

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO PUC-SP

Tamires Pacheco Fernandes Pereira

**TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA FEDERAL
À LUZ DA LEI 13.988/2020 E SUA REGRA MATRIZ**

SÃO PAULO
2022

PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO PUC-SP

Tamires Pacheco Fernandes Pereira

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

Banca Examinadora:

“Posso todas as coisas naquele que me fortalece.”
(Filipenses 4:13).

Dedicatória:

À Deus, pois sem ele, nada somos.

Ao meu esposo, pelo apoio incondicional.

À minha mãe, educadora de profissão e por paixão,
pela inspiração, desde pequena, aos estudos.

Aos meus familiares, por todo amor e carinho.

AGRADECIMENTOS

Sem Deus, nada somos. É o que eu acredito. Assim, nada como agradecer primeiramente a Deus pela vida e por guiar meus passos.

Ao meu esposo Jessé, eterno companheiro desde os tempos da faculdade, que sempre colocou meu bem-estar acima de tudo, se abdicando dos seus objetivos, para seguir os meus. Já disse e repito, meu amor é tão grande que não cabe nesse mundo, nem se contasse os grãos de areia, as estrelas do céu e as gotas do oceano.

À minha mãe Susana, educadora de profissão e por paixão, me inspirou desde pequena a estudar e que o estudo mudaria nossas vidas. Correta ela estava.

Ao meu pai Reginaldo, que me inspirou a enveredar na área tributária, uma vez que meu coração residia nas áreas cível e de família.

Aos meus familiares, que não são poucos, 4 irmãos, Avô, tios, primos, cunhados, sobrinhos, agradeço o apoio e a compreensão com a minha ausência em razão dos estudos.

Ao meu sogro Ozéias, de quem tirei forças para seguir sendo meu exemplo de simplicidade, amor e cuidado com o próximo.

À minha sogra, pelas constantes preocupações se eu havia me alimentado, me enviando o jantar com todo amor e carinho que ela tem por nós noras/filhas.

Ao meu orientador Charles, pelos conselhos, direcionamento e apoio na escolha do tema, a quem tenho muito respeito, admiração e me inspiro profundamente.

Aos meus amigos queridos da Turma A, que embora nos vimos 2 vezes ao longo de todo o curso de pós-graduação em razão da Pandemia pela Covid-19, tenho grande carinho e amizade como se nos conhecêssemos há anos.

RESUMO

PEREIRA, Tamires Pacheco Fernandes. *Transação tributária federal à luz da Lei nº 13.988/2020 e sua regra matriz*. 63 p. 2022. Monografia em direito tributário. Pontifícia Universidade Católica de São Paulo PUC-SP, São Paulo, 2022.

Este trabalho tem o objetivo abordar a transação tributária em seu âmbito federal em razão da edição da Lei nº 13.988/2020, nascida da conversão da Medida Provisória do contribuinte legal, a MPV nº 899/2019, viabilizando na prática nova forma de solução de litígios da União que possui atualmente crédito em estoque na Dívida Ativa da União de R\$ 2.719.624.387.573,04. Na primeira parte do trabalho abordamos a transação no Brasil, conceitos nos ramos do direito cível e no tributário, natureza jurídica, impacto do Código de Processo Civil de 2015, relembramos os princípios com enfoque no princípio da indisponibilidade do direito público, tão aclamado pela doutrina. Na segunda parte abordamos os requisitos informadores no CTN, existência de lei, concessões mútuas, finalidade de terminação de litígio e existência de litígio. Na terceira parte analisamos a Lei nº 13.988/2020, as modalidades de transação, sua regra matriz, tipos de crédito que podem ser transacionados, condições gerais, benefícios, impedimentos e causas de rescisão da transação. Na última parte chamamos a atenção aos efeitos da transação, muito criticado pela doutrina, se de fato trata-se de causa de suspensão ou de extinção do crédito tributário. Concluindo trata-se de instituto promissor na resolução de controvérsias entre Estado e contribuintes no âmbito federal, desde que atendendo aos requisitos legais.

Palavras-chave: Transação tributária. Direito tributário. Extinção do crédito tributário. Litígio. Solução de conflitos.

ABSTRACT

PEREIRA, Tamires Pacheco Fernandes. *Federal tax transaction in light of Law n. 13.988/2020 and the matrix rule*. 63 p. 2022. Monograph on tax law. Pontifical Catholic University of São Paulo PUC-SP, São Paulo, 2022.

This work has the objective of tax transaction in its federal scope in reason for the enactment of Law n. 13.988/2020, born from the conversion of the Provisional Measure of the legal taxpayer, MPV n° 899/2019 of the Federal Government that currently has credit in stock in the Active Federal Debt of R\$ 2.719.624.387.573,04. In the first part of the work, we broach the transaction in Brazil, concepts and in the field of civil law in the law of legal nature, impact of the Civil Procedure Code of 2015, we recall the principles focusing on the principle of unavailability of public law, so acclaimed by the doctrine. In the second part, we broach the information requirements in the CTN, existence of law, mutual concessions, purpose of termination of litigation and existence of litigation. In the third part, we analyze Law n. 13.988/2020, the transaction modalities, the matrix rule, types of credit that can be transacted, general conditions, benefits, impediments and causes of termination of the transaction. In the last part, we draw attention to the effects of the transaction, much criticized by the doctrine, if in fact it is a cause of suspension or extinction of the tax credit. In conclusion, it is a promising institute in the resolution of controversies between the State and taxpayers at the federal level, provided that it meets the legal requirements.

Keywords: Tax transaction. Tax law. Extinction of tax credit. Litigation. Conflict resolution.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	9
1 TRANSAÇÃO NO BRASIL	11
1.1.1 Conceito no direito civil	11
1.1.2 Conceito no direito tributário	12
1.2 Natureza jurídica	14
1.3 Impacto do código de processo civil de 2015	16
1.4 breve esboço sobre princípios	17
1.4.1 Crítica ao princípio da indisponibilidade do direito público.....	19
2. REQUISITOS INFORMADORES NO CTN	20
2.1 Existência de lei	21
2.2 Concessões mútuas	22
2.3 Finalidade de terminação de litígio	23
2.4 Existência de litígio	24
3. ANÁLISE DA LEI FEDERAL Nº 13.988/2020	25
3.1 Conversão da medida provisória 899/2019 e portarias	25
3.2 Modalidades e sua regra matriz.....	28
3.2.1 Por proposta individual ou adesão de créditos da União, de suas autarquias e fundações públicas.....	30
3.2.2 Por adesão nos demais casos.....	31
3.2.3 Por adesão de pequeno valor.....	32
3.3 Condições e obrigações gerais.....	35
3.4 Benefícios da transação	38
3.5 Débitos irrecuperáveis ou de difícil recuperação	40
3.6 Impedimentos ao acordo de transação	41
3.7 Causas de rescisão da transação	42
4. EFEITOS DA TRANSAÇÃO – CAUSA DE SUSPENSÃO OU DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	43
CONCLUSÕES	48
REFERÊNCIAS	50
ANEXO	53

INTRODUÇÃO

Da leitura do tema Transação na obra *Direito tributário: linguagem e método* de Paulo de Barros Carvalho, surgiu uma janela de curiosidade sobre o tema, o que nos fez despertar sobre a relevância do tema transação.

O objetivo principal é abordar o instituto da transação, disciplinado na Lei nº 13.988/2020, se de fato refere à uma causa de extinção de conflitos, forma de suspensão da exigibilidade do crédito tributário ou se trata de instrumento intermediador.

Em razão do relevante e histórico momento em que vivemos, no enfrentamento da pandemia pela Covid-19, propiciou-se a implantação de soluções alternativas para que o Estado reduzisse o estoque de crédito irrecuperáveis ou de difícil recuperação, e viabilizasse receita aos cofres públicos, mesmo com a economia desacelerada em decorrência da paralisação de alguns setores, respeitando as orientações Municipal e Estadual para impedir o avanço da pandemia em nosso país, em substituição aos antigos Parcelamentos convencionais que estabeleciam idênticas condições e prazos a todos os contribuintes não mensurando sua capacidade de pagamento.

São muitos os objetivos a serem alcançados pela Transação Tributária, destacando dentre eles, (i) permitir a manutenção das empresas contribuintes, bem como sua fonte de empregos de trabalhadores e sua função social (ii) viabilizar a situação de crise econômica; e (iii) assegurar a cobrança de créditos inscritos em dívida ativa de forma equilibrada e menos gravosa à União e aos contribuintes.

Ante a falta de normatização para a operacionalização do instituto como forma alternativa para a solução de conflitos, pouco a doutrina havia se dedicado no estudo da operacionalização da transação, existente desde o direito romano, sendo entretanto, estimulado pelo judiciário ao longo dos anos e os códigos de processo civil (art.334, CPC/2015) e trabalhista (art. 846, CLT) incentivando a proposta de conciliação antes de iniciar a audiência, além de ter sido previsto no código civil de 1916 como espécie de contrato e posteriormente, no Código Tributário Nacional de 1966, como forma de extinção do crédito tributário (art. 156, III, CTN) que é o objeto de estudo no presente trabalho.

Abordaremos também a transação como norma de estrutura e como tal esboçaremos sua regra matriz instituída pela própria Lei 13.988/2020.

Identificamos nas modalidades de transação relacionadas na Lei da transação, tanto no âmbito administrativo, pela Receita Federal do Brasil, quanto judicial, pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, os elementos caracterizadores da regra matriz, tais como critério material, espacial, temporal, pessoal e quantitativo.

Já as inúmeras Portarias e Editais, como normas de comportamento ou normas de conduta, como proferirem, não serão objeto de estudo uma vez que atualmente estão em constantes implementações no ordenamento jurídico.

Ao final, buscaremos demonstrar que a transação em matéria tributária é uma forma de solução alternativa de litígio que tem por finalidade extinguir o crédito tributário, bem como se tal instituto observa por completo ou fere algum princípio constitucional.

1. TRANSAÇÃO NO BRASIL

1.1.1 Conceito no Direito Civil

Partimos da premissa que transação não é um instituto novo e existe desde o direito romano. Segundo Maria Helena Diniz¹ “no direito romano a transação destinava-se a extinguir uma obrigação, por ser uma convenção em que alguém renunciava a um direito em litígio, recebendo, porém, uma retribuição”. Depreende-se, portanto, que a história traz o conceito de composição amigável a fim de cessar alguma obrigação.

Na modernização do direito, antes de estar prevista no Código Tributário Nacional de 1966, o instituto da transação já era conhecido no direito civil, no Código Civil de 1916² a partir do artigo 1.025, hoje correspondente no Código Civil de 2002 no artigo 840³.

Para Regina Helena Costa⁴, “o código civil contempla a transação como modalidade contratual” e, de outro lado, no campo tributário, “ostenta perfil bem diferente, A começar porque, por óbvio, não possui natureza contratual, como expressa o art. 171, CTN”.

A Natureza jurídica da transação é objeto de ampla discussão entre doutrinadores, sendo nosso objeto de estudo no próximo tópico de nº 1.2.

Restringindo no primeiro momento a discussão no campo do direito civil, transação é modalidade de *acordo*, de negócio jurídico, estando prevista no capítulo XIX, do título VI, que trata das várias espécies de *contrato* no atual Código Civil de 2002. E o que salta aos olhos nesta modalidade de contrato é a disposição legal que permite tanto prevenir quanto extinguir litígio.

¹ DINIZ, Maria Helena. **Curso de direito civil brasileiro**. 3º Vol.: teoria das obrigações contratuais e extracontratuais. 30ª edição. São Paulo: Saraiva, 2014, p.629.

² CC/1916: Art. 840. É lícito aos interessados prevenirem ou terminarem o litígio mediante concessões mútuas.

³ CC/2002: Art. 840. É lícito aos interessados prevenirem ou terminarem o litígio mediante concessões mútuas.

⁴ COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário – Constituição e Código Tributário Nacional**. 10ª ed., São Paulo: Saraiva Educação, 2020, p. 298.

Nesse sentido, Hugo de Brito Machado⁵ ensina que “cada interessado cede um pouco do que entende ser o seu direito, para chegarem a um acordo, evitando o litígio, ou pondo fim a este, se já iniciado”.

Temos então, que a transação, no âmbito do direito civil, possibilita tanto a transação de uma demanda ainda não iniciada, inexistente, prevenindo um litígio, quanto uma demanda já em curso, a fim de extingui-la. E todos os requisitos necessários são informados no código civilista, tais como (i) os direitos que podem ser transacionais (art. 841); (ii) instrumento de formalização da transação (art. 842, primeira parte); (iii) no âmbito judicial ou extrajudicial (art. 842, parte final); (iv) interpretação restritiva (art. 843); (v) causas de nulidade (art. 849), dentre outras.

Quanto aos direitos que podem ser transacionados, faz-se necessário um breve comentário. No direito civil apenas podem ser transacionados direitos patrimoniais de caráter privado, excluindo os direitos de família, os direitos personalíssimos e os relativos ao estado e à capacidade das pessoas, por expressa previsão legal.

Maria Helena Diniz⁶, em seu quadro sinótico, de forma elucidativa, traz um resumo do instituto da transação e, em especial, observa-se os elementos constitutivos da transação em direito civil, que passamos a transcrever:

Elementos Constitutivos:

Acordo de vontade entre os interessados; [...].

Impedência ou existência de litígio ou dúvida.

Intenção de pôr termo à *res dubia* ou litigiosa.

Reciprocidade de concessões.

Prevenção ou extinção de um litígio ou de uma dúvida.

Tais elementos são indispensáveis para a compreensão do instituto em direito civil, concluindo tratar-se sua natureza jurídica de modalidade especial de negócio jurídico bilateral, previsto no código civil como espécie de contrato, cujo efeito é ser instrumento extintivo de obrigações.

A finalidade de iniciar o presente estudo trazendo o conceito na esfera civil é apenas comparativa para a esfera tributária, não sendo objeto de aprofundamento de todos os dez dispositivos legais no código civil (CC/02, arts. 840 ao 850) e sim, os dois

⁵ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 30ª ed., rev., atual. e ampliada. São Paulo: Malheiros, 2009, p.214.

⁶ DINIZ, Maria Helena. Op. cit., p. 640/641.

dispositivos legais no código tributário nacional, em seus artigos 171 e 156, III, respectivamente, que trataremos a seguir.

1.1.2 Conceito no Direito Tributário

Inicialmente visualizamos uma clássica distinção nos contornos hermenêuticos do conceito de transação nos âmbitos do direito civil e tributário. Enquanto no direito civil, a transação tanto pode prevenir quanto extinguir obrigações, no direito tributário, a transação tem um único objetivo, que é extinguir litígio e consequentemente, o crédito tributário. Assim é o ensinamento de Paulo de Barros Carvalho⁷:

Ao contrário do que sucede no direito civil, em que a transação tanto previne como termina o litígio, nos quadrantes do direito tributário só se admite a transação terminativa. Há de existir litígio para que as partes, compondo seus mútuos interesses, transijam.

No entanto, quanto à abrangência do conceito de litígio, temos que seu alcance não se restringe as controvérsias tributárias operadas apenas após a constituição do crédito, mas em momento anterior também, na formação da obrigação tributária, utilizando-se assim um conceito ampliado, que será abordado de estudo no tópico de nº 2.4.

Prosseguindo, podemos extrair da simples leitura do artigo 171 do CTN, os elementos constitutivos da norma transação em matéria tributária, conforme será mais bem analisada no tópico de nº 2. Assim determina o referido artigo:

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

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

O segundo ponto, comparando ao instituto da transação no direito civil, diz respeito sobre a disponibilidade em matéria tributária/ direito público. Por muito tempo existiu a divergência entre a doutrina sobre a possibilidade ou não da transação abranger

⁷ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30ª edição. São Paulo: Saraiva Educação, 2019, p.475.

direitos/bens público, influenciado pelo direito civil, vez que os créditos tributários não são créditos de natureza privada, sendo, portanto, indisponíveis por sua própria natureza.

Ao nosso ver não merece prosperar e hoje não paira mais essa divergência, e o fundamento é a própria literalidade do artigo 171 do CTN, que expressamente prevê a possibilidade de transação de obrigação tributária, mediante lei, entre sujeitos ativo e passivo com a finalidade de extinguir o crédito tributário.

Ainda, o artigo 156, III reforça a possibilidade do instituto em matéria tributária elencando-o como instrumento para se extinguir um crédito tributário. Regina Helena Costa⁸ bem explica sobre o assunto, a conferir:

O emprego da transação em relação a obrigações tributárias sempre deu margem à polêmica, diante do entendimento, algo generalizado, de que a figura é incompatível com o regime de direito público, no qual exsurge, como princípio de maior importância, a indisponibilidade do interesse público, que prejudicaria a impossibilidade de transação.

Entretanto, a objeção não nos parece válida, uma vez que a transação, nesse contexto, somente poderá ser efetuada observados os parâmetros fixados na Constituição e na lei, em consonância com o aludido princípio.

Autêntico instrumento de praticabilidade tributária, por vezes a transação revelar-se-á mais vantajosa ao interesse público do que o prolongamento ou a eternização do conflito.

Assim, com expressa disposição no texto do Código Tributário Nacional, em seus artigos 156, III e 171, impossível dizer que a transação não se aplica aos créditos tributários com instrumento de extinção do crédito tributário, e não como causa, uma vez que se considerássemos causa, poria fim ao litígio e a transação, em si, não põe fim ao litígio, podendo tanto ser operada no plano judicial quanto no administrativo, uma vez que a legislação não restringiu tal abrangência, apenas devendo ser autorizada por lei.

1.2 Natureza Jurídica

A natureza jurídica do instituto da transação, em matéria tributária, é um ponto que ainda diverge a doutrina, parte influenciada pelo direito civil, considerando com um contrato e parte considerando com ato administrativo.

Para os que consideram contrato (negócio jurídico bilateral) utilizam-se da posição adotada pelo código civil, em que insere a transação nas modalidades de contratos

⁸ COSTA, Regina Helena. *Op. Cit.*, p. 298/299.

e pela existência de reciprocidade de concessões, envolvendo consenso (duas vontades) no negócio jurídico.

Melhorando o conceito de contrato, Phelippe Toledo Pires de Oliveira⁹, entende a transação como instrumento de contratualismo fiscal, a conferir:

Mecanismos de contratualismo lato sensu, em que se admite a participação dos contribuintes e, por vezes, até mesmo, uma certa negociação destes com a Administração tributária.

[...] Em resumo, ainda que se negue a natureza jurídica contratual [...] parece incontroversa a existência de mecanismos nos quais se verifica a possibilidade de negociação de matéria tributária, ou de contratos fiscais *lato sensu*. Esses instrumentos são o resultado de uma tendência do Direito Fiscal contemporâneo de busca pela eficiência na gestão administrativo-tributária e do estreitamento das relações entre Fisco e contribuinte.

Luiz Fux¹⁰ entende a transação como nova espécie de negócio-jurídico processual, a saber: “em linha com a valorização dos atos processuais de conciliação, mediação e arbitragem, essa nova espécie de negócio-jurídico processual só tem a agregar em termos de celeridade na tutela do interesse público”.

Já Heleno Taveira Torres¹¹ entende a transação como “típico ato administrativo, por meio do qual o contribuinte chega à solução do litígio em concurso de vontade com a Administração”.

Para Aliomar Baleeiro¹², “é ato jurídico, porque modifica e extingue obrigações preexistentes, e não contrato, apenas de prestigiosas opiniões em contrário, porque não cria tais obrigações”.

De acordo com cada posição firmada e seguida sobre a natureza jurídica da transação, levará a uma conclusão diferente.

Entendemos ser a mais adequada a posição adotada por Heleno Taveira Torres, do ato administrativo tendente a chegar à solução do litígio mediante acordo de vontade da Administração Pública e, partindo da premissa firmada, chegaremos ao final do

⁹ OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. **A Transação em Matéria Tributária**. Série Doutrina Tributária V.XVIII, São Paulo: Quartier Latin, 2015, p. 53.

¹⁰ 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, p. 5.

¹¹ 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, p. 313.

¹² BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 14ª ed., rev., atual e ampl., Rio de Janeiro: Forense, 2018, p. 1323

trabalho esclarecendo se estamos realmente diante de uma causa de extinção ou de suspensão do crédito tributário.

1.3 Impacto do Código de Processo Civil de 2015

Paulo Cesar Conrado¹³ relaciona a lei como resposta de um problema, o que concordamos, visto que para a produção de uma norma no ordenamento jurídico brasileiro, o legislador visualiza o problemas do ser humano para conviver em sociedade, normatizando-os no plano jurídico como respostas. Usando outros termos por Conrado, “se há norma que enfatiza uma dada situação, é de se presumir que essa tal situação foi “sentida” como um elemento debilitado”.

Assim entendemos que a elaboração do Código de Processo Civil, com novos princípios, dentre eles o da cooperação (art. 6º) e o da eficiência (exposição de motivos), influenciou de forma positiva e significativa para o desenvolvimento do instituto da transação em matéria tributária federal, que será melhor abordado no item 3.

Assim determina o artigo 6º do CPC: “todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva.” Já a eficiência é observada na exposição de motivos do CPC/2015, a verificar:

Sendo ineficiente o sistema processual, todo o ordenamento jurídico passa a carecer de real efetividade. De fato, as normas de direito material se transformam em pura ilusão, sem a garantia de sua correlata realização, no mundo empírico, por meio do processo.¹⁴

Nesse sentido, Luiz Alberto Gurgel de Faria¹⁵ assim ensina:

¹³ 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 29/11/2021.

¹⁴ É o que explica, com a clareza que lhe é peculiar, BARBOSA MOREIRA: “Querer que o processo seja efetivo é querer que desempenhe com eficiência o papel que lhe compete na economia do ordenamento jurídico. Visto que esse papel é instrumental em relação ao direito substantivo, também se costuma falar da instrumentalidade do processo. Uma noção conecta-se com a outra e por assim dizer a implica. Qualquer instrumento será bom na medida em que sirva de modo prestimoso à consecução dos fins da obra a que se ordena; em outras palavras, na medida em que seja efetivo. Vale dizer: será efetivo o processo que constitua instrumento eficiente de realização do direito material” (Por um processo socialmente efetivo. Revista de Processo. São Paulo, v. 27, n. 105, p. 183-190, jan./mar. 2002, p. 181), disponível em <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/512422/001041135.pdf>, acesso em 29 Nov. 2021.

¹⁵ FARIA, Luiz Alberto Gurgel de. **Prefácio** in SEEFELDER FILHO, Claudio, Xavier. Fábio Pallaretti Calcini, Halley Henares Neto e Rogério Campos (coordenadores). Comentários sobre a transação tributária:

Durante mais de meio século, uma importante forma de extinção do crédito tributário, prevista nos artigos 156, III e 171, ficou se qualquer regulamentação no âmbito federal. Refiro-me à TRANSAÇÃO. Certamente o estímulo às formas de autocomposição dos litígios, visualizados no Código de Processo Civil de 2015 (CPC/2015), através de vários de seus dispositivos (a exemplo dos artigos 139, V; 154, VI; 165; 190; 221, parágrafo único; 334, §§4º e 5º; entre outros), contribuiu para que a possibilidade de um acordo na seara tributária virasse realidade.

Camila Campos Vergueiro¹⁶ reconhece a importância do Código de Processo Civil de 2015 como uma mola propulsora na iniciativa de mais uma forma alternativa de solução de conflitos, a conferir:

Reputamos que o modelo de solução de conflitos de interesses e os valores institucionalizados por meio do CPC/2015 foram (e são) a mola propulsora da iniciativa da União em regulamentar a transação tributária, sem o qual, não haveria (não houve!) “ambiente normativo” para tanto.

O termo “desjudicializar” não se encontra no dicionário, porém de simples compreensão, visto que o objetivo é desafogar o judiciário, e a transação contempla esse objetivo, resolvendo litígios e extinguindo obrigações.

Inegável, portanto, desconsiderar a influência do novo código de processo civil que trouxe, em seu bojo, princípios da efetividade, da cooperação entre os sujeitos do processo com o fim de desjudicializar conflitos.

1.4 Breve esboço sobre Princípios

Partindo do pensamento que o direito positivo regula as condutas humanas, sendo revestida em linguagem prescritiva, para que possamos viver em sociedade, temos que os princípios são norteadores de um sistema que lhe servem de base.

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, p. 7 e 8.

¹⁶ VERGUEIRO, Camila Campos. **CPC/2015, Regulamentação da transação e suas modalidades** in CONRADO, Paulo Cesar e Juliana Furtado Costa Araújo (coordenadores). *Transação Tributária na Prática da Lei nº 13.988/2020*. São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2020, p. 29.

Para o direito, princípios são os fundamentos de validade que sustentam as normas jurídicas. Segundo Roque Antonio Carrazza, princípio jurídico¹⁷ “é um enunciado lógico, implícito ou explícito que, [...] ocupa posição de preeminência nos vastos quadrantes do Direito e, por isso mesmo, vincula de modo inexorável, o entendimento e a aplicação das normas jurídicas que com ele se conectam”.

Paulo de Barros Carvalho¹⁸ ensina sobre a classificação de princípios gerais, específicos, implícitos e explícitos:

[...] os “princípios” seriam gerais (a legalidade referida no art. 5o, II, da Constituição de 1988) ou específicos (a legalidade tributária instituída no art. 150, I, do mesmo Estatuto). Além disso, há os explícitos (art. 150, III – princípio da anterioridade tributária) e os implícitos (princípio da isonomia das pessoas políticas – União, Estados, Distrito Federal e Municípios). Cumpre observar que os princípios mencionados estão distribuídos entre a linguagem-objeto (direito positivo) e as metalinguagens jurídicas acima indicadas.

Ainda, os princípios são informadores do sistema jurídico, servindo de parâmetro para as normas jurídicas, podendo ser observados em diversas normas em sentido amplo, tal como na Constituição Federal do Brasil de 1988, a exemplo do princípio da isonomia previsto no caput do artigo 5¹⁹.

São premissas, que “irradiam seus valores sobre as demais normas, permitindo com que se possa melhor compreender o seu significado. Nesse sentido, pode-se dizer que os princípios são a base do ordenamento jurídico”, nas palavras de Celso Antonio Bandeira de Melo²⁰.

Nesse contexto, para uma melhor compreensão do instituto da transação tributária no ordenamento jurídico brasileiro, necessário lembrarmos alguns dos princípios informadores do sistema de observância obrigatória na transação, sendo eles: o da legalidade, o da isonomia e o da eficiência.

Pelo princípio da **legalidade** (artigo 5º, II da CF/88), sendo uma condição *sine qua non* na transação, vez que sem lei autorizadora, a transação não poderá ser firmada,

¹⁷ CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 32ª ed., rev., ampl. e atual.. São Paulo: Malheiros, 2019, p. 42.

¹⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. **Princípios e sobreprincípios na interpretação do direito**. Disponível em <https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2019/05/Princ%C3%ADpios-PBC.pdf>, acesso em 01 DEZ. 2021.

¹⁹ Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

²⁰ MELO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de direito administrativo**. São Paulo: Malheiros, 2013, p. 54.

temos um limitador ao instituto e ao mesmo tempo, fundamento de validade. Para Paulo Ayres Barreto²¹:

A legalidade não permite o exercício de discricionariedade por parte das Autoridades Administrativas em matéria tributária, de modo que não é dado à lei que versa sobre transação ser tão ampla a ponto de conferir aos servidores públicos da Receita Federal do Brasil ou da Procuradoria da Fazenda Nacional, por exemplo, o exercício de juízo de conveniência e oportunidade quanto à diminuição de multas e juros associados ao tributo.

Pelo princípio da **isonomia**, também chamado de igualdade, (art. 5º, caput) decorrente do princípio da impessoalidade, pressupõe tratar de forma igual os contribuintes que estejam em idêntica situação.

Pelo princípio da **eficiência** (artigo 37 da CF/88) a prestação de serviços pela Administração pública deve ser regida por eficiência no sentido de desburocratização, transparência, neutralidade e qualidade nos serviços públicos.

Não obstante, não podemos negar que a transação tributária, como instituto que tem a finalidade de extinguir litígios, também é regida pelos princípios da capacidade contributiva, devido processo legal, duração razoável do processo e publicidade.

Pelo princípio da **publicidade**, previsto inclusive na lei de transação nº 13.988/2020, artigo 1º, §2º, com o nome de transparência²², os acordos de transação devem ser públicos, com total transparência, porém com as informações protegidas por sigilo fiscal sendo preservadas. É o que se observa das negociações formalizadas pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional disponibilizada ao público²³.

Por fim, vale lembrar que a administração pública deve obedecer a todos os demais princípios, além dos que já mencionamos, sendo a proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica e interesse público, previstos no artigo 2º da Lei 9.748/1999.

Ao final, na conclusão do presente trabalho, esboçaremos se o instituto da transação em Âmbito federal, regulamentado pela Lei nº 13.988/2020 observa ou fere algum princípio constitucional.

²¹ BARRETO, Paulo Ayres. **Transação**. Disponível em <https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/273/edicao-1/transacao>, acesso em 10 DEZ/2021.

²² Previsão encontrada também na portaria da PGFN nº 9.917/2020, artigo 2º, inciso IX.

²³ Lista de negociações pela PGFN disponível no painel de negociação em <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/divida-ativa-da-uniao/painel-dos-parcelamentos/bem-vindo-ao-painel-dos-parcelamentos>, atualizado até 17 NOV. 2021, acessado em 18 DEZ. 2021.

1.4.1 - Crítica ao princípio da indisponibilidade do direito público

Por muito tempo prevaleceu o entendimento, enveredado pelo direito civil que veda a transação de direito público, permitindo apenas dispor apenas de direito patrimonial de caráter privado²⁴, embora o CTN estabelecesse que, mediante lei autorizadora, poder-se-ia os sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária, celebrar transação com finalidade de extinguir o crédito tributário.

Hely Lopes Meirelles²⁵ ensina sobre a indisponibilidade do interesse público é:

decorrente da supremacia do interesse público, consistindo em que a Administração Pública não poderia deixar de atender a fins de interesse da coletividade nem eventualmente vir a renunciar a poderes conferidos pelo ordenamento jurídico para promover tal tutela, já que não é titular destes direitos.

Seguimos o posicionamento de Paulo de Barros Carvalho²⁶, que observando o princípio da indisponibilidade dos bens públicos, havendo lei regulamentadora, não haveria a infringência do dito princípio, a conferir:

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

Concluimos, portanto, que embora é um princípio válido e de observância obrigatória, havendo lei autorizadora, nos termos do artigo 171 do CTN, poderá sim ser flexibilizado a disposição de direito/bem público na transação tributária a fim de atingir outro objetivo de direito público que é a recuperação de créditos irrecuperáveis ou de difícil recuperação.

2. REQUISITOS INFORMADORES NO CTN

²⁴ CC/2002: art. 841.

²⁵ MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. São Paulo: Malheiros, 2013, p.110.

²⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. *Op. cit.*, p. 474.

Todos os requisitos obrigatórios para a existência do instituto da transação tributária podem ser facilmente extraídos do artigo 171²⁷ da Lei 5.172/1966, denominada de Código Tributário Nacional - CTN, sendo eles: (i) existência de lei; (ii) existência de concessões mútuas, e (iii) finalidade de extinguir crédito tributário e, pelo nosso entendimento, acrescemos mais um requisito, a (iv) existência de um litígio, distinguindo-se assim do conceito de transação no direito civil. Passaremos a explicar cada um deles.

2.1 Existência de Lei

Sem lei autorizadora, como é o caso da Lei 13.988/2020 que estabelece a transação no âmbito da Dívida Ativa da União bem como as condições autorizadas para a efetivação do instituto com finalidade de extinguir conflitos em matéria tributária, não se poderá falar em transação, pois conforme já analisamos, é requisito obrigatório previsto no artigo 171 do Código Tributário Nacional.

Segundo Hugo de Brito Machado²⁸:

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

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

Ainda, José Eduardo Soares de Melo²⁹ assim ensina a importância da lei em transação tributária, a saber: “o Poder Público, sem embasamento legal, não pode dispensar qualquer gravame fiscal em razão de o crédito tributário ser indisponível”.

Visualizando um exemplo prático, mesmo que um contribuinte almeje realizar acordo de transação junto ao Fisco Federal, objetivando extinguir conflitos, informando

²⁷ Art. 171. A lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em determinação de litígio e consequente extinção de crédito tributário.

²⁸ MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 30ª ed., rev., atual. e ampliada. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 214/215.

²⁹ 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, p.322

seus débitos, a forma como irá equacioná-los, as garantias que irá oferecer, informando sua situação econômico-financeira, patrimonial e faturamento, não haverá transação se desejar prazo para pagamento superior ao limite legal, por exemplo em 1.000 meses, o que representa mais de 83 (oitenta e três anos, mais precisamente oitenta e três anos e quatro meses).

Necessário atentar-se a todos os requisitos legais, uma vez que, um requisito não atendido ensejará a não aceitação da transação pelo Fisco, no caso de proposta realizada pelo contribuinte/devedor.

2.2 Concessões mútuas

É requisito previsto no CTN, as concessões mútuas. E por óbvio, não existirá transação se apenas uma das partes faça concessão, total ou parcial de seus direitos, enquanto a outra nada conceda, não configurando acordo de vontades, não configurando transação, e sim outros institutos, como a remissão, a confissão etc.

Inicialmente há quem falasse que não havia concessões na transação, sendo a regulamentação do instituto por meio da Lei nº 13.988/2020 falhado nesse quesito, não cumprindo o disposto do CTN, no artigo 171.

Porém tal impressão está totalmente superada, uma vez que para a concretização da transação há negociação e na negociação há concessões mútuas, tais como podemos exemplificar por parte do contribuinte/sujeito passivo/devedor a desistência³⁰ de ações/recursos que discutam créditos incluídos na transação, e de outro lado, da União/sujeito ativo/credor, o parcelamento, a moratória³¹, o diferimento, o desconto.

Paulo Cesar Conrado³² explica sobre as concessões do contribuinte:

[...] a adesão a eventual edital dessa espécie de transação há de importar, para o contribuinte, natural renúncia ao caminho jurisdicional por ele suscitado, deixando de lado a oportunidade de ver sua objeção à exigibilidade apreciada e eventualmente acolhida pelo terceiro-julgador.

Com esse cenário montado, parecer fácil entender o nível das “concessões” (vocábulo extraído do mesmo art. 171) minimamente exigidas do contribuinte no ambiente de transação no contencioso.

³⁰ Lei nº 13.988, artigo 3º, incisos IV e V.

³¹ Lei nº 13.988, artigos 11, inciso II e artigo 3º, §2º.

³² CONRADO, Paulo Cesar. **Transação antiexacional (contencioso) e sua possível incidência sobre a tese jurídica de fundo** in CONRADO, Paulo Cesar e Juliana Furtado Costa Araújo (coordenadores). *Transação Tributária na Prática da Lei nº 13.988/2020*. São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2020, p.289.

Segundo Ricardo Lobo Torres³³ “processo tributário equitativo é o que, mediante o diálogo entre fisco e contribuinte, busca a solução justa do caso concreto.” Isso são as verdadeiras concessões mútuas.

Por meio das concessões mútuas, credor e devedor, utilizam o instituto da transação, que até então não possuía regulamentação, para obter uma solução adequada em seu litígio tributário, concentrando esforços de ambos os lados, visando a extinção do crédito por parte do devedor e a arrecadação, redução de litigiosidade, ganho de eficiência no recebimento, dentre outros.

Como bem destacado por Beatriz Biaggi Ferraz³⁴: “É o interesse comum entre Fisco e contribuinte que norteará a aplicação do instituto da transação em matéria tributária, sempre valorizando o diálogo e a aproximação de ambos, vez que estes detêm verdadeira relação de simbiose e não são antagonistas.”

Assim, é condição *sine qua non* as concessões mútuas, entre Fisco e contribuinte, sobressaindo sempre o diálogo e a cooperação de ambos para atingir o objetivo comum, qual seja, a solução de litígios.

2.3 Finalidade de terminação de litígios

Em que pese parecer lógico pela dedução literal da norma prevista no artigo 171 do CTN, não é transação, senão a que tem por objetivo final a terminação de um litígio entre Fisco e contribuinte, em matéria tributária.

Assim necessário observar a finalidade de cada instituto, que pode estar revestido de outro nome, porém ao observar internamente o objetivo, verificar-se-á se de fato trata de transação, ou por exemplo de confissão de dívida (podendo haver concessões mútuas), ou no caso de moratória ou parcelamento em que, por previsão legal, na sua realização, apenas suspendem a exigibilidade do crédito tributário.

³³ TORRES, Ricardo Lobo. **Transação, conciliação e processo tributário administrativo equitativo** in SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; GUIMARÃES, Vasco Branco (org.). *Transação e arbitragem no âmbito tributário: homenagem ao jurista Carlos Mário da Silva Velloso*. Belo Horizonte: Fórum, 2008, p.93.

³⁴ 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, p. 126.

Com efeito, por exemplo, no caso de parcelamento, com a quitação da última parcela, pelo pagamento, haverá, ao final, a extinção do crédito tributário que, repita-se, operou-se pelo pagamento, nos termos do artigo 156, I do CTN.

Nesse sentido, interessa ao presente estudo o instituto, revestido da transação, que servirá de instrumento para a extinção do crédito, conforme veremos adiante.

2.4 Existência de um litígio

O litígio é um dos requisitos que diferencia a transação tributária do âmbito civil, a existência de um litígio, conforme já tratamos acima. Segundo Anis Kfoury Junior³⁵

Contudo, não se trata de procedimento simples, devendo a transação ser autorizada por lei, que deverá estabelecer condições específicas e a autoridade competente para autorizá-la em cada caso, e objetivar o fim do litígio e extinção do crédito tributário.

Paulo de Barros Carvalho³⁶ explica, que embora o legislador do CTN não delimitou a abrangência do vocábulo *litígio*, que causa divergência entre doutrinadores, em nada prejudica o instituto, a conferir:

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

Para Camila Campos Vergueiro³⁷, destaca-se dois aspectos peculiares da transação tributária prescritos no artigo 171 do CTN, “a necessidade (i) de lei e (ii) de lide.”.

Seguimos a corrente defendida por Paulo de Barros Carvalho, no sentido de entender a abrangência do vocábulo litígio como a mais alargada, e não restritiva, de modo a incluir tanto as controvérsias judicializadas quanto as controvérsias

³⁵ KFOURI JR, Anis. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2010, p.235.

³⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. *Op. cit.*, p. 475.

³⁷ VERGUEIRO, Camila Campos. **CPC/2015, Regulamentação da transação e suas modalidades** in CONRADO, Paulo Cesar e Juliana Furtado Costa Araújo (coordenadores). *Transação Tributária na Prática da Lei nº 13.988/2020*. São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2020, p.35.

administrativas no âmbito administrativo, antes mesmo da constituição do crédito tributário, ou seja, as divergências entre contribuinte e fisco.

Corroborando com tal entendimento, nos termos do artigo 3º, incisos IV e V da Lei nº 13.988/2020, é compromisso do devedor desistir das impugnações ou dos recursos administrativos que tenham por objeto os créditos incluídos na transação e renunciar a quaisquer alegações de direitos sobre as quais se fundem as referidas impugnações ou recursos; bem como renunciar a quaisquer alegações de direito, atuais ou futuras, sobre as quais se fundem ações judiciais ou recursos que tenham por objeto os créditos incluídos na transação.

Assim, a transação em matéria tributária depende de um litígio que pode ser uma controvérsia entre contribuinte e fisco antes mesmo da constituição do crédito. Nesse sentido, enxergamos tal instituto com modo alternativo e facilitador de soluções de conflitos que podem, mediante autorização legal, modernizar a forma de cobrança da União, sejam administrativos ou judicial, antes ou após a constituição do crédito tributário, bem como alegações de direito, atuais ou futuras em ações judiciais.

3. ANÁLISE DA LEI FEDERAL Nº 13.988/2020

3.1 Conversão da Medida Provisória nº 899/2019 e Portarias

Contextualizando, pela pouca aplicação desse instituto, em matéria tributária, visto com reservas frente a inexistência de lei federal reguladora do tema, alguns poucos Estados implantaram, ao logo dos anos, a transação em suas legislações Estaduais, como podemos citar o Estado de Santa Catarina, com previsão inicial em sua lei estadual nº 3.938 de 26/12/1966 (artigo 82), que nos chama a atenção por ter sido sancionada dois meses após o Código Tributário Nacional, a conferir:

Lei do Estado de Santa Catarina nº 3.938/1966:

Art. 82. A lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em terminação de litígio e consequente extinção de crédito tributário.

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

No entanto, sem aplicabilidade no âmbito federal da Dívida Ativa da União, era um instituto pouco estudado, o que mudou com a proposta do projeto de Lei nº 5.082/2009, o código de processo civil de 2015, dando força para a edição da Medida provisória nº 899/2019, regulamentada pela Portaria PGFN nº 11.956/2019, que posteriormente a MPV foi convertida na Lei nº 13.988/2020 que trata da cobrança de créditos da Fazenda Pública de natureza tributária e não tributária.

Na exposição de motivos da MPV 899, podemos observar o reconhecimento da ausência de regulamentação da transação³⁸.

Dos benefícios que advém da transação, destaca-se a redução de estoque de créditos da Dívida Ativa da União, que em dados abertos da PGFN, em grandes números, atualizado até 10/2021³⁹, temos que o estoque da dívida ativa da União é de R\$ 2.719.624.387.573,04, e, por região, o estoque da Terceira Região (São Paulo), o maior de todos, no valor de R\$ 1.161.426.218.046, representa 43% do total de estoque, e a transação veio para trazer efetividade na cobrança de tais créditos.

Segundo dados do Relatório Justiça em Números do Conselho Nacional de Justiça do ano de 2020, o principal fator de morosidade do Poder Judiciário tem sido as execuções fiscais, representando taxa de congestionamento de 93% na Justiça Federal⁴⁰.

Assim, com a edição da Lei 13.988 de 14 de abril de 2020, o Poder Executivo permitiu a concretização da transação em âmbito federal, mediante concessões mutuas, como mais um instrumento de solução de conflitos entre Fisco e Contribuintes.

E, no intuito de regulamentar a Lei nº 13.988/2020, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional e a Secretaria da Receita Federal editaram, e ainda editam, diversas portarias e editais, sendo até o presente momento:

³⁸ “ 2. *As alterações propostas visam suprir a ausência de regulamentação, no âmbito federal, do disposto no art. 171 do Código Tributário Nacional e de disposições que viabilizem a autocomposição em causa de natureza fiscal, contexto este que tem, respectivamente, impedindo maior efetividade da recuperação dos créditos inscritos em dívida ativa da União, por um lado, e resultado em excessiva litigiosidade relacionada a controvérsias tributárias, noutra senda, com conseqüente aumento de custos, perda de eficiência e prejuízos à Administração Tributária Federal.*”, disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2019-2022/2019/Exm/Exm-MP-899-19.pdf acesso em 18 DEZ. 2021.

³⁹ Dados abertos da PGFN, grandes números, disponível em <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/divida-ativa-da-uniao/dados-abertos>, acessado em 18 DEZ. 2021.

⁴⁰ Relatório justiça em números do conselho nacional de justiça, p. 155 e 156, disponível em <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2021/08/rel-justica-em-numeros2020.pdf>, acesso em 19 NOV. 2021.

- Portaria PGFN nº 9.917, de 14/04/2020 – disciplina procedimentos, requisitos e condições da transação
- Portaria PGFN nº 9.924, de 14/04/2020 – transação extraordinária
- Portaria PGFN nº 14.402, de 16/06/2020 – transação excepcional em razão dos efeitos da Pandemia causado pelo coronavírus (COVID-19)
- Portaria ME nº 247 de 16/06/2020 – transação no contencioso tributário de relevante e disseminada controvérsia jurídica ou de pequeno valor
- Portaria PGFN nº 18.731, de 06/08/2020 - simples nacional
- Edital PGFN nº 16 de 19/08/2020 – proposta adesão transação do simples nacional
- Edital RFB nº 01 de 28/08/2020 – transação no âmbito da RFB de pequeno valor
- Portaria PGFN nº 21.561, de 30/09/2020 – transação excepcional
- Portaria PGFN nº 21.562 de 30/09/2020 – institui o programa de retomada fiscal
- Edital RFB nº 01 de 24/06/2021 – transação no âmbito da RFB de pequeno valor
- Portaria PGFN nº 2.381 de 26/02/2021 – reabre o prazo para ingresso no programa de retomada fiscal até 30/09/2021.
- Portaria PGFN nº 2.382 de 26/02/2021 – estabelece possibilidade de transação para devedores em processo de recuperação judicial
- Portaria PGFN/ME nº 11.496 de 22/09/2021 – reabre o prazo para ingresso no programa de retomada fiscal até 29/12/2021.
- Edital PGFN nº 4 de 29/11/2021 – prorrogando a transação de FGTS até 28/02/2022.
- Portaria PGFN/ME nº 1.701 de 23/02/2022 – prorroga os prazos para ingresso no programa de retomada fiscal e no Programa de Regularização Fiscal de débitos do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), ambos no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional até 29/04/2022.

Tais Portarias e Editais disciplinam, até a edição do presente trabalho, a Lei 13.988/2020 e, embora cada uma delas possuem um regramento específico, tais como critério material (tipos de débitos transacionados), critério temporal (data de adesão que está em constante prorrogação), critério pessoal (contribuinte que poderá transacionar em cada modalidade), critério espacial e critério quantitativo (número de parcelas de acordo com o tipo de contribuinte), se considerarmos cada portaria/edital, teríamos, além de no mínimo 35 regras matrizes (7 tipos de contribuintes e no mínimo 5 modalidades (extraordinária, excepcional, FGTS, Rural e de Pequeno Valor), conforme veremos no próximo tópico, a limitação temporal no presente estudo que não é o nosso objetivo.

Neste contexto, abordaremos a seguir a regra matriz estabelecida pela Lei nº 13.988/2020 e não as regras matrizes de cada Portaria e Edital.

3.2 Modalidades e sua regra matriz

Uma vez que é requisito da transação as concessões mútuas entre as partes, se faz necessário a negociação e, diante da impossibilidade da União negociar individualmente frente ao pequeno número de 2.126 Procuradores da Fazenda Nacional⁴¹, ainda, o tempo que uma negociação poderá consumir até ser concretizada, seria árdua e morosa a negociação individualmente com cada contribuinte.

Dito isto, também não seria eficaz se houvesse apenas um modelo de transação, sem considerar as peculiaridades e capacidade contributiva de cada contribuinte, sendo a capacidade contributiva um dos princípios a serem observados na transação, nos termos do parágrafo 2º do artigo 1º da Lei nº 13.988/2020.

Em razão destes obstáculos, a Lei trouxe 3 modelos de acordo de transação, seja por adesão, por proposta individual e por adesão no contencioso de pequeno valor, no âmbito judicial ou administrativo, previstas no artigo 2º, a conferir:

Art. 2º Para fins desta Lei, são modalidades de transação as realizadas:

I - por proposta individual ou por adesão, na cobrança de créditos inscritos na dívida ativa da União, de suas autarquias e fundações

⁴¹ PGFN em números, disponível em <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/aceso-a-informacao/institucional/pgfn-em-numeros-2014/pgfn-em-numeros-2020/view>, acessado em 15 NOV. 2021.

públicas, ou na cobrança de créditos que seja competência da Procuradoria-Geral da União;

II - por adesão, nos demais casos de contencioso judicial ou administrativo tributário; e

III - por adesão, no contencioso tributário de pequeno valor.

Parágrafo único. A transação por adesão implica aceitação pelo devedor de todas as condições fixadas no edital que a propõe.

Poder-se-ia interpretar que são duas modalidades, ou por adesão ou por proposta individual, sendo por adesão de pequeno valor uma espécie da modalidade por adesão, mas preferimos seguir a Lei que trata como uma modalidade a transação por adesão de pequeno valor. Neste sentido, entendemos ser três e não duas modalidades disponíveis aos contribuintes.

Podem ser transacionados os seguintes créditos: (i) débito inscrito na dívida ativa da união; (ii) débitos previdenciários; (iii) aos débitos não judicializados administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil⁴², (iii) débitos de FGTS; (iv) débitos de pequeno valor; (v) débitos rurais e (vi) débitos de contribuintes em recuperação judicial ou em processo de falência, regulamentado por Portarias e Editais os procedimentos para a recuperação de créditos irrecuperáveis ou de difícil recuperação da Fazenda Pública de natureza tributária ou não tributária.

Antes de adentrarmos nas modalidades, cabe lembrarmos o que são normas de estrutura e normas de comportamento ou conduta bem como os critérios da regra matriz:

Partindo da premissa que as normas jurídicas podem ser classificadas como normas de estrutura e normas de comportamento ou de conduta, conforme esclarece Camila Campos Vergueiro⁴³:

“as normas de comportamento dizem respeito à própria regulação da conduta intersubjetiva das pessoas e as normas de estrutura referem-se aos órgãos, procedimentos e modos de criação, transformação e expulsão das normas jurídicas do sistema (dentre elas podemos mencionar as normas que regulam o Processo Tributário).”

⁴² Lei nº 13.988/2020, artigo 1º, §4º, inciso I.

⁴³ VERGUEIRO, Camila Campos. **Obrigação tributária – O processo de positivação e as causas suspensivas da sua exigibilidade**. São Paulo: Quartier Latin, 2009, p.38.

Segundo Fabiana Del Padre Tomé⁴⁴ a distinção entre norma de conduta e de estrutura se dá nos seguintes termos:

“No primeiro caso, a ordenação do comportamento dá-se em termos decisivos e finais; no segundo, a regulação final da conduta tem caráter mediato, demandando outra norma jurídica para que o comportamento seja regulado de modo decisivo”.

Temos, portanto, que a Lei 13.988/2020 estabelece normas de estrutura e suas Portarias e Editais, normas de comportamento.

Nesse sentido, a norma que instaura uma relação jurídica denomina-se de regra matriz, composta por uma hipótese (descriptor) e por consequência (prescritor).

Paulo de Barros Carvalho⁴⁵ observa que “a hipótese trará a previsão de um fato [...], enquanto a consequência prescreverá a relação jurídica [...] que se vai instaurar, onde e quando acontecer o fato cogitado no suposto.”

Na regra matriz encontramos cinco aspectos, na hipótese encontramos os critérios material, o espacial e o temporal. Já na consequência, encontramos os critérios pessoal e o quantitativo, conforme analisaremos no próximo tópico.

Podemos simplificar o aspecto material como a definição do fato que ensejará a norma; o aspecto espacial como o local que o evento irá ocorrer, o temporal como o momento da ocorrência do evento, o pessoal como as pessoas envolvidas (sujeito ativo e passivo), e por fim, o quantitativo que estabelecerá, no nosso caso da transação tributária, a forma de pagamento, quantidade de parcelas, benefícios e reduções.

Assim, passaremos a identificar a regra matriz proposta pela Lei 13.988/2020, em cada uma de suas modalidades, conforme esboço a seguir.

3.2.1 – Por proposta individual ou adesão de créditos da União, de suas autarquias e fundações públicas

A proposta individual pode ser realizada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional ou por iniciativa do contribuinte. Os elementos constitutivos da referida modalidade estão previstos nos artigos 10 e 14.

⁴⁴ TOMÉ, Fabiana Del Padre. **Contribuições para a seguridade social: à luz da Constituição Federal**. 2ª ed., rev. e atual., Curitiba: Juruá, 2016, p. 46.

⁴⁵ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 30ª edição. São Paulo: Saraiva Educação, 2019, p.267.

No critério material do instrumento de resolução de litígio relativo à cobrança de créditos da Fazenda Pública, o verbo da conduta é pagar créditos inscritos na dívida ativa da União, de suas autarquias e fundações públicas ou créditos que seja competência da Procuradoria Geral da União.

No critério espacial, nos termos do parágrafo segundo do artigo 13 a transação por adesão será realizada exclusivamente por meio eletrônico, quanto à transação por proposta individual, seja de iniciativa do contribuinte⁴⁶ ou da Procuradoria⁴⁷, no portal de orientações da PGFN, a autoridade informa que o canal de envio da proposta é pelo Regularize.

No critério temporal, nos termos do artigo 14, é ato de competência do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, disciplinar os procedimentos necessários à transação. As Portarias e Editais já mencionados, já disciplinaram e, ainda vêm disciplinando a transação em âmbito federal, com sucessivas prorrogações de prazo para sua adesão⁴⁸.

No critério pessoal, em ambas as propostas [por iniciativa do contribuinte ou da PGFN], teremos o próprio contribuinte figurando como sujeito passivo, na obrigação de pagar seus débitos junto à PGFN, e como sujeito ativo a União, suas autarquias e fundações públicas.

Por fim, no critério quantitativo, também será disciplinado em Portarias e Editais pela autoridade fazendária, os procedimentos, tais como: condicionar a transação ao pagamento de entrada, à apresentação de garantias, definição do número de parcelas para pagamento do débito e como consequência da transação, poderá conceder descontos nas multas, juros de mora e encargos legais dos créditos classificados como irrecuperáveis ou de difícil recuperação, nos termos do artigo 14.

3.2.2 - Por adesão nos demais casos

Nos demais casos de transação por adesão do contencioso judicial ou administrativo, a regra matriz desta modalidade se perfaz da seguinte forma:

⁴⁶ Disponível no sítio da PGFN em <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/servicos/orientacoes-contribuintes/acordo-de-transacao/acordo-de-transacao-individual-proposto-pelo-devedor>, acesso em 01 MAR.2022.

⁴⁷ Disponível no sítio da PGFN em <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/servicos/orientacoes-contribuintes/acordo-de-transacao/acordo-de-transacao-individual-proposto-pela-pgfn>, acesso em 01 MAR.2022.

⁴⁸ Vide última portaria editada em 23 FEV.2022 prorrogando a adesão até 29 ABR.2022.

No critério material, o verbo da conduta continua sendo o de pagar créditos inscritos na dívida ativa da União, judicial ou administrativos, de relevante e disseminada controvérsia jurídica.

No critério espacial se dará com a publicação de Edital na imprensa oficial e nos sítios dos respectivos órgãos na internet, contendo de forma objetiva, as hipóteses e os contribuintes que se enquadrem nas referidas hipóteses além de satisfazer as condições previstas na Lei 13.9880/2020 e no Edital, nos termos do artigo 17.

Quanto ao critério temporal, da mesma forma, o Edital definirá prazo para adesão à transação, nos termos do inciso I, “b”, do artigo 17.

No critério pessoal, o Edital também definirá os sujeitos passivo/contribuinte que se enquadre nas hipóteses classificadas como relevante controvérsia jurídicas e que poderão usufruir da transação para resolução de seus litígios junto à União, no contencioso administrativo ou judicial, ou seja, perante a Receita Federal do Brasil ou perante a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, que figurarão como o sujeito ativo [quem receberá o pagamento], nos termos do parágrafo 3º do artigo 17.

Igualmente, no critério quantitativo, também será definido no Edital, tais como as reduções ou concessões oferecidas e os prazos de pagamento limitadas ao desconto de 50% (cinquenta por cento) do crédito e prazo máximo de quitação de 84 (oitenta e quatro) meses nos termos do parágrafo 2º do artigo 17.

3.2.3 – Por adesão de pequeno valor

No caso de transação por adesão no contencioso tributário de pequeno valor, a regra matriz desta modalidade se consolida da seguinte forma:

No critério material, o verbo da conduta continua sendo o de pagar créditos do contencioso administrativo ou judicial de pequeno valor, cuja controvérsia ou lançamento não ultrapasse 60 (sessenta) salários mínimos.

No critério pessoal, a Lei determina como sujeito passivo, a pessoa natural, microempresa ou empresa de pequeno porte, nos termos do artigo 6º (cujas receita bruta esteja nos limites fixados nos incisos I e II do caput do artigo 3º da LC 123/2006), e o sujeito ativo é a União, sendo a Receita Federal do Brasil, no caso de contencioso administrativo, ou a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, no caso de contencioso judicial.

Quanto aos demais critérios, espacial e temporal, serão disciplinados por ato do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, no caso de contencioso judicial, e do Secretário Especial da Receita Federal do Brasil, no caso de contencioso administrativo, nos termos do artigo 27.

O critério quantitativo, também será definido por ato do Procurador-Geral da Fazenda Nacional e do Secretário Especial da Receita Federal do Brasil, com benefícios já previstos no artigo 25, a saber: concessões de desconto, observados o limite máximo de 50% (cinquenta por cento) do valor total do crédito; prazo máximo de pagamento em 60 (sessenta) meses e oferecimento de alienação ou substituição de garantias e constringências.

Por fim, conforme mencionamos as Portarias e Editais vêm disciplinando as diferentes modalidades de transação tributária, partindo das 3 modalidades instituídas pela Lei 13.988/2020 e para fins de elucidar as diferenças entre cada uma delas, bem como seus requisitos, reproduzimos em parte, com nossa atualização em razão das recentes alterações⁴⁹, tabela comparativa⁵⁰ elaborada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional em 01/04/2021, a conferir:

	Excepcional Rural	Extraordinária	Excepcional	Dívida ativa de pequeno valor	Proposta individual do contribuinte ou da PGFN
PRAZO DE ADESÃO	Até 29.04.2022 às 19h	Até 29.04.2022 às 19h	Até 29.04.2022 às 19h	Até 29.04.2022 às 19h	Sem data limite
PÚBLICO-ALVO	Pessoas físicas (inclusive falecidas) e jurídicas (inclusive baixadas, inaptas, falecidas ou em recuperação judicial) com dívida ativa de operações de crédito rural, [...]	Pessoas físicas (inclusive falecidas) e jurídicas (inclusive baixadas, inaptas, falidas ou em recuperação judicial)	Pessoas físicas (inclusive falecidas) e jurídicas (inclusive baixadas, inaptas, falidas ou em recuperação judicial) Inclui os optantes pelo Simples Nacional	Pessoas físicas (inclusive falecidas) e jurídicas (inclusive baixadas, inaptas, falidas ou em recuperação judicial) Inclui os optantes pelo Simples Nacional	Pessoas físicas (inclusive falecidas) e jurídicas públicas ou privadas (inclusive baixadas, inaptas, falidas ou em recuperação judicial)
VALOR MÁXIMO DA DÍVIDA	Sem limite	Sem limite	Até R\$ 150 milhões	Valor consolidado igual ou inferior a 60 salários mínimos,	Não há valor máximo, mas pode existir valor

⁴⁹ Vide portaria PGFN/ME nº 1.701 de 23 FEV.2022.

⁵⁰ Acordos de transações da PGFN – Tabela comparativa disponível em <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/servicos/orientacoes-contribuintes/acordo-de-transacao/acordos-de-transacao-da-pgfn-2013-tabela-comparativa>, acesso em 18 DEZ. 2021.

				referente a débitos de natureza tributária inscritos na dívida ativa há mais de 1 ano	mínimo conforme a modalidade
ENTRADA MÍNIMA	4% do valor total das inscrições selecionadas, parcelados em até 12 meses	1% do valor total das inscrições selecionadas, parceladas em até três meses; 2% das inscrições selecionadas, no caso de reparcelamento.	4% do valor total das inscrições selecionadas, parcelados em até 12 meses	5% do valor total das inscrições selecionadas, sem descontos, parcelados em até 5 meses; 10% das inscrições selecionadas, no caso de reparcelamento.	Sem percentual mínimo definido
DESCONTO	Até 50% ou até 70% sobre o valor atualmente devido, dependendo do público-alvo	Sem desconto	Pessoas físicas [...], ME, EPP [...]: Redução de até 100% sobre os valores das multas, juros e encargos, respeitado o limite de até 70% do valor total da dívida; Demais pessoas jurídicas: Redução de até 100% sobre os valores das multas, juros e encargos, respeitado o limite de até 50% do valor total da dívida;	Desconto de 50%; Desconto de 40%; ou Desconto de 30%	Até 50% ou até 70% do valor total devido, dependendo do público-alvo* ⁵¹
QUANTIDADE DE PRESTAÇÕES	Até 133 meses, conforme a modalidade e o público-alvo*. As parcelas também podem ser pagas semestralmente, a critério do optante.	Pessoas físicas [...], ME, EPP [...]: até 142 parcelas mensais* Demais pessoas jurídicas: até 81 parcelas mensais*** ⁵²	Pessoas físicas [...], ME, EPP [...]: até 133 parcelas mensais** ⁵³ Demais pessoas jurídicas: até 72 parcelas mensais**	Desconto de 50%: em até sete meses; Desconto de 40%: em até 36 meses; Desconto de 30%: em até 55 meses	Até 84 meses ou até 145 meses, dependendo do público-alvo*

⁵¹ * O percentual do desconto não incide sobre o valor principal da dívida (ou seja, o desconto não afeta o valor original do débito).

⁵² *** Os descontos observarão a capacidade de pagamento do contribuinte.

⁵³ ** Nos casos de débitos previdenciários, o parcelamento máximo é de 60 meses em qualquer tipo/modalidade de transação (limite máximo previsto na Constituição Federal).

VALOR DA PRESTAÇÃO	Pessoas físicas [...], ME, EPP [...]: R\$ 100,00 Demais pessoas jurídicas: R\$ 500,00	Pessoas físicas [...], ME, EPP [...]: Valor mínimo de R\$ 100,00 Demais pessoas jurídicas: valor mínimo de R\$ 500,00	Pessoas físicas [...], ME, EPP [...]: Valor mínimo de R\$ 100,00 Demais pessoas jurídicas: valor mínimo de R\$ 500,00	R\$ 100,00 para pessoas físicas e jurídicas (inclusive Simples Nacional)	Sem parcela mínima definida
INSTRUMENTO LEGAL	Portaria PGFN nº 21.561/2020 Portaria PGFN/ME nº 2.381/2021 Portaria PGFN/ME nº 1.701/2022	Portaria PGFN nº 9.924/2020 Portaria PGFN/ME nº 2.381/2021 Portaria PGFN/ME nº 1.701/2022	Portaria PGFN nº 14.402/2020 Portaria PGFN nº 18.731/2020 Portaria PGFN/ME nº 2.381/2021 Portaria PGFN/ME nº 1.701/2022	Edital PGFN nº 16/2020 Portaria PGFN/ME nº 2.381/2021 Portaria PGFN/ME nº 1.701/2022	Portaria PGFN nº 9.917/2020 Portaria PGFN/ME nº 2.381/2021 Portaria PGFN/ME nº 1.701/2022

3.3 Condições e Obrigações gerais

A lei nº 13.988/2020 estabelece as seguintes condições⁵⁴ gerais da transação tributária em âmbito federal: (i) não utilizar a transação de forma abusiva; (ii) não ocultar ou dissimular a origem ou destinação de bens, direitos e valores; (iii) não alienar bens ou direitos sem a prévia comunicação à Fazenda Pública; (iv) desistir de impugnações e recursos administrativos, renunciando direitos sobre as quais se fundem as impugnações ou recursos; e (v) renunciar direitos, atuais ou futuros, em ações judiciais, inclusive as coletivas.

Em seu parágrafo primeiro, temos a expressa previsão de que a transação deferida, ou seja, o acordo assinado pelas partes, implica em aceitação plena e irretratável de todas as condições, constituindo confissão irrevogável e irretratável dos créditos abrangidos na transação.

A Portaria nº 9.917/2020 foi editada para disciplinar os procedimentos, requisitos e condições da transação tributária na cobrança da dívida ativa da União, por força de expressa autorização na Lei nº 13.988/2020 em seu artigo 14.

Nesta Portaria estabeleceu as seguintes obrigações gerais ao contribuinte/devedor em seu artigo 5º, independentemente de outras obrigações que vierem a ser exigidas em Edital ou em proposta individual, sendo resumidamente:

⁵⁴ Lei nº 13.988/2020, artigo 3º.

- Fornecer informações sobre bens, direitos, valores, transações, operações, sempre que solicitado;
- Não utilizar a transação de forma abusiva ou com a finalidade de limitar, falsear ou prejudicar a livre concorrência ou a livre iniciativa econômica;
- Declarar que não utiliza de pessoa natural ou jurídica para ocultar ou dissimular a origem de bens, direitos ou valores;
- Declarar que não alienou ou onerou bens ou direitos com o objetivo de frustrar a recuperação dos créditos pela inscritos;
- Efetuar compromisso de cumprir as exigências e obrigações adicionais previstas nesta Portaria, no Edital ou na proposta;
- Declarar verdadeira as informações cadastrais, patrimoniais e econômico-fiscais e que não omitiu informação quanto à bens, direitos e valores, quando a transação envolver a capacidade de pagamento;
- Renunciar, em ações judiciais, inclusive as coletivas, alegações de direito, atuais ou futuras;
- Manter a regularidade do FGTS; e
- Regularizar em até 90 (noventa) dias os débitos que vierem a ser inscritos em dívida ativa ou que se tornarem exigíveis após a formalização do acordo de transação.

Para a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, a Portaria estabeleceu as seguintes obrigações gerais em seu artigo 6º, sendo resumidamente:

- Prestar esclarecimentos sobre a situação econômica do devedor, inclusive critério para a definição de sua capacidade de pagamento e grau de irrecuperabilidade de seus débitos, bem como das situações impeditivas à transação;
- Presumir a boa-fé do contribuinte em relação às declarações prestadas;
- Notificar o contribuinte quando verificar hipótese de rescisão com prazo para regularização; e
- Tornar públicas todas as transações firmadas, ressalvada as informações protegidas por sigilo.

Sobre como é identificada a capacidade de pagamento, imprescindível o apontamento de Mariana Corrêa de Andrade Pinho⁵⁵:

[...] transação, que tem por slogan a solução consensual e personalizada dos litígios existentes na cobrança da dívida ativa da União – DAU.

O consenso advém da etapa prévia de negociação; já a personalização esta construída sobre o conceito de capacidade de pagamento – CAPAG, que decorre da estimativa da condição de pagamento integral dos débitos inscritos em DAU, sem desconto, no prazo de 5 anos (ou 60 meses).

Identificada a CAPAG e delimitado o seu alcance, a transação destina-se à regularização dos débitos por ela compreendidos mediante aplicação de desconto e prazos máximos para pagamento. Portanto, contribuintes com capacidade para pagamento integral da carteira não são os principais destinatários da transação, especialmente nas modalidades que preveem descontos sobre o montante devido.

Conclui Mariana Corrêa de Andrade Pinho⁵⁶ que “é necessário celebrar a maturidade do Fisco ao reconhecer a necessidade de observar o ‘sujeito por trás dos números’, repersonificando-o, ou melhor, dignificando-o, como deve ser.”

A própria portaria da PGFN nº 9.917/2020 determina o conceito da capacidade de pagamento em seu artigo 20, a saber:

Art. 20. A capacidade de pagamento decorre da situação econômica e será calculada de forma a estimar se o sujeito passivo possui condições de efetuar o pagamento integral dos débitos inscritos em dívida ativa da União, no prazo de 5 (cinco) anos, sem descontos.

Parágrafo único. Quando a capacidade de pagamento não for suficiente para liquidação integral de todo o passivo fiscal inscrito em dívida ativa da União, nos termos do caput, os prazos ou os descontos serão graduados, nesta ordem, de acordo com a possibilidade de adimplemento dos débitos, observados os limites previstos na legislação de regência da transação.

Na prática, o cálculo da capacidade de pagamento decorre da situação econômica e, de acordo com a modalidade escolhida de transação, por exemplo: a transação excepcional, irá influir se o contribuinte foi impactado pela pandemia da COVID-19, com queda de faturamento em comparação ao ano anterior é classificando os débitos por meio

⁵⁵ PINHO, Mariana Corrêa de Andrade. **Capacidade de pagamento como expressão do princípio da igualdade na transação tributária** in CONRADO, Paulo Cesar e Juliana Furtado Costa Araújo (coordenadores). *Transação Tributária na Prática da Lei nº 13.988/2020*. São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2020, p.162.

⁵⁶ PINHO, Mariana Corrêa de Andrade. *Idem*, p. 173.

de *rating*, em débitos de irrecuperáveis ou de difícil recuperação, para possibilidade de aplicação de um percentual de desconto.

O contribuinte declara à União seus bens, direitos, faturamento do ano e em relação ao ano anterior (verificação de impacto pela pandemia), número de funcionários, admissão e demissões no ano e em comparação com o ano anterior e o sistema irá calcular a capacidade de pagamento bem como a classificação dos débitos.

Nos termos do artigo 22 da referida portaria, o contribuinte será informado de sua capacidade de pagamento e poderá apresentar pedido de revisão, nos termos do artigo 62⁵⁷ e diante.

Para Mário Jabur Neto⁵⁸:

Em razão da transação permitir que sejam concedidas regras especiais para quitação de dívidas de forma subjetiva, considerando-se a capacidade de cada contribuinte, entende-se que este instituto possui mais racionalidade do que os parcelamentos especiais, visto que, sob a ótica de justiça fiscal, busca-se auxiliar o contribuinte que realmente necessita de benesses especiais para quitação de suas dívidas tributárias.

[...] Conclui-se que é senso comum entre o legislador e a PGFN que o pagamento de um débito de forma parcelada seja o instrumento mais eficaz ou talvez o único que permita que determinados contribuintes inadimplentes satisfaçam sua obrigação tributária.

Logo, o que a União pretende com a mensuração da capacidade de pagamento é individualizar o contribuinte devedor a fim de possibilitar uma negociação justa de seus débitos para equacionar o passivo e extinguir créditos.

3.4 Benefícios da transação

Os benefícios do acordo de transação, por parte do credor/União, autarquias e fundações, são: (i) a redução de estoque de crédito da dívida ativa da União; (ii) redução de litígios tributários; (iii) efetividade na arrecadação; (iv) celeridade na extinção das execuções fiscais federais e dos próprios créditos tributários; e por parte do devedor/sujeito passivo: (v) descontos efetivos sobre multas, juros de mora e encargos

⁵⁷ Portaria nº 9.917/2020, art. 62. O sujeito passivo poderá apresentar pedido de revisão quanto à sua capacidade de pagamento ou em relação às situações impeditivas à celebração da transação.

⁵⁸ JABUR NETO, Mario. **Breve paralelo entre parcelamento, plano de amortização convencionado em negócio jurídico processual e transação e seu denominador comum** in CONRADO, Paulo Cesar e Juliana Furtado Costa Araújo (coordenadores). *Transação Tributária na Prática da Lei nº 13.988/2020*. São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2020, p. 184 e 185.

legais; (vi) moratória ou diferimento; (vii) entrada facilitada; (viii) flexibilização nas regras para aceitação, substituição ou alienação de bens ou garantias, bem como (ix) utilizar créditos ou precatórios⁵⁹ federais próprios ou de terceiros.

A transação permite que o contribuinte permaneça em situação regular perante o Fisco, podendo continuar sua atividade sem o receio de ter seus ativos bloqueados, em eventual execução fiscal, podendo inclusive emitir certidão positiva com efeito de negativa.

Destacam-se os benefícios de oferecer precatório ou oferecer créditos líquidos e certos do contribuinte em desfavor da União.

Para a sua utilização, são necessários observar os requisitos estabelecidos no artigo 57 e seguintes da Portaria nº 9.9179/2020, dentre eles ceder o crédito à União por meio de escritura pública e apresentar cópia da petição protocolada no processo originário do crédito, da cessão fiduciária à União.

Sobre precatórios, Paulo Cesar Conrado⁶⁰ entende ser importante mencionar a introdução pela Medida Provisória nº 899/2019, seguida da Lei nº 13.988/2020, “da figura da transação no âmbito da União, em especial porque a respectiva regulamentação, [...], recoloca, no sistema, a possibilidade de utilização de precatórios federais ou de terceiros para fins de amortização ou liquidação de saldo devedor transacionado.”

Danilo Monteiro de Castro⁶¹ enxerga o instituto da moratória implicitamente na utilização de precatórios federais, a conferir:

A já citada Portaria da PFGN n. 9.917/2020 traz expressa permissão de uso de precatórios federais como veículo transacional à quitação de débitos fiscais federais.

Para tanto, exige que a transação se de mediante cessão fiduciária de referido precatório (que pode ter sido adquirido de terceiros pelo contribuinte) à União.

Isto é, o detentor do precatório (no caso, o contribuinte-devedor) o cederá para a União, que, então, ao receber o valor a ele correspondente (pelas vias normais do pagamento de precatório, principalmente a observância da ordem cronológica versada no art. 100 da CF/88), quitará o crédito tributário objeto da transação.

[...]

⁵⁹ Portaria nº 9.9179/2020, artigo 8º, inciso VI.

⁶⁰ 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, p.386.

⁶¹ CASTRO, Danilo Monteiro de. **A suspensão da exigibilidade do crédito tributário é um efeito sempre presente na transação?** in CONRADO, Paulo Cesar e Juliana Furtado Costa Araújo (coordenadores). *Transação Tributária na Prática da Lei nº 13.988/2020*. São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2020, p. 241-242.

Referida modalidade de transação (jungida a cessão fiduciária de precatório federal à União) pressupõe alteração do prazo de pagamento do tributo, deslocado aqui para a data em que for depositado em conta vinculada ao juízo o valor do precatório. Temos, novamente, o instituto da moratória a influir, ainda que de maneira implícita, no veículo transacional.

Desta feita, tratam-se de verdadeiras concessões por parte da União, que aceitará crédito, seja líquido e certo em desfavor da União reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, seja em precatório federal próprios ou de terceiros, em vez de pagamento em dinheiro de créditos tributários e ao mesmo tempo, benefício real ao sujeito passivo/devedor em utilizar um crédito para abater (total ou parcialmente) a sua dívida e caso haja saldo remanescente, ainda ser beneficiado com desconto, parcelamento, dentre outros.

3.5 Débitos irrecuperáveis ou de difícil recuperação

Débitos irrecuperáveis ou de difícil recuperação não são esclarecidos na Lei nº 13.988/2020 que estabelece em seu artigo 14, V como ato do Procurador Geral da Fazenda Nacional disciplinar os critérios para aferição do grau de recuperabilidade das dívidas, bem como a capacidade contributiva do devedor, dentre outros.

Na Portaria da PGFN nº 9.917/2020 são listadas no artigo 24 as hipóteses em que são considerados como créditos irrecuperáveis inscritos na dívida ativa da união, a saber quando:

- I - inscritos há mais de 15 (quinze) anos e sem anotação atual de garantia ou suspensão de exigibilidade;
- II - com exigibilidade suspensa por decisão judicial, nos termos do art. 151, IV ou V, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, há mais de 10 (dez) anos;
- III - de titularidade de devedores:
 - a) falidos;
 - b) em recuperação judicial ou extrajudicial;
 - c) em liquidação judicial;
 - d) em intervenção ou liquidação extrajudicial.
- IV - de titularidade de devedores pessoa jurídica cuja situação cadastral no CNPJ seja:
 - a) baixado por inaptidão;
 - b) baixado por inexistência de fato;
 - c) baixado por omissão contumaz;
 - d) baixado por encerramento da falência;
 - e) baixado pelo encerramento da liquidação judicial;
 - f) baixado pelo encerramento da liquidação;
 - g) inapto por localização desconhecida;

- h) inapto por inexistência de fato;
 - i) inapto omissivo e não localização;
 - j) inapto por omissão contumaz;
 - k) inapto por omissão de declarações;
 - l) suspenso por inexistência de fato.
- V - de titularidade de devedores pessoa física com indicativo de óbito.
VI - os respectivos processos de execução fiscal estiverem arquivados com fundamento no art. 40 da Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, há mais de 3 (três) anos.

Nota-se no artigo antecedente, o 23 estabelece a classificação em ordem decrescente de recuperabilidade dos créditos inscritos em dívida ativa da União, a saber:

- I - créditos tipo A: créditos com alta perspectiva de recuperação;
- II - créditos tipo B: créditos com média perspectiva de recuperação;
- III - créditos tipo C: créditos considerados de difícil recuperação;
- IV - créditos tipo D: créditos considerados irrecuperáveis.

Com efeito, certo é que embora seja obrigação da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional mensurar a capacidade de pagamento e classificação dos créditos, também é direito do contribuinte devedor pedir revisão da capacidade de pagamento, tendo acesso à metodologia do cálculo e às demais informações utilizadas para mensurar sua capacidade de pagamento, nos termos do artigo 62 e seguintes da Portaria 9.917/2020.

3.6 Impedimentos ao acordo de transação

São impedimentos ao acordo de transação tributária previstos no artigo 5º da Lei nº 13.988/2020: (i) que reduza multa penal; (ii) que conceda desconto ao (ii.i) simples enquanto não editada lei complementar autorizativa; (ii.ii) FGTS, enquanto não autorizado pelo seu Conselho Curador; e (iii) envolva devedor contumaz, conforme definido em lei específica.

No caso de débitos de FGTS e de simples nacional, tais matérias já foram regulamentadas pela União, razão pela qual hoje não são mais impedimentos para o acordo de transação.

Quanto ao conceito de devedor contumaz, não temos lei específica que o defina⁶².

Ainda, quando a transação for fundada exclusivamente na capacidade de pagamento do devedor, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional poderá rejeitar ou

⁶² Ainda em tramitação o Projeto de Lei nº 1646/2019 que define e estabelece medidas de combate ao devedor contumaz

rescindir o acordo se identificar indícios de divergências nas informações cadastrais, patrimoniais ou econômico-fiscais, nos termos do artigo 25 da Portaria nº 9.917/2020.

3.7 Causas de rescisão da transação

As causas de rescisão são consequências.

Assim, a rescisão originará de uma causa elencada na Lei nº 13.988/2020 em seu artigo 4º, sendo resumidamente, por (i) descumprimento de qualquer cláusula ou condição do acordo; (ii) constatação de fraude em ato tendente ao esvaziamento patrimonial do devedor; (iii) decretação de falência ou de extinção, pela liquidação, do devedor⁶³, (iv) a comprovação de prevaricação, concussão ou corrupção passiva na formação do acordo; (v) ocorrência de dolo, fraude, simulação ou erro essencial quanto a pessoa ou quanto ao objeto do conflito; (vi) ocorrência de qualquer hipótese rescisória prevista adicionalmente no termo de transação; e (vii) inobservância de qualquer dispositivo da Lei nº 13.988/2020 ou do edital.

Importante esclarecer que, em caso de configuração de alguma das hipóteses acima mencionadas, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional deverá notificar o devedor que terá o prazo de 30 (trinta) dias para impugnar e, caso sanado a irregularidade dentro deste prazo de 30 (trinta) dias, a transação será preservada, porém caso não seja impugnado, ou a rescisão seja mantida, implicará em afastamento de todos os benefícios concedidos bem como do prosseguimento normal de cobrança, além de impedimento em nova transação pelo prazo de 2 (dois) anos⁶⁴, ainda que os débitos sejam distintos.

Referido prazo de 2 (dois) anos é a consequência mais gravosa e severa que ocorrerá com o contribuinte em caso de rescisão, que ficará sem meios para equacionar seu(s) litígio(s).

Neste contexto, mesmo após a exclusão, há a possibilidade de revisão, uma vez que a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional criou um serviço que possibilita ao contribuinte requerer revisão para inclusão ou exclusão de débitos mediante provimento judicial ou administrativo, no canal REGULARIZE da PGFN, sendo permitido apenas no

⁶³ Ressalvada a transação exclusiva para devedores em recuperação judicial ou em processo de falência, instituto pela portaria PGFN nº 2.382 de 26/02/2021.

⁶⁴ Lei nº 13.988/2020, artigo 4º, §4º: Aos contribuintes com transação rescindida é vedada, pelo prazo de 2 (dois) anos, contado da data de rescisão, a formalização de nova transação, ainda que relativa a débitos distintos.

caso de decisão judicial ou administrativa, bem como em caso de erro material⁶⁵, não servindo para qualquer outra hipótese.

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

Necessário iniciar trazendo a premissa firmada por Paulo de Barros Carvalho, de 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 concretas⁶⁶”.

Na mesma linha, Aurora Tomazini Carvalho afirma que o direito positivo⁶⁷ é um sistema formado por normas jurídicas que se manifestam em linguagem própria e não podemos negar os efeitos que os acontecimentos possam desencadear na ordem social.

Conclui:

“O texto normativo sozinho, não é capaz de juridicizar qualquer fato ou de produzir qualquer efeito de ordem jurídica, pois não passa de um amontoado de símbolos dispostos no papel. É o homem que atribui sentido a estes símbolos ao interpretá-los e é o homem que constitui direitos e deveres ao aplicá-los, fazendo-os incidir em situações concretas.”

Temos, portanto, que as normas jurídicas são veículos introdutórios no ordenamento jurídico, no sistema do direito positivo, prescrevendo condutas, advindas do comportamento do homem. Assim são as normas compiladas no código tributário nacional, positivando comportamentos e situações da vida social.

Nesse contexto, Paulo de Barros Carvalho⁶⁸ conclui: “Ora, se é certo que o surgimento das relações jurídicas reclama a produção de enunciados linguísticos, também a extinção de tais vínculos há de decorrer do evento de outro enunciado de linguagem”.

Nessa trilha de raciocínio, as hipóteses de extinção previstas no artigo 156 do CTN determinam os seus fatos geradores, cujos eventos são traduzidos em linguagem

⁶⁵ Pedido de revisão de transação, disponível em <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/servicos/orientacoes-contribuintes/pedido-de-revisao-de-transacao>, acesso em 18 DEZ. 2021.

⁶⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência**. 9ª edição. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 33.

⁶⁷ CARVALHO, Aurora Tomazini de. **Curso de Teoria geral do direito (o constructivismo lógico-semântico)**. 3ª edição. São Paulo: Noeses, 2013, p.437.

⁶⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência**. 10ª edição. São Paulo: Saraiva, 2015, p. 264.

competente que resultam na extinção da obrigação, sendo a transação uma das modalidades de extinção, com fundamento nos artigos 171 e 156, III, conforme já mencionamos ao decorrer do presente trabalho.

Por outro lado, a extinção na transação não se dá propriamente pelo ato em si da transação, mas pelo pagamento, segundo Paulo de Barros Carvalho⁶⁹:

Mas, é curioso verificar que a extinção da obrigação, quando ocorrer a figura transacional, não se dá, propriamente, por força das concessões recíprocas, e sim do pagamento. O processo de transação tão somente prepara o caminho para que o sujeito passivo quite sua dívida, promovendo o desaparecimento do vínculo. Tão singela meditação já compromete o instituto como forma extintiva de obrigação.

Phelippe Oliveira⁷⁰ assim dispõe que é uma questão controvertida na transação o efetivo momento em que o crédito é considerado extinto. Segundo ele:

Apesar da literalidade do dispositivo, parcela da doutrina considera que a celebração da transação per se não possui condão de extinguir o crédito tributário. Somente daria início ao procedimento que culminaria com sua extinção. De acordo com essa corrente, a extinção do crédito somente ocorreria quando do efeito cumprimento das obrigações pactuadas quando da transação e pagamento dos valores devidos.

A par disso, concordamos que o ato em si da transação, ou seja, ao assinar o acordo não leva à extinção automática do crédito tributário, levando à falsa ilusão, à inverdade de que se não ocorre então a extinção e a transação não seria, então, causa de extinção e sim de suspensão do crédito tributário, equiparando-o ao parcelamento, também considerado inicialmente como um parcelamento repaginado ou qualificado⁷¹.

Para Regina Helena Costa⁷², a transação é inconfundível com o parcelamento, a saber:

Convém anotar, ademais, que a transação, tal como disciplinada em nosso direito positivo, é inconfundível com o parcelamento: enquanto este é causal de suspensão da exigibilidade da obrigação tributária principal, a transação propicia sua extinção.

⁶⁹ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30ª edição. São Paulo: Saraiva Educação, 2019, p. 474/475.

⁷⁰ OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. **A Transação em matéria tributária**. Série Doutrina Tributária. V. XVIII. São Paulo: Quartier Latin, 2015, p. 123 e 124.

⁷¹ 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 12 FEV. 2021.

⁷² COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário – Constituição e Código Tributário Nacional**. 10ª ed., São Paulo: Saraiva Educação, 2020, p. 298/299.

Ademais, a própria lei da transação tributária, Lei nº 13.988/2020, autoriza em seu artigo 3º, parágrafo 2º, o parcelamento e moratória, e determina que nestes casos, operar-se-á o disposto no artigo 151, IV e I do CTN, que são causas de suspensão do crédito tributário.

Desta forma, caso a transação envolva parcelamento ou moratória, ter-se-á no acordo de transação causa que suspenderá a cobrança do crédito tributário. Portanto, a suspensão decorrerá de uma das causas elencadas no artigo 151 do CTN e não do instituto em si da transação que é causa de extinção do crédito tributário.

Conforme verificamos em capítulos anteriores, no acordo de transação deve haver concessões mútuas decorrente de negociação entre as partes. Assim, a depender da modalidade de transação, se por adesão ou por proposta individual, além das condições e obrigações gerais pode-se ter termos e cláusulas específicas da negociação que como se sabe é pública, preservado as informações protegidas por sigilo fiscal, e se nas cláusulas for pactuado alguma hipótese de suspensão do crédito, de rigor que haverá a suspensão da cobrança em execução fiscal e podendo emitir certidão positiva com efeito de negativa.

Helena Taveira Torres⁷³ é enfático ao dizer: “ A transação, em qualquer segmento do direito, extingue as obrigações, mediante concessões recíprocas”.

Lázaro Reis Pinheiro Silva⁷⁴ entende que “é possível entrever que, a priori, a transação não está dotada de um conteúdo específico, colhendo-se do art. 171 apenas que, por meio desse instrumento, pôr-se-á fim ao litígio, definindo-se como será alcançada a extinção do liame obrigacional”.

No mesmo sentido, Paulo Cesar Conrado⁷⁵ conclui que a transação não deve ser vista em si como causa de extinção, mas como instrumento tendente a viabilizar o resultado que é a extinção do crédito tributário, a conferir:

Seja como for, a vinculação teleológica da transação à ideia de composição de litígios nos permite enxergar sua causa imediata não

⁷³ TORRES, Helena Taveira. **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, p.18.

⁷⁴ SILVA, Lázaro Reis Pinheiro. **Transação como mecanismo preparatório para a extinção da obrigação tributária** in CONRADO, Paulo Cesar e Juliana Furtado Costa Araújo (coordenadores). Transação Tributária na Prática da Lei nº 13.988/2020. São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2020, p. 50.

⁷⁵ CONRADO, Paulo Cesar. **Transação antiexacional (contencioso) e sua possível incidência sobre a tese jurídica de fundo** in CONRADO, Paulo Cesar e Juliana Furtado Costa Araújo (coordenadores). Transação Tributária na Prática da Lei nº 13.988/2020. São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2020, p. 286.

propriamente na obrigação tributária (base material), mas no conflito sobre ela instalado (base processual).

[...] a transação não deve ser vista como causa, em si, de extinção da obrigação tributária, senão como instrumento tendente a viabilizar esse resultado – possíveis causas de extinção instrumentalizada pela transação figurariam, aí sim, ou o pagamento (imediate ou diferido), ou a dação em pagamento (em rigor, uma forma de pagamento mediada pela interposta transmissão de propriedade de um bem dotado de expressão econômica equivalente à do tributo).

O que não nos parece correto fazer, de todo modo, é negligenciar o propósito material do instituto, como se decotado estivesse, afinal, toda vez que se fala em conflito (e dos meios de resolução correspondentes), é naquele campo (o material) que se situa seu fundamento.

O próprio texto da lei nº 13.988/2020 estabelece que a transação é meio para a extinção do crédito, sendo extinta apenas após cumpridas integralmente todas as condições previstas no acordo, vide artigo 3º e §3º, a conferir:

Art. 3º A proposta de transação deverá expor **os meios para a extinção dos créditos** nela contemplados e estará condicionada, no mínimo, à assunção pelo devedor dos compromissos de:

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

Trazendo essa diretriz, a transação, como fato jurídico, é um instrumento que viabiliza o desaparecimento da obrigação tributária entre sujeito passivo e ativo, sendo permitido no acordo de transação, mediante concessões mútuas, nas condições estabelecidas pela lei, meios para a extinção, como a utilização de créditos líquidos e certos decorrentes de decisão transitada em julgado em desfavor da União, precatório federal próprios ou de terceiros para amortizar ou liquidar saldo devedor transacionado, possibilitando descontos em multas, juros de mora e encargos legais, e por fim, permitindo a moratória e o parcelamento que são causas que suspendem o crédito tributário.

Conclui-se que a transação tributária, por meio de concessões mútuas, prevista em lei com a finalidade de extinguir litígio não é uma forma expressa de extinção do crédito tributário, tais como o pagamento (art. 156, I), a conversão do depósito em renda (art. 156, II), a consignação em pagamento (art. 156, VIII), dentre outros, e sim um meio ou instrumento que resultar-se-á na extinção definitiva do crédito tributário, pondo fim

ao conflito, em nada confundindo como causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

CONCLUSÃO

Inicialmente distinguimos a transação prevista no direito civil, uma vez que lá é contrato, podendo transacionar conflitos e evitar conflitos, ou seja, transacionar o que não se tornou litigioso ou conflituoso, e não permite transacionar direitos indisponíveis, diferentemente do instituto da transação no direito tributário que prevê a existência de conflito real e objetiva extingui-lo e permite transacionar direitos indisponíveis das relações jurídico-tributárias entre a União e os devedores, mediante autorização legal.

A transação tributária é uma realidade, podendo dizer que é o início da reforma tributária no Brasil, sendo uma importante alternativa de solução de litígios entre a União e devedores, cuja cultura é de eterno combate, seja no âmbito administrativo ou judicial. Assim, a transação, mediante concessões mútuas, previsão legal e com a finalidade de extinguir litígios, estabelece os meios que serão acordados no termo de transação, tal como o parcelamento e a moratória para o fim maior de extinguir conflitos.

No Brasil, a transação, trouxe mudança de cultura e o efeito prático de intensificar o diálogo entre a União e os contribuintes, de estimular a regularização fiscal no âmbito federal mediante benefícios reais ao devedor, tais como além da concessão de desconto – prática já adotada em modelos de parcelamentos anteriores – a possibilidade de flexibilização na aceitação, substituição ou alienação de garantias bem como a de utilização de precatórios próprios ou de terceiros e créditos líquidos e certos decorrentes de decisão judicial transitada em julgado.

E as vantagens da transação são muitas para a União, como a redução de litigiosidade, a celeridade na solução de litígios, redução dos custos relacionados às execuções fiscais, além da facilidade na arrecadação/efetividade na cobrança de débitos considerados irrecuperáveis ou de difícil recuperação.

Em que pese os benefícios que o instituto trouxe ao contribuinte, não podemos desprezar a estrita legalidade, ou seja, se faz necessário uma crítica aos princípios informadores da transação, dentre eles o da legalidade e o da indisponibilidade do direito público.

Entendemos que a transação em matéria tributária demanda uma ampla regulamentação, na própria lei, sem delegação a outrem, a fim de atender por completo ao princípio da legalidade, não devendo delegar condições, definições essenciais à formalização da transação às autoridades fazendárias em atos infralegais.

Quanto ao princípio da indisponibilidade do direito público, entendemos que a transação contempla ampla discricionariedade por parte da autoridade competente, seja pela Receita Federal ou Procuradoria Geral da Fazenda Nacional como, por exemplo, a mensuração do que contemplaria créditos irrecuperáveis ou de difícil recuperação. Embora o objetivo atenda ao interesse público, a arrecadação, conforme já dissemos no início, é um ponto de alerta, pois a ampla discricionariedade pode inclusive ferir outro princípio constitucional, tal como o da isonomia.

Ressalvada as críticas acima, seguindo na análise do instituto, a transação não é causa primária ou originária de extinção, mas sim um instrumento instituído por lei, mediante concessões mútuas e com a finalidade de resolução de litígios, é meio para a extinção do crédito tributário, em nada se assemelha ao parcelamento ou outra modalidade de suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

A Lei nº 13.988/2020 trouxe modalidades de transação de créditos da União, seja por adesão ou por proposta individual, no âmbito administrativo ou judicial, mediante cálculo da capacidade de pagamento e condições gerais – não restritivas, podendo em cada caso serem pactuadas condições específicas – com margem de discricionariedade de acordo com os critérios de conveniência e oportunidade, dentro dos limites legais e de suas portarias regulamentadoras, além das vedações e das causas para sua rescisão com a consequência de impedimento de nova transação no prazo de 02 (dois) anos.

Concluimos ser a transação meio idôneo para proporcionar ao devedor que deseja regularizar seus débitos, mediante diálogo com a União e concessões mútuas, pactuando formas para a solução do conflito, não gerando novação, tampouco suspensão da exigibilidade. Seus meios podem sim suspender a exigibilidade, mas não o instituto em si, devendo o devedor desistir de eventuais impugnações, recursos administrativos ou direito presente ou futuro que refiram aos créditos transacionados.

BIBLIOGRAFIA

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 10 DEZ.2021.

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 edição. São Paulo: Noeses, 2013.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 30ª edição. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: linguagem e método**. 7ª edição. São Paulo: Noeses, 2018.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário: fundamentos jurídicos da incidência**. 9ª edição. São Paulo: Saraiva, 2012.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Princípios e sobreprincípios na interpretação do direito**. Disponível em <https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2019/05/Princ%C3%ADpios-PBC.pdf>, acesso em 01 DEZ.2021.

CASTRO, Danilo Monteiro de. **A suspensão da exigibilidade do crédito tributário é um efeito sempre presente na transação?** in CONRADO, Paulo Cesar e 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. **Processo tributário**. 3ª edição. São Paulo: Quartier Latin, 2012.

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 29 NOV.2021.

CONRADO, Paulo Cesar e 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 e 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. **Transação antiexacional (contencioso) e sua possível incidência sobre a tese jurídica de fundo** in CONRADO, Paulo Cesar e 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.

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

FARIA, Luiz Alberto Gurgel de. **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.

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.

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

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

MACHADO, Hugo de Brito. **Transação, conciliação e processo tributário administrativo equitativo** 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.

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.

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

PINHO, Mariana Corrêa de Andrade. **Capacidade de pagamento como expressão do princípio da igualdade na transação tributária** in CONRADO, Paulo Cesar e 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 12 FEV. 2021.

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.

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

SEEFELDER FILHO, Cláudio Xavier. **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.

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 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.

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 Lobo. **Transação, conciliação e processo tributário administrativo equitativo** 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.

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

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

VERGUEIRO, Camila Campos. **CPC/2015, regulamentação da transação e suas modalidades** in CONRADO, Paulo Cesar e Juliana Furtado Costa Araújo (coordenadores). *Transação Tributária na Prática da Lei nº 13.988/2020.* São Paulo: Thomson Reuters Revista dos Tribunais, 2020.

ANEXO

DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO

Publicado em: 14/04/2020 | Edição: 71-A | Seção: 1 - Extra | Página: 1

Órgão: Atos do Poder Legislativo

LEI Nº 13.988, DE 14 DE ABRIL DE 2020

Dispõe sobre a transação nas hipóteses que especifica; e altera as [Leis nos 13.464, de 10 de julho de 2017](#), e [10.522, de 19 de julho de 2002](#).

OPRESIDENTEDAREPÚBLICA

Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

CAPÍTULO I**DISPOSIÇÕES GERAIS**

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

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

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

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

§ 4º Aplica-se o disposto nesta Lei:

I - aos créditos tributários não judicializados sob a administração da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia;

II - à dívida ativa e aos tributos da União, cujas inscrição, cobrança e representação incumbam à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, nos termos do [art. 12 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993](#); e

III - no que couber, à dívida ativa das autarquias e das fundações públicas federais, cujas inscrição, cobrança e representação incumbam à Procuradoria-Geral Federal, e aos créditos cuja cobrança seja competência da Procuradoria-Geral da União, nos termos de ato do Advogado-Geral da União e sem prejuízo do disposto na [Lei nº 9.469, de 10 de julho de 1997](#).

§ 5º A transação de créditos de natureza tributária será realizada nos termos do [art. 171 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 \(Código Tributário Nacional\)](#).

Art. 2º Para fins desta Lei, são modalidades de transação as realizadas:

I - por proposta individual ou por adesão, na cobrança de créditos inscritos na dívida ativa da União, de suas autarquias e fundações públicas, ou na cobrança de créditos que seja competência da Procuradoria-Geral da União;

II - por adesão, nos demais casos de contencioso judicial ou administrativo tributário; e

III - por adesão, no contencioso tributário de pequeno valor.

Parágrafo único. A transação por adesão implica aceitação pelo devedor de todas as condições fixadas no edital que a propõe.

Art. 3º A proposta de transação deverá expor os meios para a extinção dos créditos nela contemplados e estará condicionada, no mínimo, à assunção pelo devedor dos compromissos de:

I - não utilizar a transação de forma abusiva, com a finalidade de limitar, de falsear ou de prejudicar, de qualquer forma, a livre concorrência ou a livre iniciativa econômica;

II - não utilizar pessoa natural ou jurídica interposta para ocultar ou dissimular a origem ou a destinação de bens, de direitos e de valores, os seus reais interesses ou a identidade dos beneficiários de seus atos, em prejuízo da Fazenda Pública federal;

III - não alienar nem onerar bens ou direitos sem a devida comunicação ao órgão da Fazenda Pública competente, quando exigido em lei;

IV - desistir das impugnações ou dos recursos administrativos que tenham por objeto os créditos incluídos na transação e renunciar a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundem as referidas impugnações ou recursos; e

V - renunciar a quaisquer alegações de direito, atuais ou futuras, sobre as quais se fundem ações judiciais, inclusive as coletivas, ou recursos que tenham por objeto os créditos incluídos na transação, por meio de requerimento de extinção do respectivo processo com resolução de mérito, nos termos da [alínea c do inciso III do caput do art. 487 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 \(Código de Processo Civil\)](#).

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

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

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

Art. 4º Implica a rescisão da transação:

I - o descumprimento das condições, das cláusulas ou dos compromissos assumidos;

II - a constatação, pelo credor, de ato tendente ao esvaziamento patrimonial do devedor como forma de fraudar o cumprimento da transação, ainda que realizado anteriormente à sua celebração;

III - a decretação de falência ou de extinção, pela liquidação, da pessoa jurídica transigente;

IV - a comprovação de prevaricação, de concussão ou de corrupção passiva na sua formação;

V - a ocorrência de dolo, de fraude, de simulação ou de erro essencial quanto à pessoa ou quanto ao objeto do conflito;

VI - a ocorrência de alguma das hipóteses rescisórias adicionalmente previstas no respectivo termo de transação; ou

VII - a inobservância de quaisquer disposições desta Lei ou do edital.

§ 1º O devedor será notificado sobre a incidência de alguma das hipóteses de rescisão da transação e poderá impugnar o ato, na forma da **Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999**, no prazo de 30 (trinta) dias.

§ 2º Quando sanável, é admitida a regularização do vício que ensejaria a rescisão durante o prazo concedido para a impugnação, preservada a transação em todos os seus termos.

§ 3º A rescisão da transação implicará o afastamento dos benefícios concedidos e a cobrança integral das dívidas, deduzidos os valores já pagos, sem prejuízo de outras consequências previstas no edital.

§ 4º Aos contribuintes com transação rescindida é vedada, pelo prazo de 2 (dois) anos, contado da data de rescisão, a formalização de nova transação, ainda que relativa a débitos distintos.

Art. 5º É vedada a transação que:

I - reduza multas de natureza penal;

II - conceda descontos a créditos relativos ao:

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

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

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

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

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

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

Art. 6º Para fins do disposto nesta Lei, considera-se microempresa ou empresa de pequeno porte a pessoa jurídica cuja receita bruta esteja nos limites fixados nos [incisos I e II do caput do art. 3º da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006](#), não aplicados os demais critérios para opção pelo regime especial por ela estabelecido.

Art. 7º A proposta de transação e a sua eventual adesão por parte do sujeito passivo ou devedor não autorizam a restituição ou a compensação de importâncias pagas, compensadas ou incluídas em parcelamentos pelos quais tenham optado antes da celebração do respectivo termo.

Art. 8º Na hipótese de a proposta de transação envolver valores superiores aos fixados em ato do Ministro de Estado da Economia ou do Advogado-Geral da União, a transação, sob pena de nulidade, dependerá de prévia e expressa autorização ministerial, admitida a delegação.

Art. 9º Os atos que dispuserem sobre a transação poderão, quando for o caso, condicionar sua concessão à observância das normas orçamentárias e financeiras.

CAPÍTULO II

DA TRANSAÇÃO NA COBRANÇA DE CRÉDITOS DA UNIÃO E DE SUAS AUTARQUIAS E FUNDAÇÕES PÚBLICAS

Art. 10. A transação na cobrança da dívida ativa da União, das autarquias e das fundações públicas federais poderá ser proposta, respectivamente, pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e pela Procuradoria-Geral Federal, de forma individual ou por adesão, ou por iniciativa do devedor, ou pela Procuradoria-Geral da União, em relação aos créditos sob sua responsabilidade.

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

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

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

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

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

§ 2º É vedada a transação que:

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

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

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

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

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

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

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

II - instituições de ensino.

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

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

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

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

§ 2º O termo de transação preverá, quando cabível, a anuência das partes para fins da suspensão convencional do processo de que trata o [inciso II do caput do art. 313 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015](#) (Código de Processo Civil), até a extinção dos créditos nos termos do § 3º do art. 3º desta Lei ou eventual rescisão.

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

Art. 13. Compete ao Procurador-Geral da Fazenda Nacional, diretamente ou por autoridade por ele delegada, assinar o termo de transação realizado de forma individual.

§ 1º A delegação de que trata o **caput** deste artigo poderá ser subdelegada, prever valores de alçada e exigir a aprovação de múltiplas autoridades.

§ 2º A transação por adesão será realizada exclusivamente por meio eletrônico.

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

I - os procedimentos necessários à aplicação do disposto neste Capítulo, inclusive quanto à rescisão da transação, em conformidade com a [Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999](#);

II - a possibilidade de condicionar a transação ao pagamento de entrada, à apresentação de garantia e à manutenção das garantias já existentes;

III - as situações em que a transação somente poderá ser celebrada por adesão, autorizado o não conhecimento de eventuais propostas de transação individual;

IV - o formato e os requisitos da proposta de transação e os documentos que deverão ser apresentados;

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

Art. 15. Ato do Advogado-Geral da União disciplinará a transação no caso dos créditos previstos no inciso III do § 4º do art. 1º desta Lei.

CAPÍTULO III

DA TRANSAÇÃO POR ADESÃO NO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO DE RELEVANTE E DISSEMINADA CONTROVÉRSIA JURÍDICA

Art. 16. O Ministro de Estado da Economia poderá propor aos sujeitos passivos transação resolutive de litígios aduaneiros ou tributários decorrentes de relevante e disseminada controvérsia jurídica, com base em manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia.

§ 1º A proposta de transação e a eventual adesão por parte do sujeito passivo não poderão ser invocadas como fundamento jurídico ou prognose de sucesso da tese sustentada por qualquer das partes e serão compreendidas exclusivamente como medida vantajosa diante das concessões recíprocas.

§ 2º A proposta de transação deverá, preferencialmente, versar sobre controvérsia restrita a segmento econômico ou produtivo, a grupo ou universo de contribuintes ou a responsáveis delimitados, vedada, em qualquer hipótese, a alteração de regime jurídico tributário.

§ 3º Considera-se controvérsia jurídica relevante e disseminada a que trate de questões tributárias que ultrapassem os interesses subjetivos da causa.

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

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

I - definirá:

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

b) o prazo para adesão à transação;

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

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

b) os períodos de competência a que se refiram;

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

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

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

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

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

Art. 18. A transação somente será celebrada se constatada a existência, na data de publicação do edital, de inscrição em dívida ativa, de ação judicial, de embargos à execução fiscal ou de reclamação ou recurso administrativo pendente de julgamento definitivo, relativamente à tese objeto da transação.

Parágrafo único. A transação será rescindida quando contrariar decisão judicial definitiva prolatada antes da celebração da transação.

Art. 19. Atendidas as condições estabelecidas no edital, o sujeito passivo da obrigação tributária poderá solicitar sua adesão à transação, observado o procedimento estabelecido em ato do Ministro de Estado da Economia.

§ 1º O sujeito passivo que aderir à transação deverá:

I - requerer a homologação judicial do acordo, para fins do disposto nos **incisos II e III do caput do art. 515 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015** (Código de Processo Civil);

II - sujeitar-se, em relação aos fatos geradores futuros ou não consumados, ao entendimento dado pela administração tributária à questão em litígio, ressalvada a cessação de eficácia prospectiva da transação decorrente do advento de precedente persuasivo nos termos dos **incisos I, II, III e IV do caput do art. 927 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015** (Código de Processo Civil), ou nas demais hipóteses previstas no **art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002**.

§ 2º Será indeferida a adesão que não importar extinção do litígio administrativo ou judicial, ressalvadas as hipóteses em que ficar demonstrada a inequívoca cindibilidade do objeto, nos termos do ato a que se refere o **caput** deste artigo.

§ 3º A solicitação de adesão deverá abranger todos os litígios relacionados à tese objeto da transação existentes na data do pedido, ainda que não definitivamente julgados.

§ 4º A apresentação da solicitação de adesão suspende a tramitação dos processos administrativos referentes aos créditos tributários envolvidos enquanto perdurar sua apreciação.

§ 5º A apresentação da solicitação de adesão não suspende a exigibilidade dos créditos tributários definitivamente constituídos aos quais se refira.

Art. 20. São vedadas:

I - a celebração de nova transação relativa ao mesmo crédito tributário;

II - a oferta de transação por adesão nas hipóteses:

a) previstas no **art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002**, quando o ato ou a jurisprudência for em sentido integralmente desfavorável à Fazenda Nacional; e

b) de precedentes persuasivos, nos moldes dos **incisos I, II, III e IV do caput do art. 927 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015** (Código de Processo Civil), quando integralmente favorável à Fazenda Nacional;

III - a proposta de transação com efeito prospectivo que resulte, direta ou indiretamente, em regime especial, diferenciado ou individual de tributação.

Parágrafo único. O disposto no inciso II do **caput** deste artigo não obsta a oferta de transação relativa a controvérsia no âmbito da liquidação da sentença ou não abrangida na jurisprudência ou ato referidos no **art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002**.

Art. 21. Ato do Ministro de Estado da Economia regulamentará o disposto neste Capítulo.

Art. 22. Compete ao Secretário Especial da Receita Federal do Brasil, no que couber, disciplinar o disposto nesta Lei no que se refere à transação de créditos tributários não judicializados no contencioso administrativo tributário.

§ 1º Compete ao Secretário Especial da Receita Federal do Brasil, diretamente ou por autoridade por ele delegada, assinar o termo de transação.

§ 2º A delegação de que trata o § 1º deste artigo poderá ser subdelegada, prever valores de alçada e exigir a aprovação de múltiplas autoridades.

§ 3º A transação por adesão será realizada exclusivamente por meio eletrônico.

CAPÍTULO IV
DA TRANSAÇÃO POR ADESÃO NO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO
DE
PEQUENO VALOR

Art. 23. Observados os princípios da racionalidade, da economicidade e da eficiência, ato do Ministro de Estado da Economia regulamentará:

I - o contencioso administrativo fiscal de pequeno valor, assim considerado aquele cujo lançamento fiscal ou controvérsia não supere 60 (sessenta) salários mínimos;

II - a adoção de métodos alternativos de solução de litígio, inclusive transação, envolvendo processos de pequeno valor.

Parágrafo único. No contencioso administrativo de pequeno valor, observados o contraditório, a ampla defesa e a vinculação aos entendimentos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o julgamento será realizado em última instância por órgão colegiado da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, aplicado o disposto no [Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972](#), apenas subsidiariamente.

Art. 24. A transação relativa a crédito tributário de pequeno valor será realizada na pendência de impugnação, de recurso ou de reclamação administrativa ou no processo de cobrança da dívida ativa da União.

Parágrafo único. Considera-se contencioso tributário de pequeno valor aquele cujo crédito tributário em discussão não supere o limite previsto no inciso I do **caput** do art. 23 desta Lei e que tenha como sujeito passivo pessoa natural, microempresa ou empresa de pequeno porte.

Art. 25. A transação de que trata este Capítulo poderá contemplar os seguintes benefícios:

I - concessão de descontos, observado o limite máximo de 50% (cinquenta por cento) do valor total do crédito;

II - oferecimento de prazos e formas de pagamento especiais, incluídos o diferimento e a moratória, obedecido o prazo máximo de quitação de 60 (sessenta) meses; e

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

§ 1º É permitida a cumulação dos benefícios previstos nos incisos I, II e III do **caput** deste artigo.

§ 2º A celebração da transação competirá:

I - à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, no âmbito do contencioso administrativo de pequeno valor; e

II - à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, nas demais hipóteses previstas neste Capítulo.

Art. 26. A proposta de transação poderá ser condicionada ao compromisso do contribuinte ou do responsável de requerer a homologação judicial do acordo, para

fins do disposto nos incisos II e III do **caput** do art. 515 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil).

Art. 27. Caberá ao Procurador-Geral da Fazenda Nacional e ao Secretário Especial da Receita Federal do Brasil, em seu âmbito de atuação, disciplinar a aplicação do disposto neste Capítulo.

CAPÍTULO V

DAS ALTERAÇÕES LEGISLATIVAS

Art. 28. A Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, passa a vigorar acrescida do seguinte art. 19-E:

"Art. 19-E. Em caso de empate no julgamento do processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário, não se aplica o voto de qualidade a que se refere o § 9º do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, resolvendo-se favoravelmente ao contribuinte."

CAPÍTULO VI

DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 29. Os agentes públicos que participarem do processo de composição do conflito, judicial ou extrajudicialmente, com o objetivo de celebração de transação nos termos desta Lei somente poderão ser responsabilizados, inclusive perante os órgãos públicos de controle interno e externo, quando agirem com dolo ou fraude para obter vantagem indevida para si ou para outrem.

Art. 30. Esta Lei entra em vigor:

I - em 120 (cento e vinte) dias contados da data da sua publicação, em relação ao inciso I do **caput** e ao parágrafo único do art. 23; e

II - na data de sua publicação, em relação aos demais dispositivos.

Brasília, 14 de abril de 2020; 199 º da Independência e 132 º da República.

**JAIR
MESSIAS
BOLSONAR**

O
*Paulo Guedes
André Luiz de
Almeida
Mendonça*

Este conteúdo não substitui o publicado na versão certificada.

Disponível em <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/lei-n-13.988-de-14-de-abril-de-2020-252343978>, acesso em 26 NOV. 2021.