se que esse instituto tem como resultado processual a resolução do processo (administrativo ou judicial) com julgamento de mérito. Isso ocorre porque a transação antecipa a satisfação buscada pelas partes, tornando desnecessária a prolação de uma decisão judicial.

Portanto, a transação tributária é uma forma de autocomposição direcionada à extinção do crédito tributário por meio de concessões mútuas, envolvendo negociações sobre a aplicação da norma de direito material tributário; nesses casos, a Autoridade Fiscal está disposta, concedendo, relativizando ou renunciando à sua atividade exclusiva plenamente vinculada, transformando-a em discricionária. Por outro lado, o negócio jurídico processual celebrado na execução fiscal trata-se de autocomposição relacionada à aplicação das normas processuais executivas, visando equilibrar a efetividade versus eficiência arrecadatória, preservando, assim, o próprio direito material, sem usurpá-lo.

O negócio jurídico processual não negocia sobre os elementos que compõem o crédito tributário, como acontece na transação tributária *stricto sensu*.

Contudo, o negócio jurídico processual celebrado entre o contribuinte e a Fazenda Pública, nos termos do artigo 190 do Código de Processo Civil, se enquadra

no conceito de transação tributária lato sensu delineado anteriormente, uma vez que seu objeto não abrange o crédito tributário propriamente dito.

No que diz respeito ao plano de amortização do débito fiscal previsto pela Portaria da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nº 742/2018, que é o objeto do presente trabalho e será mais aprofundado adiante, não se deve confundir essa modalidade de negócio jurídico processual celebrado na execução fiscal federal com a transação, uma vez que não envolve concessões mútuas em relação à obrigação principal ou qualquer ajuste referente ao direito material.

3.5 A NORMATIZAÇÃO E ATUAÇÃO DA ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO EM RELAÇÃO AO NEGÓCIO JURÍDICO PROCESSUAL DE MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Neste segmento, será apresentada uma visão abrangente sobre o desempenho da Advocacia-Geral da União no que tange à recuperação de créditos tributários no âmbito judicial, evidenciando a necessidade de empregar métodos autocompositivos pela parte governamental. Adicionalmente, serão expostas as ações já implementadas para introduzir o negócio jurídico processual nas execuções fiscais propostas pela AGU.

3.5.1 Perfil do litígio judicial tributário na esfera da Justiça Federal

A imperatividade de adotar métodos autocompositivos nas execuções fiscais da Justiça Federal está diretamente relacionada à falta de êxito na recuperação judicial de créditos tributários federais. Por conseguinte, torna-se essencial destacar as principais estatísticas que revelam os resultados alcançados pela atuação jurídica da Advocacia-Geral da União.

De acordo com o "Relatório Justiça em Números 2020: ano-base 2019"¹⁰², elaborado pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ), o Poder Judiciário possuía um acervo de 77 milhões de processos pendentes de encerramento no final de 2019, sendo que 55,8% desses processos estavam relacionados à fase de execução. A maioria dessas demandas executivas (70%) correspondia a execuções fiscais. Ademais, constatou-se que os processos de execução fiscal apresentavam uma taxa de 31 congestionamento de 87%;

Isso implica que, de cada cem processos de execução fiscal que transcorreram no ano de 2019, apenas treze deles foram encerrados. É importante ressaltar, ainda,

que a maior taxa de congestionamento ocorre na Justiça Federal, atingindo o nível de 93%, e as execuções fiscais com os prazos mais longos são aquelas que se desenrolam no âmbito da Justiça Federal, com uma média de duração de dez anos.

Conforme indicado no próprio relatório mencionado, historicamente, as execuções fiscais têm sido apontadas como a principal causa da demora no Poder Judiciário. Isso ocorre porque as demandas executivas são movidas após várias tentativas malsucedidas de recuperação do crédito tributário administrativamente. Portanto, as dívidas que chegam ao Judiciário são antigas e, por conseguinte, têm menos chance de serem recuperadas.

No que diz respeito ao assunto, merece destaque também o projeto de pesquisa conduzido pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea) entre novembro de 2009 e fevereiro de 2011, intitulado "Custo Unitário do Processo de Execução Fiscal da União"¹⁰³. Essa pesquisa empregou uma abordagem inovadora, realizou extenso trabalho de campo em todo o país e coletou dados até então inéditos.

Por meio dessa pesquisa, foram identificadas as principais razões para o encerramento das ações de execução fiscal propostas pela PGFN e as respectivas porcentagens: em 36,8% dos casos, houve extinção ou prescrição ou decadência; em 25,8% dos casos, ocorreu o pagamento integral da dívida; em seguida, aparecem o cancelamento da inscrição do débito (18,8%) e a remissão (13,0%). Em outras palavras, de acordo com os dados coletados na pesquisa realizada pelo Ipea, a chance de recuperar integralmente o crédito é de 25,8%.

Como se depreende das informações acima, o somatório dos casos encerrados devido a falhas atribuíveis ao exequente (prescrição ou decadência e cancelamento da inscrição do débito) supera significativamente o número de casos que resultaram em efetiva arrecadação para o Erário.

Outra conclusão relevante da mencionada pesquisa é que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional apresenta o pior desempenho na recuperação de créditos fiscais da União em comparação com outros exequentes (Procuradoria-Geral Federal, Caixa Econômica Federal e conselhos de fiscalização das profissões liberais).

Os números acima evidenciam a baixa eficiência da cobrança fiscal conduzida pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, resultando em soluções judiciais para as disputas tributárias que não atingem os resultados desejados. Portanto, os estudos sobre o tema destacam o desempenho insatisfatório da execução fiscal na

recuperação do crédito público, contradizendo o propósito esperado da atividade executiva promovida pela PGFN.

Diante desse panorama, conforme observa Brandão (2016), a morosidade dos processos judiciais e as insatisfações dos contribuintes, cujas demandas se prolongam indefinidamente, refletem a atual ineficácia dos métodos tradicionais de resolução de conflitos de natureza tributária. Considerando essa situação, a fim de aprimorar a recuperação dos créditos tributários pela PGFN, torna-se imperativo adotar métodos autocompositivos para a solução dos conflitos tributários existentes no âmbito da Justiça Federal.

3.6 TÉCNICAS AUTOCOMPOSITIVAS NA RECUPERAÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS: ANÁLISE DAS PORTARIAS DA PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

Com o propósito de aprimorar a eficácia na recuperação dos créditos tributários por meio da implementação de métodos autocompositivos, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional emitiu algumas Portarias que normatizam a celebração do negócio jurídico processual.

Em 2016, foi publicada a Portaria PGFN nº 502/2016, que visou padronizar a atuação contenciosa administrativa e judicial da PGFN. Posteriormente, este regulamento foi modificado pela Portaria PGFN nº 565/2017, que inseriu o artigo 12 da Portaria mencionada anteriormente, recomendando a celebração de negócios jurídicos processuais entre a PGFN e o Tribunal em relação à intimação por lotes de temas.

É relevante notar que a adição feita pelo artigo 12, embora constitua a primeira regulamentação da PGFN sobre a possibilidade de celebração de negócio jurídico processual, não se refere a uma transação com o contribuinte. Trata-se, na realidade, de um negócio jurídico a ser acordado entre a PGFN e o Tribunal competente para julgar um determinado processo.

Em 2016, também foi promulgada a Portaria PGFN nº 985/2016, que contemplou, em seus artigos 9º e 10109, a possibilidade de celebrar negócios jurídicos processuais entre as unidades da PGFN e os Juizados Especiais Federais.

Novamente, não foi considerada a possibilidade de celebrar negócio jurídico processual entre o Estado e o contribuinte.

No ano de 2018, foi instituída a Portaria PGFN nº 33/2018, que trata dos procedimentos para inscrição de créditos em dívida ativa e ajuizamento seletivo de execuções fiscais. No artigo 38 do referido regulamento¹¹⁰, há uma regra geral que estabelece a possibilidade de celebração de negócio jurídico processual entre a PGFN e o contribuinte para promover a recuperação dos créditos tributários de maneira mais eficiente. Observa-se que é um dispositivo que concede à PGFN a discricionariedade para a recuperação dos créditos fiscais.

Ainda em 2018, foi promulgada a Portaria PGFN nº 360/2018, que autoriza a realização de modalidades específicas de negócio jurídico processual entre a PGFN e o contribuinte. No seu artigo 1º, são listados alguns tipos de acordos que podem ser celebrados, incluindo a calendarização, prevista no artigo 191 do Código de Processo Civil. Além disso, no parágrafo único do artigo 1º, a Portaria especificou cinco situações em que a celebração do negócio jurídico processual entre PGFN e contribuinte é proibida: 1) cujo cumprimento dependa de outro órgão, sem a demonstração da sua anuência prévia; 2) que preveja penalidade pecuniária; 3) que envolva qualquer disposição de direito material por parte da União, ressalvadas as demais Portarias; 4) que ultrapasse os limites dos artigos 190 e 191 do Código de Processo Civil; 5) que gere custos adicionais à União, exceto se aprovado previamente e expressamente pela Procuradoria-Geral Adjunta competente.

Posteriormente, a Portaria PGFN nº 360/2018 sofreu modificações promovidas pela edição da Portaria PGFN 515/2018, que acrescentou no rol do artigo 1º outras duas modalidades de negócio jurídico processual.

Apesar da regulamentação do tema por meio das Portarias mencionadas, a previsão expressa acerca da possibilidade de negócio jurídico processual no contexto da execução fiscal foi introduzida com a Portaria PGFN nº 742/2018, a qual trata da celebração de convenções processuais voltadas para o equacionamento de débitos inscritos na Dívida Ativa.

Essa Portaria estabeleceu que os negócios jurídicos processuais firmados nas demandas executivas podem versar sobre: 1) calendarização da execução fiscal; 2) plano de amortização do débito fiscal; 3) aceitação, avaliação, substituição e liberação de garantias; 4) modo de construção ou alienação de bens.

Cabe ressaltar, também, que a Lei nº 13.874/2019 ("Lei da Liberdade Econômica") adicionou os parágrafos 12 e 13 no artigo 19 da Lei nº 10.522/2002, que tratam especificamente sobre a possibilidade de celebração de negócios jurídicos processuais pela PGFN. Dessa forma, infere-se que o intento da PGFN, por meio da edição das Portarias mencionadas, é buscar maior eficiência na recuperação dos créditos fiscais mediante a aplicação de técnicas de autocomposição, valorizando o consenso entre a Fazenda Pública e o contribuinte. Utilizando-se da negociação processual, em 2019, a União regularizou créditos públicos correspondentes ao montante de R\$ 2,7 bilhões, de acordo com as informações constantes no relatório da "PGFN em Números - Dados 2019".

4 DA TRANSAÇÃO NO BRASIL

A transação no Direito Tributário refere-se a um acordo celebrado entre o sujeito ativo (Fisco) e o sujeito passivo (contribuinte) da obrigação tributária, com o propósito de extinguir um litígio e, conseqüentemente, o crédito tributário. Essa prática, embora tenha raízes no direito romano, adquiriu destaque no âmbito civil com o Código Civil de 1916, sendo posteriormente incorporada ao Código Tributário Nacional de 1966.

No contexto do Direito Civil, a transação é entendida como uma modalidade contratual na qual as partes, mediante concessões mútuas, previnem ou encerram um litígio existente ou iminente. Essa abordagem permite a transação tanto de demandas não iniciadas como daquelas já em curso, abrangendo diversos requisitos previstos no código civilista.

Ao contrário do direito civil, no Direito Tributário, a transação tem um propósito específico: a extinção do litígio tributário e, por conseguinte, do crédito tributário. Conforme disposto no artigo 171 do Código Tributário Nacional, a lei pode autorizar a celebração de transação nas condições por ela estabelecidas. Destaca-se que essa transação é terminativa e pressupõe a existência de um litígio.

A distinção entre as esferas civil e tributária também se manifesta na natureza jurídica da transação. Enquanto no direito civil, a transação é considerada uma modalidade especial de negócio jurídico bilateral, no direito tributário, ela tem uma natureza pública e é regida por princípios próprios, afastando-se da natureza contratual.

A amplitude da transação tributária inclui a possibilidade de extinguir litígios tanto na fase de constituição do crédito tributário como após essa etapa. O conceito ampliado de litígio é essencial para compreender que a transação pode ser utilizada em diferentes momentos do processo tributário.

Portanto, a transação no Direito Tributário, embora tenha suas raízes na experiência do direito civil, assume contornos próprios e tem por objetivo a eficiente resolução de litígios tributários, respeitando os princípios específicos dessa área do direito público.

4.1 DA NATUREZA JURÍDICA

A natureza jurídica da transação no âmbito tributário é um ponto de divergência na doutrina, influenciada em parte pelo direito civil, que a considera como um contrato, e em parte como um ato administrativo.

Aqueles que a encaram como contrato baseiam-se na posição do Código Civil, que a inclui nas modalidades contratuais devido à existência de reciprocidade de concessões, implicando consenso (duas vontades) no negócio jurídico. Oliveira (2015) amplia o conceito, vendo a transação como um instrumento de contratualismo fiscal, permitindo a participação dos contribuintes em negociações com a Administração tributária, visando eficiência na gestão administrativo-tributária.

Fux (2021) propõe uma visão inovadora, considerando a transação como uma nova espécie de negócio-jurídico processual, alinhada à valorização de atos processuais de conciliação, mediação e arbitragem, contribuindo para a celeridade na tutela do interesse público.

Torres (2008) a enxerga como um típico ato administrativo, onde o contribuinte, em concurso de vontade com a Administração, alcança a solução do litígio. Baleeiro (2013), por sua vez, a define como um ato jurídico, modificando e extinguindo obrigações preexistentes, mas não como contrato, pois não cria tais obrigações.

A escolha por uma dessas posições molda a conclusão sobre a natureza jurídica da transação. A abordagem que considera a transação como um ato administrativo, na busca pela solução de litígios mediante acordo de vontade da Administração Pública, parece ser a mais adequada, orientando a análise sobre se estamos diante de uma causa de extinção ou suspensão do crédito tributário.

Conrado (2016) associa a legislação à solução de problemas, uma visão com a qual concordamos. No contexto do ordenamento jurídico brasileiro, o legislador identifica as questões enfrentadas pelos indivíduos na convivência em sociedade e as normatiza no âmbito jurídico como respostas a esses problemas. Em outras palavras, segundo Conrado (2016, p. 192), "se há uma norma que destaca uma determinada situação, é razoável presumir que essa situação foi percebida como um elemento enfraquecido".

Dessa forma, compreendemos que a formulação do Código de Processo Civil, introduzindo novos princípios como cooperação (art. 6º) e eficiência (conforme a

exposição de motivos), teve uma influência positiva e significativa no desenvolvimento do instituto da transação no âmbito tributário federal.

O artigo 6º do CPC estabelece que "todos os sujeitos do processo devem colaborar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva". A eficiência, por sua vez, é destacada na exposição de motivos do CPC/2015, que expressa: "Dado que um sistema processual ineficiente compromete toda a eficácia do ordenamento jurídico, as normas de direito material se tornam meras ilusões, sem a garantia de sua concretização correspondente no mundo prático por meio do processo" (MOREIRA, 2002, p. 181). Nesse contexto, Faria (2021) fornece o seguinte ensinamento:

Por mais de cinquenta anos, uma relevante modalidade de quitação do crédito tributário, conforme disposto nos artigos 156, III e 171, permaneceu desprovida de qualquer regulamentação em nível federal. Estou me referindo à TRANSIGÊNCIA. Indubitavelmente, o estímulo às formas de autocomposição de disputas, delineado no Código de Processo Civil de 2015 (CPC/2015), por meio de diversos de seus dispositivos (como os artigos 139, V; 154, VI; 165; 190; 221, parágrafo único; 334, §§4º e 5º; entre outros), contribuiu para transformar a possibilidade de um acordo no âmbito tributário em uma realidade (Faria, 2021, p.7-8).

Camila Campos Vergueiro destaca a importância do Código de Processo Civil de 2015 como uma mola propulsora crucial para a iniciativa de introdução de uma forma alternativa adicional de resolução de conflitos. Ela observa:

Acredita-se que o modelo de resolução de conflitos e os valores estabelecidos pelo CPC/2015 foram (e continuam sendo) a força motriz por trás da iniciativa da União em regulamentar a transação tributária, sem a qual não haveria (não houve!) um "ambiente normativo" propício para tal.

Embora o termo "desjudicializar" não conste no dicionário, sua compreensão é simples, pois visa aliviar o judiciário, e a transação está alinhada a esse propósito, solucionando disputas e extinguindo obrigações.

É inegável, portanto, desconsiderar a influência do novo Código de Processo Civil, que incorporou princípios de efetividade e cooperação entre as partes do processo com o intuito de desjudicializar conflitos.

4.2 EFEITOS DA TRANSAÇÃO – CAUSA DE SUSPENSÃO OU DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

É fundamental começar com a premissa estabelecida por Carvalho (2019), que destaca que "as normas não incidem por força própria. Numa visão antropocêntrica, requerem o homem como elemento intercalar, movimentando as estruturas do direito, extraindo de normas gerais e abstratas outras gerais e abstratas ou individuais e concretas." Na mesma linha, Carvalho (2019) ressalta que o direito positivo é um sistema composto por normas jurídicas que se manifestam em linguagem própria, e os efeitos dos acontecimentos na ordem social não podem ser negados.

Assim, as normas jurídicas são instrumentos introdutórios no ordenamento jurídico, prescrevendo condutas originadas do comportamento humano. No contexto do código tributário nacional, essas normas positivam comportamentos e situações da vida social. Carvalho (2019) enfatiza que, assim como o surgimento das relações jurídicas exige a produção de enunciados linguísticos, a extinção desses vínculos decorre do evento de outro enunciado de linguagem.

As hipóteses de extinção listadas no artigo 156 do CTN determinam os fatos geradores, cujos eventos são traduzidos em linguagem competente que resultam na extinção da obrigação. A transação é uma dessas modalidades de extinção, conforme fundamentado nos artigos 171 e 156, III.

Carvalho (2019) observa que a extinção da obrigação na transação não ocorre pelo ato em si, mas sim pelo pagamento. Oliveira (2015) destaca a controvérsia sobre o momento efetivo em que o crédito é considerado extinto na transação, argumentando que isso ocorre apenas com o cumprimento das obrigações pactuadas no acordo.

Costa (2020) ressalta a distinção entre transação e parcelamento, indicando que a transação propicia a extinção da obrigação, enquanto o parcelamento suspende a exigibilidade. A própria Lei nº 13.988/2020 autoriza parcelamento e moratória, operando conforme as causas de suspensão listadas no CTN.

A lei estabelece que a transação é um meio para a extinção do crédito, ocorrendo apenas após o cumprimento integral das condições previstas no acordo. A transação, por meio de concessões mútuas, é um instrumento que viabiliza a extinção definitiva do crédito tributário, não sendo uma forma expressa de extinção, mas um

meio que resulta na extinção final, encerrando o conflito e não se confundindo com uma causa de suspensão do crédito tributário.

5 DA LEI Nº 13.988/2020

5.1 REVISÃO SOBRE A CONVERSÃO DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 899/2019 E PORTARIAS

O presente texto aborda a relevância da transação tributária, uma forma de solução de conflitos em matéria fiscal, notadamente impulsionada por recentes alterações legislativas. Inicialmente, contextualizamos a escassa aplicação desse instituto no âmbito tributário, sendo visto com reservas devido à ausência de uma lei federal regulamentadora. Destacamos a experiência de alguns Estados que, ao longo dos anos, incorporaram a transação em suas legislações estaduais. O Estado de Santa Catarina, por exemplo, já contava com previsão legal desde 1966. No entanto, sua aplicabilidade era limitada na esfera federal até a promulgação do Código de Processo Civil de 2015 e a subsequente edição da Medida Provisória nº 899/2019, convertida na Lei nº 13.988/2020. A exposição de motivos da MPV 899 evidencia a carência de regulamentação desse instituto. Este artigo analisa os impactos dessas mudanças legislativas na efetividade da cobrança de créditos da Dívida Ativa da União e a sua contribuição para desafogar o judiciário, proporcionando uma alternativa mais célere e eficiente na resolução de litígios fiscais.

Contextualizando a escassa aplicação desse instituto no âmbito tributário, considerado com reservas devido à falta de uma lei federal regulamentadora, alguns Estados, ao longo dos anos, incorporaram a transação em suas legislações estaduais. Um exemplo é o Estado de Santa Catarina, cuja previsão inicial foi estabelecida pela lei estadual nº 3.938 de 26/12/1966 (artigo 82). É notável que essa lei foi sancionada apenas dois meses após a promulgação do Código Tributário Nacional. A legislação catarinense permitia a celebração de transação entre os sujeitos ativos e passivos da obrigação tributária, com concessões mútuas, visando à solução de litígios e à extinção do crédito tributário.

No entanto, sua aplicabilidade na esfera federal da Dívida Ativa da União era limitada e pouco estudada até a proposta do projeto de Lei nº 5.082/2009, que ganhou força com o Código de Processo Civil de 2015. Essa proposta culminou na edição da Medida Provisória nº 899/2019, posteriormente regulamentada pela Portaria PGFN nº 11.956/2019. A MPV foi convertida na Lei nº 13.988/2020, abordando a cobrança de créditos da Fazenda Pública de natureza tributária e não tributária.

A exposição de motivos da MPV 899 evidencia o reconhecimento da falta de regulamentação da transação.

Dentre os benefícios proporcionados pela transação, destaca-se a redução do estoque de créditos da Dívida Ativa da União. Conforme dados da PGFN, atualizados até 10/2021, o estoque da dívida ativa da União atinge R\$ 2.719.624.387.573,04. A transação emerge como um instrumento eficaz para a cobrança desses créditos, visando a proporcionar efetividade nesse processo.

Segundo o Relatório Justiça em Números do Conselho Nacional de Justiça de 2020, as execuções fiscais são o principal fator de morosidade no Poder Judiciário, com uma taxa de congestionamento de 93% na Justiça Federal. Diante desse cenário, a Lei 13.988/2020, promulgada em 14 de abril de 2020, permitiu a efetivação da transação no âmbito federal, oferecendo concessões mútuas como um novo instrumento de resolução de conflitos entre Fisco e Contribuintes (Santos, 2022).

No intuito de regulamentar a Lei nº 13.988/2020, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional e a Secretaria da Receita Federal emitiram, e continuam a emitir, diversas portarias e editais até o momento presente (Santos, 2022).

Diversas portarias e editais foram promulgados para disciplinar procedimentos, requisitos e condições da transação em diversas situações. Alguns exemplos incluem a Portaria PGFN nº 9.917, que estabelece diretrizes gerais, a Portaria PGFN nº 14.402, que trata da transação excepcional em razão dos efeitos da pandemia de COVID-19, e a Portaria PGFN nº 18.731, que versa sobre a transação no regime tributário do Simples Nacional. Editais específicos, como o Edital PGFN nº 16, também foram emitidos, apresentando propostas de adesão à transação do Simples Nacional. Essas normativas se estendem até 2022, com prazos para ingresso no programa de retomada fiscal e para a regularização fiscal de débitos do Simples Nacional, indicando uma contínua evolução e adaptação da transação tributária às demandas e circunstâncias do cenário fiscal brasileiro (Pereira, 2022).

Essas portarias e editais regulamentam a Lei 13.988/2020, e embora cada uma delas contenha diretrizes específicas, como critérios materiais (tipos de débitos transacionados), critérios temporais (datas de adesão sujeitas a prorrogações constantes), critérios pessoais (qualificação dos contribuintes elegíveis para cada modalidade), critérios espaciais e critérios quantitativos (número de parcelas dependendo do tipo de contribuinte), considerando cada portaria/edital, teríamos no mínimo 35 regras matrizes (abrangendo 7 tipos de contribuintes e pelo menos 5

modalidades distintas - extraordinária, excepcional, FGTS, Rural e de Pequeno Valor) (Pereira, 2022). Essa complexidade normativa é detalhada no próximo tópico, ainda que o presente estudo tenha uma delimitação temporal que não abarca a análise detalhada dessas regras.

5.2 ASPECTOS GERAIS DA LEI Nº 13988/20

A Lei nº 13.988/2020 representa um marco significativo ao disciplinar a transação tributária de débitos federais, introduzindo uma alternativa estruturada para a resolução de conflitos fiscais com o objetivo principal de extinguir o crédito tributário, conforme estabelecido no artigo 156, III do Código Tributário Nacional (CTN). Essa legislação possibilita a transação tanto de forma individual como por adesão.

Ao contrário do negócio jurídico processual, a transação tributária destaca-se por sua natureza centrada na redução de conflitos e na facilitação da recuperação de créditos tributários que, de outra forma, seriam de difícil ou impossível recuperação, mediante a concessão de descontos atrativos (Pereira, 2022).

De maneira concisa, a Lei nº 13.988/2020 contempla três modalidades de transação. A primeira refere-se à transação na cobrança de créditos inscritos em dívida ativa da União, Autarquias e Fundações Públicas, podendo ocorrer por adesão ou de forma individual, iniciada tanto pela Procuradoria quanto pelo próprio devedor. A segunda modalidade é a transação por adesão no contencioso tributário de relevante e disseminada controvérsia jurídica, aplicável a débitos relacionados a teses em discussão administrativa ou judicial, com descontos que podem alcançar até 50% do crédito tributário. Por fim, a terceira modalidade é a transação por adesão no contencioso tributário de pequeno valor, voltada a débitos de até 60 salários mínimos, envolvendo pessoas naturais, microempresas ou empresas de pequeno porte (Pereira, 2022).

A regulamentação da transação trouxe consigo uma série de atos normativos, com o propósito de detalhar os procedimentos e critérios aplicáveis. Embora as modalidades oferecidas pela Fazenda Nacional tenham sido objeto de críticas, seja pela limitada amplitude ou pelas exigências rigorosas impostas aos contribuintes, é inegável que essas iniciativas representam um passo importante por parte do Fisco, indicando uma disposição para o diálogo e uma redução na litigiosidade, elementos cruciais para o aprimoramento do sistema tributário (Pereira, 2022).

Lei 13.988/2020, promulgada em 14 de abril de 2020, regulamenta a transação tributária para a cobrança de créditos da Fazenda Pública não judicializados. Essa legislação se aplica no âmbito federal e é gerida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e pela Procuradoria da Fazenda Nacional. Os órgãos autorizados a propor a transação são a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, a Procuradoria-Geral Federal, a Procuradoria-Geral da União e o devedor (Pereira, 2022).

A lei abrange a dívida ativa e tributos da União, autarquias e fundações, além de créditos administrados pela Receita Federal. Existem propostas individuais e por adesão para a transação tributária. Em acordos envolvendo dívidas parceláveis, a exigibilidade é suspensa conforme o Código Tributário Nacional (Pereira, 2022).

A rescisão da transação pode ocorrer por descumprimento, atos fraudulentos do devedor, falência, práticas ilícitas, entre outros. A retomada da ação judicial é possível, e o contribuinte tem 30 dias para impugnar notificações de rescisão. A transação pode ser regularizada em casos de vícios sanáveis, mas se não for corrigida, os benefícios são revogados, e a dívida é cobrada integralmente. Após a rescisão, é proibida nova transação por dois anos (Pereira, 2022). A extinção do acordo ocorre quando todas as condições do termo não são integralmente cumpridas.

A Lei nº 13.988/2020 estabelece benefícios tanto para o credor (União, autarquias e fundações) quanto para o devedor na transação tributária. Entre os benefícios para o credor estão a redução do estoque da dívida ativa, a diminuição de litígios tributários, a efetividade na arrecadação e a celeridade na extinção de execuções fiscais. Já para o devedor, os benefícios incluem descontos em multas, juros e encargos legais, moratória ou diferimento, entrada facilitada, flexibilização nas regras para aceitação ou alienação de bens, além da possibilidade de usar créditos ou precatórios federais próprios ou de terceiros (Pereira, 2022).

A transação permite que o contribuinte mantenha sua situação regular perante o Fisco, emitindo certidão positiva com efeito de negativa. Destacam-se os benefícios relacionados à oferta de precatórios ou créditos do contribuinte à União (Pereira, 2022).

Débitos considerados irrecuperáveis ou de difícil recuperação são abordados, sendo aferidos conforme critérios estabelecidos pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. A possibilidade de utilização de precatórios federais para quitação de débitos é destacada, permitindo ao contribuinte ceder o precatório à União (Pereira, 2022).

Impedimentos à transação envolvem a redução de multa penal, desconto no FGTS sem lei complementar autorizativa e envolvimento de devedor contumaz, não definido por lei específica (Pereira, 2022).

Causas de rescisão da transação incluem descumprimento de cláusulas, fraude, falência do devedor, prevaricação, entre outras. A PGFN notifica o devedor em caso de irregularidades, concedendo prazo para impugnação. A rescisão implica na perda de benefícios, normalidade da cobrança e impedimento de nova transação por dois anos. Após exclusão, é possível revisão mediante decisão judicial ou administrativa (Pereira, 2022).

Aspectos relacionados a débitos irrecuperáveis, precatórios, impedimentos e rescisão são detalhados pela legislação, proporcionando uma compreensão abrangente da transação tributária.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa se propôs a investigar e analisar os métodos alternativos de solução de conflitos em matéria tributária, com ênfase no negócio jurídico processual e na transação

No capítulo 2, aborda-se as insuficiências no sistema tributário brasileiro, propondo um modelo inspirado nas orientações tributárias de Adam Smith. Destaca a necessidade de regras para prevenir arbitrariedades, eficiência econômica e consideração da capacidade dos contribuintes. O Centro de Cidadania Fiscal destaca características essenciais para a eficiência tributária, incluindo simplicidade, neutralidade, transparência, equidade e redução da evasão fiscal.

A discussão abrange a complexidade tributária, a pluralidade de subsistemas e a aplicação do Direito Constitucional. Critica-se a atuação do STF e a judicialização de problemas políticos. O excesso de formalidades e burocracia é abordado, indicando custos e desafios. A pesquisa da EY destaca o contencioso tributário, a longa duração dos processos e os riscos para empresas. O princípio da indisponibilidade do crédito tributário é discutido, explorando a possibilidade de superá-lo. Alternativas eficientes na resolução de conflitos tributários, como a mediação, são consideradas diante da complexidade global e da pandemia de COVID-19. Conclui-se destacando a necessidade de simplificação, clareza e eficiência no sistema tributário brasileiro.

No capítulo 3, o segmento analisado, são discutidos o desempenho da Advocacia-Geral da União (AGU) na recuperação de créditos tributários e a necessidade de adotar métodos autocompositivos. O texto destaca estatísticas que revelam a falta de êxito na recuperação judicial de créditos tributários federais, com foco nas execuções fiscais. O autor argumenta que a morosidade nos processos judiciais e a insatisfação dos contribuintes evidenciam a ineficácia dos métodos tradicionais, propondo a adoção de métodos autocompositivos. São apresentadas Portarias da PGFN que normatizam a celebração do negócio jurídico processual, ressaltando a importância da autocomposição para uma resolução eficiente e colaborativa dos litígios tributários. A conclusão destaca o intuito da PGFN em buscar maior eficiência na recuperação de créditos fiscais por meio da negociação processual, com um exemplo de regularização de R\$ 2,7 bilhões em créditos públicos em 2019.

O capítulo 4 aborda a prática da transação no Direito Tributário brasileiro, destacando sua origem, definição e sua incorporação nos códigos civil e tributário. Enfatiza que, ao contrário do direito civil, a transação no Direito Tributário tem um propósito específico: extinguir litígios tributários e, conseqüentemente, o crédito tributário. Examina as divergências na doutrina sobre a natureza jurídica da transação, sendo alguns pontos de vista que a consideram como um contrato ou como um ato administrativo.

Destaca o papel do Código de Processo Civil de 2015 como um impulsionador para a regulamentação da transação tributária, visando à eficiente resolução de conflitos e contribuindo para a desjudicialização. Na segunda parte, explora os efeitos da transação, discutindo se ela é uma causa de suspensão ou extinção do crédito tributário, e destaca a importância da integralidade do cumprimento das condições pactuadas para considerar o crédito como extinto.

Enquanto o capítulo 5 aborda a importância da transação tributária no contexto brasileiro, destacando sua evolução histórica e sua implementação mais efetiva após a promulgação da Lei nº 13.988/2020, resultante da conversão da Medida Provisória nº 899/2019. Inicialmente, explora a escassa aplicação desse instituto no âmbito tributário, considerando as limitações decorrentes da ausência de uma lei federal regulamentadora. O documento discorre sobre a trajetória da transação em alguns estados brasileiros, como Santa Catarina, antes de sua efetivação no cenário federal. Destaca a influência do Código de Processo Civil de 2015 e a subsequente legislação, ressaltando a necessidade de regulamentação. Em seguida, analisa os impactos da Lei nº 13.988/2020 na efetividade da cobrança de créditos da Dívida Ativa da União, abordando a redução do estoque de créditos e a contribuição para desafogar o judiciário.

O texto também menciona a complexidade normativa resultante das diversas portarias e editais emitidos para regulamentar a transação, destacando sua evolução até o momento presente. Além disso, explora aspectos gerais da Lei nº 13.988/2020, como as modalidades de transação oferecidas, os benefícios para credores e devedores, os critérios de rescisão e os impedimentos à transação. No geral, o texto enfatiza o papel significativo da transação tributária como uma alternativa estruturada para a resolução de conflitos fiscais e destaca os desdobramentos dessa legislação no panorama fiscal brasileiro.

Em conjunto, os capítulos revelam a necessidade de evolução no sistema tributário brasileiro, reconhecendo a importância de métodos alternativos para promover eficiência, celeridade e colaboração na resolução de litígios tributários.

REFERÊNCIAS

- APPY, Bernard. Disfunções do Sistema Tributário Brasileiro. São Paulo: Centro de Cidadania Fiscal, 2017. Disponível em: <http://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento/download/c5b11d1e-cbba-4eba-ae66-3701ed3957e4>. Acesso em: 31 out. 2023.
- BALEEIRO, Aliomar. Direito tributário brasileiro. 14ª ed., rev., atual e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2018.
- BARRETO, Paulo Ayres. Transação. Disponível em <https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/273/edicao-1/transacao>. Acesso em: 31 out. 2023.
- CABRAL, Antonio do Passo. Convenções processuais. Salvador: Juspodivm, 2016, p. 148-150.
- CARNEIRO, Júlia Silva Araújo. O devedor contumaz no Direito Tributário: premissas teóricas, conceito e regime jurídico. 2020. Tese de Doutorado.
- CARRAZZA, Roque Antonio. Curso de direito constitucional tributário. 32ª ed., rev., ampl. e atual. São Paulo: Malheiros, 2019.
- CARVALHO, Aurora Tomazini de. Curso de Teoria geral do direito (o constructivismo lógico-semântico). 3ª ed. São Paulo: Noeses, 2013.
- CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. 30ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.
- CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência. 9ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012.
- CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário: linguagem e método. 7ª ed. São Paulo: Noeses, 2018.
- CASTRO, Danilo Monteiro de. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário é um efeito sempre presente na transação? In: CONRADO, Paulo Cesar; Juliana Furtado Costa Araújo (coordenadores). Transação Tributária na Prática da Lei nº 13.988/2020. São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2020.
- CATARINO, João Ricardo; DE MELLO ROSSINI, Guilherme. A transação tributária e o mito da (in) disponibilidade dos interesses fazendários. **Revista da AGU**, v. 15, n. 2, 2016.
- CAVALCANTE, Marcelo Capistrano. Advocacia pública na solução consensual de conflitos: tutela dos direitos fundamentais por vias alternativas à jurisdição. 2018.
- COELHO, Marcelo Correia. O fomento à audiência de conciliação e mediação no Código de Processo Civil de 2015 (Lei nº 13.105) à luz do princípio da duração razoável do processo: um estudo na comarca de Sombrio/SC a partir da entrada em vigor da referida lei. 2019.

CONRADO, Paulo Cesar. Execução fiscal. 4ª ed., rev. e ampl., conforme as Portarias PGFN n. 396/2016; 33, 360 e 742 do ano de 2018; 11.956/2019 e com a Lei 13.988/2020. São Paulo: Noeses, 2020.

CONRADO, Paulo Cesar. Perspectivas do contencioso tributário, judicial e administrativo, em vista do novo código de processo civil. Disponível em: <https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2016/03/Paulo-Cesar-Conrado.pdf>. Acesso em: 31 out. 2023.

CONRADO, Paulo Cesar. Processo tributário. 3ª ed. São Paulo: Quartier Latin, 2012.

CONRADO, Paulo Cesar. Transação antiexacional (contencioso) e sua possível incidência sobre a tese jurídica de fundo. In: CONRADO, Paulo Cesar; Juliana Furtado Costa Araújo (coordenadores). Transação Tributária na Prática da Lei nº 13.988/2020. São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2020.

CONRADO, Paulo Cesar; Juliana Furtado Costa Araújo. Transação tributária no direito brasileiro e seus principais aspectos à luz da lei nº 13.988/2020. In: CONRADO, Paulo Cesar; Juliana Furtado Costa Araújo (coordenadores). Transação Tributária na Prática da Lei nº 13.988/2020. São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2020.

COSTA, Regina Helena. Curso de direito tributário – Constituição e código tributário nacional. 10ª ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

CUNHA, Leonardo Carneiro da. Negócios Jurídicos Processuais no Processo Civil Brasileiro. In: CABRAL, Antonio do Passo; NOGUEIRA, Pedro Henrique (Coord.). Negócios processuais. Salvador: Juspodivm, 2015.

DIDIER JR., Fredie; CABRAL, Antonio do Passo. Negócios Jurídicos Processuais Atípicos e Execução. Revista do Ministério Público do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, n. 67, 2018, p. 141-142.

DINIZ, Maria Helena. Curso de direito civil brasileiro. 3º Vol.: teoria das obrigações contratuais e extracontratuais. 30ª ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

DUTRA, Matheus da Costa. A transação tributária como solução alternativa de conflitos tributários à luz da Lei nº 13.988/2020. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Direito)–Faculdade Nacional de Direito, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2022.

FARIA, Luiz Alberto Gurgel de. Prefácio. In: SEEFELDER FILHO, Claudio, Xavier; Fábio Pallaretti Calcini; Halley Henares Neto; Rogério Campos (coordenadores). Comentários sobre a transação tributária: à luz da Lei 13.988/20 e outras alternativas de extinção do passivo tributário. 1ª ed. São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2021.

FERRAZ, Beatriz Biaggi. Transação em matéria tributária. Tese de mestrado, PUC, São Paulo, 2018. Disponível em: <https://tede2.pucsp.br/bitstream/handle/21753/2/Beatriz%20Biaggi%20Ferraz.pdf>. Acesso em 16 out. 2021.

FUX, Luiz. Prefácio in SEEFELDER FILHO, Claudio, Xavier. Fábio Pallaretti Calcini, Halley Henares Neto e Rogério Campos (coordenadores). Comentários sobre a

transação tributária: à luz da Lei 13.988/20 e outras alternativas de extinção do passivo tributário. 1ª ed., São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2021.

GRECO, Leonardo. Os atos de disposição processual - Primeiras reflexões. In: MEDINA, José Miguel Garcia et al. (Coord.). Os Poderes do Juiz e o Controle das Decisões Judiciais - Estudos em Homenagem à Professora Teresa Arruda Alvim Wambier. São Paulo: 2008. p. 290-292.

HATOUM, Nida Saleh; BELLINETTI, Luiz Fernando. Fundamentos principiológicos dos negócios jurídicos processuais previstos no art. 190 do CPC/15. Revista do Direito Público, Londrina, v. 12, n. 3, 2017, p. 271

KFOURI JR., Anis. Curso de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2010.

KRONBAUER, Eduardo Luís. Limitações na interpretação das normas tributárias com base no formalismo normativo. Revista de Direito Econômico e Socioambiental, v. 6, n. 1, p. 159-194, 2015.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário. 30ª ed., rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2009.

MELO, José Eduardo Soares de. Curso de direito tributário. 6ª ed., rev. e atual. De conformidade com as Emendas Constitucionais nº 45/04 e 47/05, Lei Complementar nº 118/2005 e Medida Provisória nº 258/05. São Paulo: Dialética, 2005.

NOGUEIRA, Pedro Henrique Pedrosa. Negócios jurídicos processuais. Salvador: Juspodivm, 2016.

OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. A Transação em matéria tributária. Série Doutrina Tributária. V. XVIII. São Paulo: Quartier Latin, 2015.

PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

PEREIRA, Tamires Pacheco Fernandes. **Título da Monografia.** Monografia apresentada à Banca Examinadora da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, como exigência parcial para a obtenção do título de especialista em Direito Tributário, sob a orientação do Prof. Charles William McNaughton. São Paulo, 2022

PINHO, Mariana Corrêa de Andrade. Capacidade de pagamento como expressão do princípio da igualdade na transação tributária. In: CONRADO, Paulo Cesar; Juliana Furtado Costa Araújo (coordenadores). Transação Tributária na Prática da Lei nº 13.988/2020. São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2020.

PISCITELLI, Tathiane. Transação da pandemia ou parcelamento repaginado? Disponível em <https://valor.globo.com/legislacao/fio-da-meada/post/2021/02/transacao-da-pandemia-ou-parcelamento-repaginado.ghtml>. Acesso em: 31 out. 2023..

SANTOS, Joelson Vitor Ramos dos. O acordo de não persecução civil: aplicação do acordo e implicações decorrentes da redação da lei nº 14.230/2021. 2022.

SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. A transação e a arbitragem no direito constitucional-tributário brasileiro. In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; GUIMARÃES, Vasco Branco (org.). Transação e Arbitragem no Direito Tributário. Belo Horizonte: Fórum, 2008.

SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito Tributário. 8. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

SEEFELDER FILHO, Cláudio Xavier. Prefácio. In: SEEFELDER FILHO, Claudio, Xavier; Fábio Pallaretti Calcini; Halley Henares Neto; Rogério Campos (coordenadores). Comentários sobre a transação tributária: à luz da Lei 13.988/20 e outras alternativas de extinção do passivo tributário. 1ª ed. São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2021.

SILVA, Lazaro Reis Pinheiro. Transação como mecanismo preparatório para a extinção da obrigação tributária. In: CONRADO, Paulo Cesar; Juliana Furtado Costa Araújo (coordenadores). Transação Tributária na Prática da Lei nº 13.988/2020. São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2020.

SMITH, Adam. A riqueza das nações. Edições Ediouro, 1986.

TOMÉ, Fabiana Del Padre. Contribuições para a seguridade social: à luz da Constituição Federal. 2ª ed., rev. e atual. Curitiba: Juruá, 2016.

TORRES, Heleno Taveira. Prefácio. In: SEEFELDER FILHO, Claudio, Xavier; Fábio Pallaretti Calcini; Halley Henares Neto; Rogério Campos (coordenadores). Comentários sobre a transação tributária: à luz da Lei 13.988/20 e outras alternativas de extinção do passivo tributário. 1ª ed. São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2021.

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

TORRES, Ricardo. Curso de Direito Financeiro e Tributário. 18. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2011.

VENOSA, Sílvio de Salvo. Direito civil: teoria geral das obrigações e teoria geral dos contratos. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

VERGUEIRO, Camila Campos. Obrigação tributária – o processo de positivação e as causas suspensivas da sua exigibilidade. São Paulo: Quartier Latin, 2009.