

REVISTA INTERNACIONAL
CONSINTER
DE DIREITO

*Publicação Semestral Oficial do
Conselho Internacional de Estudos
Contemporâneos em Pós-Graduação*

ANO VIII – NÚMERO XIV

1º SEMESTRE 2022

ESTUDOS CONTEMPORÂNEOS

REVISTA INTERNACIONAL CONSINTER DE DIREITO, ANO VIII, N. XIV, 1º SEM. 2022



Europa – Rua General Torres, 1.220 – Lojas 15 e 16 – Tel: +351 223 710 600
Centro Comercial D’Ouro – 4400-096 – Vila Nova de Gaia/Porto – Portugal

Home page: revistaconsinter.com

E-mail: internacional@juruua.net

ISSN: 2183-6396-00014

Depósito Legal: 398849/15

DOI: 10.19135/revista.consinter.00014.00

Editor:

David Vallespín Pérez

Catedrático de Derecho Procesal de la Universitat de Barcelona. Su actividad docente abarca tanto los estudios de Grado como los de Doctorado. Ha realizado enriquecedoras estancias de investigación en prestigiosas Universidades Europeas (Milán, Bolonia, Florencia, Gante y Bruselas).

Diretores da Revista:

Germán Barreiro González

Doctor en Derecho por la Universidad Complutense de Madrid. Colaborador Honorífico en el Departamento de Derecho Privado y de la Empresa – Universidad de León (España).

Gonçalo S. de Melo Bandeira

Professor Adjunto e Coordenador das Ciências Jurídico-Fundamentais na ESG/IPCA, Minho, Portugal. Professor Convidado do Mestrado na Universidade do Minho. Investigador do CEDU – Centro de Estudos em Direito da União Europeia. Doutor e Licenciado pela Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra. Mestre pela Faculdade de Direito da Universidade Católica Portuguesa.

María Yolanda Sánchez-Urán Azaña

Catedrática de Derecho del Trabajo y de la Seguridad Social de la Facultad de Derecho, UCM, de la que ha sido Vicedecana de Estudios, Espacio Europeo de Educación Superior y de Innovación Educativa y Convergencia Europea.

A presente obra foi aprovada pelo Conselho Editorial Científico da Juruá Editora, adotando-se o sistema *blind view* (avaliação às cegas). A avaliação inominada garante a isenção e imparcialidade do corpo de pareceristas e a autonomia do Conselho Editorial, consoante as exigências das agências e instituições de avaliação, atestando a excelência do material que ora publicamos e apresentamos à sociedade.

REVISTA INTERNACIONAL
CONSINTER
DE DIREITO

*Publicação Semestral Oficial do
Conselho Internacional de Estudos
Contemporâneos em Pós-Graduação*

ANO VIII – NÚMERO XIV

1º SEMESTRE 2022

ESTUDOS CONTEMPORÂNEOS

Porto
Editorial Juruá
2022

COLABORADORES

Alexander Haering Gonçalves Teixeira

Alexandre Coutinho Pagliarini

Alexandre de Castro Coura

Andréa Amuda Vaz

Antônio César Bochenek

Audrey Kramy Araruna Gonçalves

Carlos Magno Alhakim Figueiredo Junior

Cintia Teresinha Burhalde Mua

Cristiano de Castro Jarreta Coelho

Damaris Tuzino de Rezende

Daniel Carnio Costa

Duarte Rodrigues Nunes

Eliza Remédio Alecrim

Eugênio Facchini Neto

Gerardo Bernaldes Rojas

Graziella Maria Deprá Bittencourt Gadelha

Henry Gabriel Colombi Barbosa Ferreira

J. Eduardo López Ahumada

Jaime Suau Morey

Karina Albuquerque Denicol

Lara Carrera Arrabal Klein

Lucivania Dias Mendes

Luiz Augusto Reis de Azevedo Coutinho

Luiza Nagib

Marco Antônio Lima Berberi

Marcus Vinicius Mariot Pereira

María Ángeles Pérez Marín

María Cristina Vidotte Tárrega

María Eugenia Grau Pirez

María Luisa Dominguez Barragán

María Soledad Racet Morciego

Natália Cristina Chaves

Noemí Jiménez Cardona

Nuria Beloso Martín

Paulo José Sá Bittencourt

Rafael Oliveira Santos

Rosa Rodríguez Bahamonde

Rui Ghellere Ghellere

Tais Martins

Vinicius Ribeiro Cazelli

Wagner Rocha D'Angelis

Integrantes do Conselho Editorial do



Alexandre Libório Dias Pereira

Doutor em Direito; Professor da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra.

Antonio García-Pablos de Molina

Catedrático de Direito Penal da Universidad Complutense de Madrid.

Carlos Francisco Molina del Pozo

Doutor em Direito; Professor Titular de Direito Administrativo e Diretor do Centro de Documentação Europeia na Universidade de Alcalá de Henares; Professor da Escola Diplomática e do Instituto Nacional de Administração Pública.

Fernando Santa-Cecilia García

Professor Titular de Direito Penal e Criminologia da Universidad Complutense de Madrid.

Ignacio Berdugo Gómez de la Torre

Catedrático de Derecho Penal en la Universidad de Salamanca.

Joan J. Queralt

Catedrático de Direito Penal da Universitat Barcelona.

Jordi García Viña

Catedrático de Direito do Trabalho e Seguridade Social da Universitat de Barcelona.

Manuel Martínez Neira

Doutor em Direito; Professor Titular da Faculdade de Ciências Sociais e Direito da Universidade Carlos III de Madrid.

María Amparo Grau Ruiz

Catedrática Acreditada de Derecho Financiero y Tributario – Universidad Complutense de Madrid.

María del Carmen Gete-Alonso y Calera

Catedrática de Direito Civil da Universitat Autònoma de Barcelona.

Mário João Ferreira Monte

Doutor em Ciências Jurídico-Criminais; Professor Associado com nomeação definitiva na Escola de Direito da Universidade do Minho; membro integrado do Centro de Investigação de Direitos Humanos da Universidade do Minho e Presidente do Instituto Lusófono de Justiça Criminal (JUSTICRIM).

Paulo Ferreira da Cunha

Doutor em Direito; Professor Catedrático da Faculdade de Direito da Universidade do Porto.

ESSA OBRA É LICENCIADA POR UMA LICENÇA *CREATIVE COMMONS*

Atribuição – Uso Não Comercial – Compartilhamento pela mesma licença 3.0 Brasil.

É permitido:

- copiar, distribuir, exibir e executar a obra
- criar obras derivadas

Sob as seguintes condições:



ATRIBUIÇÃO

Você deve dar crédito ao autor original, da forma especificada pelo autor ou licenciante.



USO NÃO COMERCIAL

Você não pode utilizar esta obra com finalidades comerciais.



COMPARTILHAMENTO PELA MESMA LICENÇA

Se você alterar, transformar ou criar outra obra com base nesta, você somente poderá distribuir a obra resultante sob uma licença idêntica a esta.

– Para cada novo uso ou distribuição, você deve deixar claro, os termos da licença desta obra.

- Licença Jurídica (licença integral):
<http://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/3.0/br/legalcode>

Esta revista proporciona acesso público livre e imediato a todo seu conteúdo em ambiente virtual.

APRESENTAÇÃO

A **Revista Internacional CONSINTER de Direito** é uma publicação de cariz periódico do **CONSINTER – Conselho Internacional de Estudos Contemporâneos em Pós-Graduação** que tem por objetivo constituir-se num espaço exigente para a divulgação da produção científica de qualidade, inovadora e com profundidade, características que consideramos essenciais para o bom desenvolvimento da ciência jurídica no âmbito internacional.

Outra característica dos trabalhos selecionados para a **Revista Internacional CONSINTER de Direito** é a multiplicidade de pontos de vista e temas através dos quais o Direito é analisado. Uma revista que se pretende internacional tem o dever de abrir horizontes para temas, abordagens e enfoques os mais diversos e, através deste espaço, colaborar com um melhor diálogo académico.

Resultado de um trabalho criterioso de seleção, este volume que agora se apresenta destina-se a todos aqueles que pretendem pensar o Direito, ir além da sua aplicação quotidiana, mas sem deixar de lado o aspecto prático, tão característico das ciências.

Capítulo 02

DIREITO PÚBLICO

TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA ANTE OS IMPACTOS NA CRISE ECONÔMICA

TAX TRANSACTION FACING THE IMPACT OF THE ECONOMIC CRISIS

DOI: 10.19135/revista.consinter.00014.18

Recebido/Received 30.07.2021 – Aprovado/Approved 30.11.2021

*Luiza Nagib*¹ – <https://orcid.org/0000-0003-1050-757X>

*Eliza Remédio Alecrim*² – <https://orcid.org/0000-0001-7301-2940>

Resumo

A investigação da transação tributária, na medida em que toma destaque a utilização deste instituto, e com ele a possibilidade de estabelecimento de acordos mútuos entre Fisco e contribuinte, prática até então incomum nesta relação, ganha relevância considerando-se a necessária e estrita relação entre esta alternativa de extinção do crédito tributário e os princípios constitucionais da supremacia do interesse público, da estrita legalidade e da segurança jurídica. Nesse sentido, este estudo jurídico tem por finalidade apresentar, por meio do método dedutivo, considerações relevantes a respeito da sua natureza jurídica, limites e condições, como soluções para a extinção da relação tributária, com respaldo nos entendimentos doutrinários e normas jurídicas compreendidas no direito positivo brasileiro, bem como posicionamentos manifestados pelos Tribunais Superiores. O intuito é o de despertar para a importância da transação e necessária mudança de paradigmas para a evolução do direito e da relação entre Administração Pública e contribuinte.

Palavras-chave: Transação tributária. Exclusão do crédito tributário. Concessões mútuas.

Abstract

The investigation of the real meaning of the transaction institute, considering that the principles of supremacy of the public interest, strict legality and legal security are intrinsic to the tax matter, becomes imperative, as the use of this institute stands out, and with it the possibility of establishing mutual agreements between public inspection and taxpayers – a practice that was uncommon in this relationship. In this sense, this legal study aims to present, through the deductive method, relevant considerations regarding its legal nature, limits and conditions, as a solution for the extinction of the tax credit,

¹ Mestre e Doutora em Direito Tributário, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP). Professora em Direito Tributário, Graduação e Pós-Graduação da PUC/SP. Professora dos Cursos de Pós-Graduação, COGEAE-PUC-SP. Ex-Juíza do Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo (TIT). Advogada e consultora jurídica. luizanagib@uol.com.br.

² Mestre em Direito Tributário, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP). Especialista em Direito Tributário, Instituto Brasileiro de Estudos Tributários (IBET). Bacharel em Direito, Universidade de Ribeirão Preto e Ciências Contábeis, Universidade de São Paulo (USP). Professora MBA Gestão Tributária, ESALQ/USP. eliza@remedioalecrim.adv.br.

based on the doctrinal comprehension and legal norms included in Brazilian positive law, as well as understandings expressed by the Superior Courts. The aim is to awaken to the importance of the transaction and the necessary change in paradigms necessary for the evolution of the law and the relationship between Public Administration and taxpayers.

Keywords: Tax transaction. Tax credit exclusion. Mutual concessions.

Sumário: Introdução; 1. Natureza jurídica; 2. Supremacia do interesse público e a praticabilidade tributária; 3. Limites e condições para a transação tributária; 3.1 Edição por lei – princípio da estrita legalidade tributária; 3.2 Existência de litígio; 3.3 Concessões recíprocas; 4 Transação Federal – Lei 13.988/2020; 4.1 Modalidades de transação tributária; 4.2 Condições, compromissos e limitações; 4.3 Resultados almejados; Considerações finais; Referências.

INTRODUÇÃO

Com a convicção do direito contemporâneo como instrumento para a solução de problemas ou, ainda, como mecanismo que possibilite o auxílio mútuo entre a teoria e a prática, este artigo tem como escopo o instituto da transação tributária, previsto na legislação brasileira desde a edição do Código Tributário Nacional (CTN), Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966, que sistematiza as regras tributárias.

Depois de mais de 50 anos de vigência do CTN, o estudo ganha especial relevância, em meio ao cenário de incontestável crise econômica mundial, com a recente publicação da Lei 13.988/2020, que possibilita a efetivação da transação como uma solução alternativa para a extinção do crédito tributário federal.

O objetivo é investigar até que ponto a transação pode ser celebrada mediante concessões mútuas entre os sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária, de modo a extinguir o crédito tributário, levando-se em conta todas as particularidades deste imperativo e sistema tributário.

Como ponto de partida, a investigação se inicia na análise de sua natureza jurídica, respaldada tanto na teoria geral do direito quanto no direito positivo. Na sequência aponta para seus limites e condições, correlacionando a mesma com os princípios constitucionais da supremacia do interesse público, da estrita legalidade e outras balizas. Esta análise, que transcende a compreensão isolada da regra, abrange a convalidação de sua relação de pertinência com o ordenamento jurídico, considerando a necessária sintonia entre a Constituição Federal, o Código Tributário Nacional, a lei ordinária e as regulamentações sobre a matéria, para que a promissora transação tributária possa ganhar espaço na relação entre Fisco e contribuinte.

Paralelamente será realizada a correlação da transação com outras modalidades extintivas do crédito tributário, apontando para suas semelhanças e divergências. O estudo ganha desprezioso caráter pragmático no apontamento de recentes dados que delatam para sua relevância na realidade atual.

Ao final, serão expostas algumas reflexões quanto à mudança necessária de alguns paradigmas, provenientes de preconceitos concebidos ao longo dos anos, muitas vezes interpretados de forma ultrapassada, como meio de permitir soluções

inovadoras e perspectivas de avanço ao sistema tributário e, em particular, as possibilidades de melhor interação entre a Administração Pública e a iniciativa privada.

1. NATUREZA JURÍDICA

No direito privado, a transação é prevista nos arts. 840 e seguintes do Código Civil brasileiro, como uma das espécies do contrato, passível tanto para prevenir como para terminar litígios, porém restrita aos direitos patrimoniais de caráter particular, excluídas, deste modo, as dívidas tributárias. Para Maria Helena Diniz³, reveste-se a transação civil de natureza de negócio jurídico bilateral, que permite que as partes criem obrigações recíprocas com vistas a prevenirem ou extinguírem obrigações. Esta composição amigável, fruto de concessões mútuas, tem o condão de fazer cessar as discórdias sobre obrigações duvidosas.

Já em matéria tributária, à evidência, a transação não apresenta a mesma natureza de negócio jurídico, mas sim de ato jurídico. Para Aliomar Baleeiro⁴, a transação tributária tem natureza de ato jurídico específico porque as obrigações que modifica ou extingue são preexistentes, diferentemente do negócio jurídico que cria obrigações entre as partes. A celebração da transação tributária é ato jurídico restrito da autoridade competente, limitada às condições e requisitos definidos por lei.

O art. 156 do Código Tributário Nacional institui a transação como uma das modalidades de extinção do crédito tributário, do mesmo modo que faz com outros institutos como a compensação, a remissão, a prescrição e a decadência, a conversão de depósito em renda, o pagamento antecipado e a homologação do lançamento, a consignação em pagamento, a decisão administrativa irreformável, a decisão judicial transitada em julgado, a dação em pagamento em imóveis.

Disciplinada no art. 171 do CTN⁵, a transação tributária é o ato por meio do qual os sujeitos ativo e passivo da relação encontram a possibilidade de extinguir o crédito tributário e pôr fim ao respectivo litígio existente em decorrência deste, mediante concessões mútuas.

A autocomposição em conflitos tributários confere maior efetividade na recuperação dos créditos tributários, com conseqüente diminuição dos custos de arrecadação e aumento da eficiência da Administração Tributária.

Em que pese algumas semelhanças com certos institutos, a transação tem características próprias. De acordo com entendimento já firmado do Superior Tribunal de Justiça⁶, o parcelamento do débito na execução fiscal não é forma de transa-

³ DINIZ, Maria Helena, *Dicionário Jurídico*, 3ª ed. rev., atual. e aum., São Paulo, Saraiva, 2008, v. 4, p. 695.

⁴ BALEEIRO, Aliomar, *Direito Tributário Brasileiro*, 14ª ed., Rio de Janeiro, Forense, 2018.

⁵ “**Art. 171.** A lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em determinação de litígio e conseqüente extinção de crédito tributário. **Parágrafo único.** A lei indicará a autoridade competente para autorizar a transação em cada caso.”

⁶ Superior Tribunal de Justiça, REsp 514.351/PR, Rel. Min. Luiz Fux, j. em 20.11.2003, DJ 19.12.2003.

ção. Diferente desta, o parcelamento apenas suspende a exigibilidade do crédito, não tendo o condão de extingui-lo. Com a homologação da transação tributária cessa-se o direito da Fazenda Pública de cobrar o débito tributário, pondo fim ao litígio, enquanto no parcelamento ocorre a dilação do prazo para que o devedor cumpra sua obrigação. Não honrado, entretanto, o compromisso, a cobrança pode ser feita via execução fiscal.

Este também é o entendimento de Regina Helena Costa⁷, para quem a transação disciplinada no direito positivo brasileiro não pode confundir-se com o parcelamento por ser esta causa de suspensão da exigibilidade da obrigação principal.

Do mesmo modo a concessão de benefícios fiscais, como a anistia ou a remissão, difere da transação tributária. De acordo com posicionamento do Superior Tribunal de Justiça⁸, trata-se – a dispensa de multa e juros de mora – de incentivo à regularização de contribuintes, que abdicam de discussão judicial e fazem o pagamento de acordo com o estabelecido, diferente da transação, onde as partes fazem concessões mútuas.

Também a transação não se confunde com a arbitragem, apesar de terem em comum a existência de um litígio a ser solucionado. A arbitragem conta com um terceiro, chamado árbitro, que resolverá o litígio. Esta última refere-se à forma de aplicação da lei em caso de conflito, já que as partes não se dispõem a renunciar a um direito. De outra forma, a transação em sentido estrito pressupõe que partes, sem interferência, cheguem a um consenso mútuo, negociando seus interesses.

Como ato jurídico que é, para que produza efeitos jurídicos, causando a extinção da relação tributária, e consequentemente do crédito tributário, a transação deve pautar-se em elementos que lhe garantam sustentabilidade. Estes elementos incluem a confirmada relação de pertinência da regra que institui a transação com as demais disposições do ordenamento jurídico.

2. SUPREMACIA DO INTERESSE PÚBLICO E A PRATICABILIDADE TRIBUTÁRIA

A obrigação tributária tem por natureza a sua compulsoriedade e somente à lei cabe dispensar o tributo. Trata-se de obrigação *ex lege*, diferente das obrigações que têm origem na relação entre particulares, decorrentes de obrigação *ex voluntarius*.

Ao tratar deste aspecto monológico da lei que, em contraponto ao diálogo aberto, caracterizou por anos a relação Fisco-contribuinte, Tercio Sampaio Ferraz Junior sustenta que “*todo direito estabelece uma ordem e a coloca fora de discussão. A lei, em princípio, impõe e exige obediência: não se pode aceitar parcialmente uma lei, desejar cumpri-la em parte*”⁹.

⁷ COSTA, Regina Helena, *Código Tributário Nacional Comentado: em sua Moldura Constitucional*, Rio de Janeiro, Forense, 2020.

⁸ Superior Tribunal de Justiça, REsp 739.037/RS, Rel. Min. Castro Meira, DJ 01.08.2005.

⁹ FERRAZ JUNIOR, Tercio Sampaio, *Direito, Retórica e Comunicação*, São Paulo, 1997, p. 116.

Prevalece em matéria tributária a supremacia do interesse coletivo sobre o particular, compatível com o direito público, e garantida pelas normas tributárias. Por esta razão, a adoção da transação na relação entre sujeitos ativo e passivo tributário sempre foi alvo de questionamentos e debates polêmicos. A oposição justifica-se tendo em vista estar a Administração Pública impedida de dispensar ou renunciar o crédito tributário, tido como viabilizador do exercício das atividades e manutenção da autonomia do Estado, a não ser em virtude de lei.

Entretanto, esta concepção perde razão na medida em que a celebração da transação em matéria tributária só pode ganhar corpo mediante a prévia e formal edição legal, dentro dos limites impostos pela Constituição Federal – o que impõe o respeito não só ao princípio da supremacia do interesse público, mas também aos princípios da isonomia, da capacidade contributiva, da transparência, da moralidade, da razoável duração do processo e da eficiência.

Aliás, é o que já fazem outras previsões legais ao dispensarem, reduzirem ou prorrogarem a obrigação tributária principal, como as isenções, anistias, remissões e parcelamentos, nas quais o Estado renuncia parte da receita pública em detrimento de outros objetivos, como a fomentação de determinados segmentos econômicos, a promoção de conformidade fiscal ou a recuperação da economia.

Uma visão mais moderna deste preceito, e não apenas literal, há de considerar que a supremacia do interesse público pode também ser atingida pela melhor administração tributária, o que implica gestão do estoque de créditos tributários. O interesse público, por vezes, não encontra maior guarida no prolongamento da lide tributária, passível de ônus para manutenção da máquina pública, mas sim vantajoso resultado no termo do conflito e resolução de seu mérito.

Para Regina Helena Costa¹⁰, mostra-se a transação tributária como autêntico instrumento de praticabilidade tributária. Ao tratar da intersecção entre a praticabilidade e outros princípios constitucionais, afirma que “a conexão entre a segurança jurídica e a praticabilidade, no campo fiscal, é de essência, visto que os mecanismos implementadores desta visam, exatamente, a reforçar aquela”¹¹. A percepção da transação como ferramenta para a viabilidade da praticabilidade tributária, solução para o alcance da segurança jurídica, princípio maior assegurado pela CF/88, decorrente do próprio Estado Democrático de Direito, reforça ainda a importância e viabilidade desta alternativa, como medida de um meio facultativo para a solução do conflito tributário.

A respeito da praticabilidade no contexto da Administração Tributária, ressalta Fritz Neumark¹² que “es posible que estos factores varíen intensamente en el

¹⁰ COSTA, Regina Helena, *Curso de Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*, São Paulo, Saraiva Jur, 2021.

¹¹ COSTA, Regina Helena, *Praticabilidade e Justiça Tributária*, São Paulo, Malheiros, 2007, p. 392.

¹² NEUMARK, Fritz, *Principios de la Imposición*, 2ª ed., Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, 1994, p. 424.

tiempo y en el espacio, motivo por el cual no existe ninguna ‘receta’ de validez general para una política fiscal justa y económicamente racional”. A essência do princípio da praticabilidade evolui de acordo com o tempo, e altera-se de acordo com os envolvidos, sendo necessárias soluções diferentes a cada situação.

Para Heleno Torres¹³, o princípio da praticabilidade impõe o dever do legislador em buscar alternativas de maior economia e agilidade para viabilizar o recebimento da obrigação tributária. Apesar de todos os obstáculos e dificuldades de tal desafio, a conciliação, a transação tributária, a arbitragem e outros possíveis pactos da relação tributária merecem veemência.

Em cenário de complexidade da legislação tributária, aumento da litigiosidade, com consequente assoberbamento de processos no Poder Judiciário e extensão dos prazos para liquidação, a busca por soluções alternativas no direito vai ao encontro da proteção não só do particular, mas também do interesse público.

Relatórios publicados pela Procuradoria-Geral da Fazenda¹⁴ revelam que em junho de 2021 os litígios tributários da União no Brasil, incluindo impostos e contribuições, somavam R\$ 2,6 trilhões, envolvendo em torno de 5,1 milhões de contribuintes.

De acordo com a exposição de motivos da Medida Provisória 899/2019, convertida na Lei 13.988/2020, que dispõe sobre a transação, estudos realizados pela Procuradoria-Geral da União revelam que o total de créditos irrecuperáveis ou de difícil recuperação em estoque da dívida ativa da União somam R\$ 1,4 trilhões, o que representa mais da metade dos créditos.

A transação tributária representa um avanço que, sem dúvida alguma, poderá contribuir para a redução dos litígios em andamento, representando um abrandamento de custos para o Estado, com diminuição do estoque de créditos, incluindo os classificados como irrecuperáveis ou de difícil recuperação, e incremento da arrecadação.

Portanto, a transação não só limita-se à supremacia do interesse público, como também lhe garante efetividade nas relações tributárias, uma vez que possibilita ao Estado a melhor gestão de seus recursos. Para tanto, os limites e as condições da transação tributária, e os seus pressupostos materiais serão analisados no tópico a seguir.

3. LIMITES E CONDIÇÕES DA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA

O sistema normativo brasileiro encontra na Constituição Federal de 1988 suas diretrizes e critérios norteadores, dos quais decorrem as bases e limites de toda matéria jurídica. Com relação à disciplina tributária, a Constituição Federal é extre-

¹³ TORRES, Heleno, “Transação em Matéria Tributária e os Limites da sua Revisão Administrativa”, in NOVOA, César Garcia. JIMÉNEZ, Catarina Hoyos, coords., *El Tributo y su Aplicación: perspectivas para el siglo XXI* – Tomo II, Madrid, Barcelona e Buenos Aires, Marcial Pons, 2008, p. 1757-1758.

¹⁴ Disponível em: <<https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/divida-ativa-da-uniao/dados-abertos/dados-abertos>>. Acesso em junho 2021.

mamente detalhada. De acordo com Geraldo Ataliba¹⁵, o tratamento dispensado à matéria tributária pelo sistema constitucional brasileiro, de forma extensa e profunda, reduz substancialmente as possibilidades de atuação do legislador ordinário.

De acordo com Maria Helena Diniz¹⁶, as normas instituídas pela Constituição Federal são preceitos de controle do poder, que estabelecem diretivas ao órgão competente, que tem o dever de aplicá-las ao criar outras normas. A interpretação do direito tributário deve levar em conta estes preceitos, sob pena de, em não o fazendo, expor a risco todo fundamento de validade normativo.

Também para Paulo de Barros Carvalho¹⁷ os mandamentos constitucionais exercem importante influência no Código Tributário Nacional, dirigindo-se às suas determinações a todos os entes da Federação.

A supremacia da Constituição Federal, de acordo com Renato Lopes Becho¹⁸, tem como consequência ser esta referência permanente de toda a produção legislativa. A Carta Magna limita a competência dos legisladores infraconstitucionais, garantindo assim a segurança jurídica.

A necessária observância dos limites constitucionais na edição de normas tributárias, qualquer que seja a sua hierarquia no sistema normativo, e a permanente retomada de seus preceitos na interpretação da legislação são cruciais para a quebra de paradigmas necessária para que o direito possa acompanhar o progresso das relações entre o Fisco e o contribuinte.

Ao estabelecer a transação tributária como modalidade de extinção do crédito tributário, o art. 171 do Código Tributário Nacional define quais são os pressupostos materiais deste instituto a serem verificados em todas as esferas, seja federal, estadual, municipal ou distrital. Entre os requisitos tem-se a edição por lei, a existência de litígio e previsão de concessões mútuas.

3.1 Edição por lei – princípio da estrita legalidade tributária

No Brasil, o poder é exercido pelo Estado, edificado pelo tríplice poder, isto é, a cargo de três poderes – Legislativo, Executivo e Judiciário –, independentes e harmônicos entre si, com atribuições que lhes são típicas, exercidas por meio das funções legislativa, administrativa e jurisdicional.

O Legislativo edita normas jurídicas gerais e abstratas (lei *lato sensu*), direito positivo. O Executivo persegue seus fins (segurança, saúde, educação, cultura), em obediência às normas jurídicas. O Judiciário, por seu turno, exerce a jurisdição, que é a garantia da correta aplicação do direito, o garantidor máximo da legalidade. As

¹⁵ ATALIBA, Geraldo, *Sistema Constitucional Tributário Brasileiro*, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1968, p. 3; ATALIBA, Geraldo, *Hipótese de Incidência Tributária*, 6ª ed., 15ª tir., São Paulo, Malheiros, 2014, p. 32-33.

¹⁶ DINIZ, Maria Helena, *Norma Constitucional e seus Efeitos*, 8ª ed., São Paulo, Saraiva, 2009, p. 2.

¹⁷ CARVALHO, Paulo de Barros, *Direito Tributário: Linguagem e Método*, 5ª ed., São Paulo, Noeses, 2013, p. 398.

¹⁸ BECHO, Renato Lopes, *Lições de Direito Tributário*, 2ª ed., São Paulo, Saraiva, 2014, p. 205.

funções típicas e atípicas de cada poder só terão validade se observados os princípios e as regras constitucionais.

O princípio da legalidade, projetado em todos os ramos do direito, vem enunciado no art. 5º, II, da CF¹⁹, parte integrante do rol de direitos e garantias individuais. Para Roque Antonio Carrazza²⁰, esta baliza tem em intrínseco o direito de liberdade. O indivíduo não pode encontrar outro óbice senão a lei.

No campo tributário, o princípio ganha reforço no art. 150, I, da CF, que deixa claro que qualquer exação tributária só poderá ser instituída ou aumentada pela própria lei. Mais do que o princípio da legalidade vige o princípio da estrita legalidade. De acordo com Roque Antonio Carrazza, a lei manifesta a vontade popular, “o Estado de Direito limita os poderes públicos”²¹. A edição de lei refere-se à autorregulação da sociedade, que impõe normas que cercearão a liberdade e a propriedade de todos. A Administração Pública fica restrita a cumprir a vontade do povo contida na lei, tanto para instituir tributos quanto benefícios fiscais.

Para J.J. Gomes Canotilho²², o princípio da estrita legalidade, também chamado de reserva legal, comporta duas diferentes dimensões, uma negativa e uma positiva. A primeira significa que nas matérias reservadas à lei está proibida outra fonte de direito que não seja a lei. A lei configura-se como limite ou instrumento que impõe à Administração sua direção. Título: Licenciamento e Compensação Ambiental.

Em linha com este prisma, a condição imediata para que a transação possa extinguir o crédito tributário é que a mesma seja autorizada por lei. De acordo com o § 1º do art. 171 do CTN, a lei indicará a autoridade competente para autorizar a transação em cada caso. Tal previsão legal, entretanto, não implica concessão de poderes arbitrários à autoridade competente.

Como não poderia deixar de ser em matéria tributária, tendo em vista o princípio da estrita legalidade, para que o crédito seja extinto mediante a transação, deverá esta ser prevista em lei. Somente a lei poderá estabelecer as condições nas quais os sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária poderão celebrar a transação tributária.

O princípio da legalidade tributária limita o direito de arrecadação do Estado e decorre do preceito, assegurado pela Constituição Federal, de acordo com o qual “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”²³, ao mesmo tempo em que garante a supremacia do interesse coletivo e manutenção da autonomia do Estado.

¹⁹ Inc. II do art. 5º da Constituição Federal/88: “Ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”.

²⁰ CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*, 30ª ed., São Paulo, Malheiros, p. 280-281.

²¹ Idem *ibidem*, p. 279.

²² CANOTILHO, J.J. Gomes, *Direito Constitucional*, 6ª ed., Coimbra, Almedina, 1996.

²³ Constituição Federal, art. 5º, inc. II.

3.2 Existência de litígio

Diferente do direito privado, onde a transação pode ser preventiva ou terminativa de litígio, em matéria tributária a previsão da transação, nos moldes dispostos pelo CTN, reserva-se a pôr fim à controvérsia, ou seja, será sempre terminativa do conflito. Necessário que haja um conflito, motivado por interesses antagônicos, para que seja possível a aplicação do instituto.

No âmbito tributário, o litígio decorre de divergências nascidas da relação entre Fisco e contribuinte. De um lado, a Administração Pública entende ser credora de determinada quantia, fruto do descumprimento da obrigação principal ou acessória, e, de outro, o contribuinte alega a não exigência da obrigação, por discordar dela.

Estas posições antagônicas apresentam diferentes motivações. Podem ser fruto do inegável complexo sistema tributário brasileiro, sujeito a interpretações ímpares; da alta carga a que se vê submetido o contribuinte; do elevado número de normas que versam sobre matéria fiscal, ou de tantas outras razões. Estudo publicado pelo Instituto Brasileiro de Direito Tributário²⁴ revela que, em média, são editadas 800 normas por dia útil no Brasil, e destas mais de 50 são normas tributárias.

Diante do alto grau de litigiosidade, na busca por uma solução para o conflito instaurado, com amparo na ampla defesa, no contraditório e demais proteções legais, tanto a Administração Pública, por meio de seus órgãos julgadores, como o Poder Judiciário tem sido cada vez mais utilizados.

Além do alto número de processos em andamento, para Elizabeth Nazar Carrazza e Fábio Soares de Melo²⁵, em análise a razoável duração do processo, considerando o âmbito do contencioso administrativo tributário, a morosidade na solução de conflitos pode ser influenciada também por interesses do contribuinte, em prolar a decisão, e do Fisco, em obter celeridade em processos de maior interesse econômico.

O papel da transação tributária, dentro deste cenário, é exatamente o de contribuir, diante do aumento de litígios, tanto na esfera administrativa quanto judicial, como meio alternativo para a solução do processo e extinção do crédito tributário. Segundo Francesco Carnelutti²⁶, a transação é um acordo que deriva necessariamente de dois sujeitos que se encontram em conflito.

De acordo com Paulo de Barros Carvalho, a transação tributária deverá ser sempre terminativa, ou seja, ter como intuito pôr fim ao litígio, que poderá ser tanto

²⁴ Disponível em: <<https://ibpt.com.br/estudo-sobre-a-quantidade-de-normas-editadas-no-brasil-desde-a-ultima-constituicao-2020>>. Acesso em maio 2021.

²⁵ CARRAZZA, Elizabeth Nazar, e MELO, Fábio Soares de, “Razoável Duração do Processo Contencioso Administrativo Tributário. Considerações Relevantes”, *Revista de Direito Brasileira, RDB*, v. 26, n. 10, 2020, p. 264.

²⁶ CARNELUTTI, Francesco, *Sistema de Direito Processual Civil*, tradução de Hiltomar Martins Oliveira, São Paulo, Lemos e Cruz, 2004, p. 271.

judicial como administrativo, já que o legislador não delimitou a esfera em que se mova a controvérsia.

Esta também é a posição de Regina Helena Costa²⁷, para quem o litígio poderá ter natureza administrativa ou judicial, sendo a transação no âmbito tributário sempre terminativa de conflito (apesar do emprego do vocábulo “determinação” no art. 171, equivocadamente, no lugar de “terminação” do litígio).

Cumprê completar, aliás, que esta possibilidade de pôr fim de maneira pacífica ao litígio faz parte da filosofia do novo Código de Processo Civil, Lei 13.105²⁸, publicada em 16 de março de 2015, que privilegia as soluções do conflito de forma consensual, de modo a gerar um processo mais célere, menos complexo e mais rente às realidades sociais.

3.3 Concessões recíprocas

Não há dúvida de que esta possibilidade de diálogo entre Fisco e contribuinte é bastante inusitada, em uma relação que, desde sua origem, sempre se fez de interesses antagônicos, caracterizada pela fome de receita do Estado, de um lado, e pela tentativa de furta-se do ônus tributário pelo sujeito passivo, de outro.

Entretanto, a possibilidade de pactuarem-se concessões recíprocas é inerente à transação, faz parte de sua natureza jurídica, sua essência. De acordo com Sacha Calmon Navarro Coêlho, “se apenas uma parte cede, não há transação, senão ato unilateral capaz de comover ou demover a outra parte”²⁹. Por meio deste instituto encontra-se a possibilidade de definir as cláusulas que viabilizem a quitação da dívida pelo contribuinte, e, conseqüentemente, o recebimento do devido pela Fazenda Pública, pondo termo ao litígio.

Para Luís Eduardo Schoueri³⁰, a transação não abre espaço para um ganhador ou um perdedor, mas sim para um acordo, que só é possível com a existência de concessões mútuas. O que se idealiza nesta oportunidade são vantagens de outra ordem, diferentes das almeçadas com a manutenção do processo.

Os ônus ocasionados por uma disputa judicial, que podem perdurar por anos, somados a todos os recursos necessários para a manutenção do litígio, quando mensurados, revelam não ser interessante, muitas vezes, nem para o Fisco, nem para o contribuinte, a sua sustentação.

²⁷ COSTA, Regina Helena, *Curso de Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*, São Paulo, Saraiva Jur, 2021.

²⁸ Código de Processo Civil, art. 3º: “Não se excluirá da apreciação jurisdicional ameaça ou lesão a direito. § 1º É permitida a arbitragem, na forma da lei. § 2º O Estado promoverá, sempre que possível, a solução consensual dos conflitos. § 3º A conciliação, a mediação e outros métodos de solução consensual de conflitos deverão ser estimulados por juízes, advogados, defensores públicos e membros do Ministério Público, inclusive no curso do processo judicial” (grifos nossos).

²⁹ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro, *Curso de Direito Tributário Brasileiro*, 17ª ed. rev., atual., reformul., Rio de Janeiro, Forense, 2019.

³⁰ SCHOUERI, Luis Eduardo, *Direito Tributário*, 10ª ed., São Paulo, Saraiva Jur, 2021.

De acordo com Paulo de Barros Carvalho³¹, na transação sujeitos ativo e passivo concordam em renunciar os direitos que acreditam possuir, encontrando um ponto de equilíbrio teoricamente interessante para ambas as partes. O instituto preestabelece as condições e compõe os interesses, para que seja possível a quitação da dívida e o consequente desaparecimento do vínculo jurídico.

O estreitamento da relação Fisco-contribuinte, ao mesmo tempo causa e efeito desta possibilidade, demonstra maior eficiência na gestão de tributos por ambos e a revelação de que o prolongamento da discussão de algumas matérias não é interessante para nenhuma das partes. Os impactos que tanto prejudicam a atividade produtiva do contribuinte, como a incerteza resultante da discussão, tanto na fase administrativa como judicial; a possibilidade de inclusão no Cadin (Cadastro Informativo dos Créditos não Quitados no Setor Público Federal); a falta de certidão negativa de débitos (CND); e os custos de manutenção do processo reforçam esta inviabilidade.

Importante frisar que a transação somente produz efeitos após cumpridos integralmente todos os compromissos nela assumidos, isto porque, como bem assegura Sacha Calmon Navarro Coêlho³², transacionar é operar a possibilidade de pagar, não é o pagamento em si. É o *modus faciendi* por meio do qual se possibilita a quitação da dívida, o que pode ser feito de diferentes formas, como por meio do pagamento em dinheiro, por compensação, com possibilidade de remissão e anistia, ou com entrega de bem diverso da moeda, com a dação em pagamento.

Para Luís Eduardo Schoueri, a transação dá surgimento a uma nova obrigação entre sujeito ativo e sujeito passivo, que tem o condão de, concluída, extinguir a obrigação original, no lugar do pagamento, anteriormente devido. Desta forma, depois de homologada, ela impede o eventual ressarcimento do tributo. Somente haveria de se cogitar em repetição do indébito nesta modalidade se a transação estivesse eivada de ilegalidade.

Esta é uma decorrência prática desta aceção, já que, uma vez concluída a transação, ou seja, uma vez cumpridas todas as condições estabelecidas em seu termo e, conseqüentemente, extinto o crédito tributário, não há que se falar em repetição do indébito. Isto porque o direito assegurado pelo art. 165 do Código Tributário Nacional, do contribuinte restituir-se do tributo, tem origem no pagamento indevido. Na transação, não ocorre o pagamento do tributo, efetivam-se as condições para que o mesmo se dê.

Em conclusão a este tópico, importante referenciar que as balizas norteadoras das cláusulas a serem pactuadas na transação, editadas por lei, emanadas por ente competente para a instituição do tributo, visam assegurar que tais concessões possam garantir a extinção da relação tributária.

³¹ CARVALHO, Paulo de Barros, *Direito Tributário: Linguagem e Método*, 5ª ed., São Paulo, Noeses, 2013, p. 565-566.

³² COÊLHO, Sacha Calmon Navarro, ob. cit.

4. TRANSAÇÃO FEDERAL – LEI 13.988/2020

Apesar de prevista no Código Tributário Nacional, que institui normas gerais e abstratas de caráter tributário, a transação tributária no Brasil somente pode ser implementada graças a edição, pela União Federal, da Lei 9.469/1997 e atualizações. Entretanto, o instituto somente passou a ganhar destaque com a publicação da Lei 13.988/2020, regulamentada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), pela Portaria 9.917/2020 e alterações, que trouxe importantes determinações para sua utilização no âmbito federal.

Inserida no conjunto de medidas implantadas pelo governo com o objetivo de estimular a conformidade fiscal relativa a débitos inscritos em dívida ativa da União, tendo em vista os efeitos ocasionados pela pandemia causada pelo coronavírus (COVID-19), a transação tem entre seus objetivos viabilizar a superação da situação transitória de crise econômico-financeira do contribuinte, a fim de permitir a manutenção da fonte de renda e geração de emprego, e promover a função social e o estímulo da atividade econômica.

4.1 Modalidades de transação tributária

A transação federal pode-se dar por proposta individual ou por adesão. A proposta individual poderá partir da iniciativa tanto da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional quanto do contribuinte. Se por este, deverá contemplar os meios para a extinção dos créditos tributários nela inseridos e estará condicionada ao compromisso do sujeito passivo no cumprimento de requisitos mínimos preestabelecidos em lei.

Estas condições incluem a não utilização da transação de modo abusivo, que prejudique a livre concorrência ou a livre-iniciativa econômica; a não utilização de pessoa natural ou jurídica interposta para dissimular a origem e destinação de bens, direitos ou valores em prejuízo da Fazenda Pública federal; a comunicação à Fazenda Pública competente da alienação ou oneração bens e direitos, quando determinado por lei, e a desistência ou renúncia das discussões que tenham por objeto os créditos tributários transacionados.

Na transação por adesão, por seu turno, a Administração Pública estabelece normas de caráter comum, previamente determinadas, a serem cumpridas pelos contribuintes que tiverem interesse em sua aderência, mediante aceite de todas as suas cláusulas.

Na posição de Betina Grupenmacher³³, que merece guarida, a transação por adesão, na qual o contribuinte simplesmente adere às condições impostas unicamente pela Fazenda Nacional, não se revela efetivamente transação. Sem desconsiderar a proeza da medida, e todo o avanço que ela significa em matéria

³³ GRUPENMACHER, Betina. *Transação, Arbitragem e Negócio Jurídico Processual na Área Tributária*, Disponível em: <http://www.apet.org.br/artigos/ver.asp?art_id=2577&autor=Betina%20Gruppenmacher>, acesso em julho 21.

tributária, a transação por adesão se assemelha mais aos programas de parcelamentos incentivados, com possibilidade de redução de multa e juros, disponibilizados a contribuintes que desejem regularizar débitos tributários, em condições preestabelecidas, em uma modelagem única aplicável a todos os contribuintes.

A natureza da transação tributária, nos moldes instituído pelo CTN, requer a possibilidade de mútuo acordo, com abertura para a participação de ambas as partes na definição de suas cláusulas, com a possibilidade, por exemplo, de os valores das parcelas variarem de acordo com o fluxo de caixa e a capacidade do contribuinte.

A transação federal poderá ser instituída em ambas as possibilidades, 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 sejam de competência da Procuradoria-Geral da União e somente por adesão nos demais casos de contencioso judicial ou administrativo tributário e no contencioso tributário de pequeno valor.

Cabe neste íterim citar as diferentes modalidades de transação por adesão, publicadas recentemente pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional: (i) programa emergencial de retomada do setor de eventos (PERSE); (ii) transação do contencioso tributário: PLR empregados / PLR diretores³⁴; (iii) transação para dívida suspensa por decisão judicial há mais de 10 anos (Edital 2/2021); (iv) transação extraordinária (Portaria PGFN 9.924/2020); (v) transação excepcional (Portaria PGFN 14.402/2020); (vi) transação excepcional para débitos rurais e fundiários (Portaria PGFN 21.561/2020); e (vii) dívida de pequeno valor (Edital PGFN 14.402/2020).

4.2 Condições, compromissos e limitações

A título de exemplo de suas condições, a transação excepcional possibilita o pagamento em 84 parcelas para pessoa jurídica e 145 para pessoa física, com entrada parcelada em 12 meses e redução de até 70% de multas e juros. De acordo com dados da PGFN³⁵ só por meio desta modalidade foram negociados R\$ 69,7 bilhões no último ano.

A lei determina também as circunstâncias que implicam sua rescisão e consequente invalidação. Entre elas o descumprimento das obrigações assumidas; a verificação de ato com objetivo de fraudar o acordado; a decretação de falência ou extinção do contribuinte; a comprovação de benefícios ilegais concedidos ou de defeitos na sua instauração; e também a ocorrência de qualquer das outras hipóteses previstas no seu termo, edital ou legislação.

Dentre os compromissos assumidos, merece destaque a desistência, pelo contribuinte, das impugnações e recursos que tenham por objeto o crédito

³⁴ Programa de Lucros e Resultados (PLR).

³⁵ Disponível em: <<https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/divida-ativa-da-uniao/painel-dos-parcelamentos/bem-vindo-ao-painel-dos-parcelamentos>>.

transacionado, assim como a renúncia de quaisquer alegações sobre as quais se fundem, mediante requerimento de extinção do processo com resolução do mérito.

Sem dúvida alguma tal limitação pode ensejar questionamentos acerca de sua constitucionalidade, com fundamento no princípio da inafastabilidade do controle jurisdicional, assegurado pelo art. 5º da Constituição Federal brasileira. O que chama a atenção neste item é exatamente a essência da transação. Se o objetivo do instituto é pôr fim ao litígio, pelos dissabores advindos da sua manutenção, o que se faz com reciprocidade de ônus e vantagens, tanto ao contribuinte quanto à máquina pública, perderia o sentido manter-se, após a sua celebração, a possibilidade de retomada contenciosa da discussão.

4.3 Resultados almejados

Com o objetivo de viabilizar a situação transitória de crise econômico-financeira, permitindo a manutenção da fonte de trabalho e emprego e, conseqüentemente, a continuidade da função social e estímulo da atividade econômica, e, ao mesmo tempo, garantir a fonte de recursos para a execução de políticas públicas, que tem na arrecadação de tributos sua fonte primária, a transação federal demonstra ser uma das alternativas de grande aplicabilidade.

Além da transação federal, vale constar também a instituição desta possibilidade em nível estadual e municipal, como se dá com a Lei 6.763/75 em Minas Gerais; Lei 11.475/2000 no Rio Grande do Sul; Lei Complementar 401/18 no Pernambuco e a recente Lei 17.293/2020 para o Estado de São Paulo, disciplinada pela Resolução da Procuradoria-Geral do Estado 27/2020.

A última consideração a ser feita neste estudo é que, para que a transação atinja os efeitos aos quais se destina, sua verdadeira natureza jurídica há de ser respeitada na edição de todas as normas que possibilitem sua implementação, nos diversos âmbitos de competência tributária. A manutenção de seus requisitos essenciais, como a necessária edição por lei, a existência de litígio e a previsão de concessões mútuas são garantidoras de sua essência.

Não obstante, como assegura Clarice von Oertzen de Araujo³⁶, estarem as normas jurídicas sujeitas à construção de sentido e, neste prisma, serem as mesmas influenciadas pela interpretação, com todos as possíveis conseqüências desta, não pode o intérprete distanciar-se da sua real acepção.

Não há como negar as dificuldades previstas na tentativa de estabelecimento pacífico para término do conflito instaurado, e todas as possibilidades de interpretações díspares, comuns em matéria do direito.

Uma visão contemporânea do direito tributário há de levar em conta a função social e o estímulo à atividade econômica, e as partes, ao interpretarem estas normas, devem ter claro o fundamento de que, em um acordo, não deva haver quem

³⁶ ARAUJO, Clarice von Oertzen de, *Incidência Jurídica: Teoria e Crítica*, São Paulo, Noeses, 2011, p. 133.

ganhe, nem quem perca, mas sim a existência de concessões mútuas, capazes de assegurar o equilíbrio entre as partes.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Considerando a evolução das relações sociais, refletida não só no progresso da informatização, como também na globalização da economia, que mudam o tônus da velocidade dos negócios, e sopesando também os percalços gerados em decorrência da crise econômico-financeira mundial, especialmente advinda dos impactos em decorrência da pandemia ocasionada pela Covid-19, a adequação do direito à nova realidade e a busca por soluções alternativas tornam-se essenciais ao desenvolvimento. Não há como negar que estas mudanças atinjam a todos, iniciativa privada e governo.

A investigação do real significado da transação tributária, como alternativa para a solução de litígios em matéria tributária, de maneira célere e consensual, reforça ser esta medida fundamentada na supremacia do interesse público, visto que considera vetores mútuos do sujeito ativo e passivo da relação tributária. Confirma ser esta também coesa com importantes princípios constitucionais, como da estrita legalidade, visto que, em que pese resulte em cláusulas pactuadas entre as partes, os limites, condições e balizas deste acordo devam ser previamente autorizados por lei, emanada por ente competente.

Instrumento de praticabilidade tributária e com isso garantidor da segurança jurídica, possibilita a maior aproximação entre os entes públicos e o contribuinte, e o diálogo entre ambos, na busca customizada de melhores práticas e alternativas em torno da obrigação tributária.

A solução de conflitos tributários, por meio de práticas consensuais, mais velozes e econômicas, tem consequências positivas para todos. A evolução dos institutos jurídicos, como objetos culturais que são, e a adaptação às novas realidades e necessidades, garantem a manutenção de sua eficácia e perpetuidade no tempo.

REFERÊNCIAS

- ARAÚJO, Clarice von Oertzen de, *Incidência Jurídica: Teoria e Crítica*, São Paulo, Noeses, 2011.
- ATALIBA, Geraldo, *Hipótese de Incidência Tributária*, 6ª ed., 15ª tir., São Paulo, Malheiros, 2014.
- _____, *Sistema Constitucional Tributário Brasileiro*, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1968.
- BALEIRO, Aliomar, *Direito Tributário Brasileiro*, 14ª ed., Rio de Janeiro, Forense, 2018.
- BECHO, Renato Lopes, *Lições de Direito Tributário*, 2ª ed., São Paulo, Saraiva, 2014.
- CANOTILHO, J.J. Gomes, *Direito Constitucional*, 6ª ed., Coimbra, Almedina, 1996.
- CARNELUTTI, Francesco, *Sistema de Direito Processual Civil*, tradução de Hiltomar Martins Oliveira, São Paulo, Lemos e Cruz, 2004.
- CARRAZZA, Elizabeth Nazar, e MELO, Fábio Soares de, “Razoável Duração do Processo Contencioso Administrativo Tributário. Considerações Relevantes”, *Revista de Direito Brasileira, RDB*, v. 26, n. 10, 2020.
- CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*, 30ª ed., São Paulo, Malheiros, 2015.

- CARVALHO, Paulo de Barros, *Direito Tributário: Linguagem e Método*, 5ª ed., São Paulo, Noeses, 2013.
- COÊLHO, Sacha Calmon Navarro, *Curso de Direito Tributário Brasileiro*, 17ª ed. rev., atual., reformul., Rio de Janeiro, Forense, 2019.
- COSTA, Regina Helena, *Código Tributário Nacional Comentado: em sua Moldura Constitucional*, Rio de Janeiro, Forense, 2020.
- _____, *Curso de Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*, São Paulo, Saraiva Jur, 2021.
- _____, *Praticabilidade e Justiça Tributária*, São Paulo, Malheiros, 2007.
- DINIZ, Maria Helena, *Dicionário Jurídico*, 3ª ed. rev., atual e aum., São Paulo, Saraiva, 2008, v. 4.
- _____, *Norma Constitucional e seus Efeitos*, 8ª ed., São Paulo, Saraiva, 2009.
- FERRAZ JUNIOR, Tercio Sampaio, *Direito, Retórica e Comunicação*, São Paulo, 1997.
- SCHOUERI, Luis Eduardo, *Direito Tributário*, 10ª ed., São Paulo, Saraiva Jur, 2021.

REFERÊNCIAS ELETRÔNICAS

- Decisão do Superior Tribunal de Justiça. Disponível em: <<https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/8926453/recurso-especial-resp-663564-df-2004-0076559-7/inteiro-teor-14085545>>. Acesso em: junho 2021.
- Decisão do Superior Tribunal de Justiça. Disponível em: <<https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/7224446/recurso-especial-resp-739037-rs-2005-0053271-9-stj/relatorio-e-voto-12971297>>. Acesso em: junho 2021.
- Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário. Disponível em: <<https://ibpt.com.br/estudo-sobre-a-quantidade-de-normas-editadas-no-brasil-desde-a-ultima-constituicao-2020/>>. Acesso em: maio 2021.
- Procuradoria Geral do Estado. Disponível em <<https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/divida-ativa-da-uniao/painel-dos-parcelamentos/bem-vindo-ao-painel-dos-parcelamentos>>. Acesso em: julho 2021.
- GRUPENMACHER, Betina. *Transação, Arbitragem e Negócio Jurídico Processual na Área Tributária*. Disponível em: <http://www.apet.org.br/artigos/ver.asp?art_id=2577&autor=Betina%20Gruppenmacher>. Acesso em: junho 2021.