

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE JUIZ DE FORA - CAMPUS AVANÇADO
GOVERNADOR VALADARES
INSTITUTO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DIREITO**

Samuel Otávio de Paula

**TRANSAÇÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA: o problema da execução fiscal no Brasil
e a solução consensual de litígios**

Governador Valadares
2023

Samuel Otávio de Paula

**TRANSAÇÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA: o problema da execução fiscal no Brasil
e a solução consensual de litígios**

Dissertação apresentada ao curso de Direito da
Universidade Federal de Juiz de Fora, campus
avançado de Governador Valadares, como
requisito parcial para a obtenção de título de
Bacharel em Direito.

Orientador: Prof.Dr. Jamir Calili Ribeiro

Governador Valadares

2023

Ficha catalográfica elaborada através do programa de geração automática da Biblioteca Universitária da UFJF, com os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

Paula, Samuel Otávio de Paula.

Transação em matéria tributária : o problema da execução fiscal no Brasil e a solução consensual de litígios / Samuel Otávio de Paula Paula. -- 2023.

47 f. : il.

Orientador: Jamir Calili Ribeiro Ribeiro

Trabalho de Conclusão de Curso (graduação) - Universidade Federal de Juiz de Fora, Campus Avançado de Governador Valadares, Faculdade de Direito, 2023.

1. Direito Tributário. 2. Transação Tributária. 3. Execução Fiscal. 4. Recuperação de Créditos. I. Ribeiro , Jamir Calili Ribeiro, orient. II. Título.

Samuel Otávio de Paula

**TRANSAÇÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA: o problema da execução fiscal no Brasil
e a solução consensual de litígios**

Dissertação apresentada ao curso de Direito da
Universidade Federal de Juiz de Fora, campus
avançado de Governador Valadares, como
requisito parcial para a obtenção de título de
Bacharel em Direito.

Aprovada em (dia) de (mês) de (ano)

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Jamir Calili Ribeiro-Orientador

Universidade Federal de Juiz de Fora, campus avançado de Governador Valadares

Prof. Dr. Rodrigo de Almeida Leite

Universidade Federal de Juiz de Fora, campus avançado de Governador Valadares

Prof. Bac. Glédson Alexander Gonçalves Pereira

Faculdade Anhanguera - Governador Valadares

“O correr da vida embrulha tudo, a vida é assim: esquenta e esfria, aperta e daí afrouxa, sossega e depois desinquieta. O que ela quer da gente é coragem.”
(Rosa, 1994, 448)

RESUMO

Este artigo propõe-se a examinar o instituto da transação no âmbito tributário, investigando sua evolução desde o Código Civil, passando pela promulgação do Código Tributário Nacional até as normativas mais recentes. Busca-se demonstrar o Instituto como promissor na resolução de conflitos entre o fisco e o contribuinte, uma vez que, de acordo com informações do Conselho Nacional de Justiça (CNJ), as execuções fiscais têm sido identificadas como a principal causa da lentidão no Poder Judiciário. A abordagem metodológica adotada compreende a pesquisa bibliográfica, legislativa e a análise dos dados provenientes de pesquisas conduzidas pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ) e pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN). Ao finalizar, nota-se que a utilização da transação tributária é respaldada pelos novos princípios que fazem parte da estrutura de valores da Administração Pública.

Palavras-chave: Direito Tributário; Transação Tributária; Execução Fiscal; Autocomposição; Recuperação de Créditos.

ABSTRACT

This article aims to examine the institution of transactions in the tax sphere, investigating its evolution from the Civil Code, through the promulgation of the National Tax Code to the most recent regulations. The aim is to demonstrate that the Institute is promising in resolving conflicts between the tax authorities and the taxpayer, since, according to information from the National Council of Justice (CNJ), tax executions have been identified as the main cause of slowness in the Power Judiciary. The methodological approach adopted comprises bibliographical and legislative research and the analysis of data from research conducted by the National Council of Justice (CNJ) and the Attorney General's Office of the National Treasury (PGFN). At the end, it is observed that the use of tax transaction is supported by the new principles that are part of the value structure of Public Administration.

Keywords: Tax Law; Tax Transaction; Tax Execution; Self-composition; Credit Recovery.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Gráfico 1 – Total de execuções pendentes por Tribunal Estadual.....	23
Gráfico 2 – Total de execuções pendentes por Tribunal Eleitoral.....	24
Gráfico 3 – Total de execuções pendentes por Tribunal Trabalho.....	24
Gráfico 4 – Total de execuções pendentes por Tribunal Federal.....	25
Gráfico 5 – Série histórica do impacto da execução fiscal nos processos novos e pendentes.....	25
Gráfico 6 – Série histórica do impacto da execução fiscal na taxa de congestionamento total.....	26
Quadro 1 – Taxa de congestionamento por tipo de processo, ano 2022.....	26
Gráfico 7 – Série histórica do impacto da execução fiscal no tempo de tramitação do processo baixado na fase de execução.....	27
Gráfico 8 – Estoque por perfil do devedor.....	34
Gráfico 9 – Quantidade e perfil do devedor.....	35
Quadro 2 – Maiores empresas inscritas na dívida ativa tributária.....	35
Quadro 3 – Capitais brasileiras com previsão legislativa sobre o tema.....	37
Quadro 4 – Estados brasileiros com previsão legislativa sobre o tema.....	37
Figura 1 – Valores agregados ao estado e à sociedade em 2022.....	39
Gráfico 10 – Dívida ativa da União - Evolução da recuperação, 2022.....	40
Gráfico 11 – Dívida ativa da União - Evolução da recuperação, primeiro semestre de 2023.....	41

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CC	Código Civil
CTN	Código Tributário Nacional
CF	Constituição Federal
PGFN	Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
CNJ	Conselho Nacional de Justiça
CARF	Conselho Administrativo Fiscal

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	11
2 O INSTITUTO DA TRANSAÇÃO.....	14
2.1 DIFERENTES CONOTAÇÕES SEMÂNTICAS.....	14
2.2 DIREITO CIVIL E OS CÓDIGOS DE 1916 e 2002.....	14
2.3 TRANSAÇÃO NO DIREITO PÚBLICO - UMA VISÃO PELAS LENTES DO ESTADO DEMOCRÁTICO E A PRESENÇA DE OUTRAS FORMAS CONSENSUAIS DE RESOLUÇÃO DE CONFLITO.....	16
2.4 TRANSAÇÃO E OS PRINCÍPIOS DE DIREITO PÚBLICO.....	17
2.4.1 Princípio da impessoalidade.....	18
2.4.2 Princípio da Supremacia do interesse público.....	19
3 TRANSAÇÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA.....	22
3.1 PANORAMA SOBRE AS EXECUÇÕES FISCAIS E A SOBRECARGA DO JUDICIÁRIO.....	22
3.2 PREVISÃO DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL E PROJETO DE LEI 5.082/2009.....	28
3.2.1 Medida Provisória n.º 899/2019 e sua conversão da lei n.º 13.988/2020....	30
3.2.2 Mudanças introduzidas na legislação pela lei n.º 14.375/2022.....	32
4 GARGALOS.....	33
4.1 LIVRE CONCORRÊNCIA E A LIVRE INICIATIVA - VEDAÇÃO À BANALIZAÇÃO DO INSTITUTO.....	33
4.2 OMISSÃO LEGISLATIVA SOBRE O TEMA NO ÂMBITO ESTADUAL E MUNICIPAL.....	36
5 RECUPERAÇÃO DE VALORES - PGFN EM NÚMEROS.....	39
6 CONCLUSÃO.....	43
REFERÊNCIAS.....	45

1 INTRODUÇÃO

O Direito Tributário protege um dos elementos mais significativos da sociedade: as contribuições essenciais para sustentar os serviços públicos e a operação do aparato estatal. Sem recursos, o funcionamento do Estado é comprometido. Se o Estado não opera adequadamente, a oferta mínima e estruturada dos serviços essenciais se torna inviável.

Por essa razão, ao longo da história, a ordem jurídica atribuiu grande importância à administração tributária. Tal fato reflete na disposição constitucional do artigo 37, XXII, que expressamente reconhece as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios como atividades essenciais para o funcionamento do Estado, beneficiando-as com recursos prioritários para a execução de suas funções.

Dessa maneira, sempre se manteve o entendimento de que não seria aceitável conceder ou dispor sobre questões tributárias, dada a indisponibilidade do interesse público. Desse modo, o instituto da transação, sempre quando era mencionado no âmbito tributário, suscitava as mais diversas reações.

Ocorre que desde o advento do Código Tributário Nacional, em 1966, o instituto da transação tributária está previsto como uma das formas de extinção do crédito tributário (art. 156, III). O mesmo código, em seu art.171, também dispõe sobre o tema

“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”. (BRASIL, 1966)

Dessa forma, conforme depreende-se pela leitura do artigo supracitado, resta claro que para haver a efetivação do instituto é necessária previsão legislativa.

Entretanto, apesar do CTN prever o instituto há mais de 50 anos e fixar a necessidade de haver legislação específica que o discipline, por muito tempo a iniciativa legislativa relevante que tratava sobre a transação tributária foi o Projeto de Lei 5.082/2009, que pretendia instituir no Brasil uma Lei Geral de Transação. No entanto, o projeto foi alvo de críticas e permanece, até o momento, sem aprovação

em qualquer uma das casas do Congresso Nacional. Em paralelo à tramitação do referido projeto de lei, em 16 de outubro de 2019, foi editada a Medida Provisória n.º 899/2019, que foi convertida na Lei n.º 13.988/2020, diploma que regulamenta a transação tributária exclusivamente em âmbito federal.

Apesar de hoje haver legislação e o debate com relação ao instituto ter se intensificado, o instituto ainda é alvo de dúvidas com relação a sua compatibilização aos princípios que regem a Administração Pública. Não obstante a discussão que orbita o tema, tal instituto tem se mostrado promissor na busca pela resolução consensual de litígios entre o fisco e o contribuinte.

Os dados do Relatório Justiça em Números (CONSELHO NACIONAL E JUSTIÇA, 2023) apontam que as execuções fiscais, hoje, são o grande gargalo do sistema judicial brasileiro; essa ideia será mais bem explorada em tópico próprio. Tais dados, quando comparados aos da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), fornecidos pelo relatório PGFN em Números, permitem constatar que após a lei de transação, houve um aumento na recuperação de créditos, e conseqüentemente na arrecadação da União.

Diante deste cenário, a pergunta essencial que o trabalho realizado visa responder é: o instituto da transação tributária é compatível com os princípios do Direito Público envolvidos no Direito Tributário e é eficaz para, assegurado estes princípios, minimizar o problema das execuções fiscais e aumentar a arrecadação do poder público brasileiro?

Para alcançar as conclusões que respondem a tais questionamentos, será realizada uma análise, ainda que sucinta, sobre a evolução histórica do instituto a partir do Direito Civil brasileiro. Abordaremos a compatibilidade do instituto com os princípios que regem o direito público, destacando a mudança de paradigma na forma como a administração pública tem exercido suas funções e se relacionado com os contribuintes, diante da necessidade de compatibilização dos princípios de direito público à luz dos princípios constitucionais.

Constatada ou não a compatibilidade do instituto com os preceitos do direito público, realizaremos uma análise dos dados disponibilizados pelo Relatório Justiça em Números, desenvolvido pelo Conselho Nacional de Justiça, por meio dos quais fica evidenciado o gargalo que as execuções fiscais representam no Brasil. Por fim, será empreendida uma análise mais detalhada acerca da legislação específica sobre o tema no âmbito federal. Concomitantemente, analisaremos os dados fornecidos

pelo relatório disponibilizado pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN em Números -, que, entre outras informações, fornece dados sobre os resultados obtidos por meio da transação na regularização fiscal, a partir de acordos consensuais, após a lei que regulamenta a transação fiscal. Após a análise desses relatórios, será possível constatar se realmente a implementação do instituto minimiza o problema das execuções fiscais e aumenta a arrecadação.

2 O INSTITUTO DA TRANSAÇÃO

No presente tópico pretende-se delinear brevemente como o instituto da transação é aplicado no Direito brasileiro. Não se pretende, neste ponto, analisar a natureza jurídica da transação - se é ou não um contrato-, mas sim, realizar um breve histórico sobre a evolução do tema no Direito nacional. Isso envolve apresentar as diferenças e semelhanças da aplicabilidade do instituto no Direito Civil e Direito Público, para, a partir disso, desenvolver uma análise mais detida sobre a transação em matéria tributária na experiência nacional.

2.1 DIFERENTES CONOTAÇÕES SEMÂNTICAS

A palavra transação, do latim, *transactio* (SIDOU, 2004, p. 863) e *transigere* (ACQUAVIVA, 1998, p. 1243–1244), apresenta variada conotação semântica, sendo utilizada em contextos bancários, financeiros e econômicos. Entretanto, na sua acepção técnica jurídica possui sentido específico. Nessa esteira, Guimarães (2011, p. 572–573) conceitua o que é transação:

“(...) configura acordo expresse pelo qual as partes se fazem concessões mútuas e extinguem obrigações litigiosas, prevenindo ou pondo fim à lide. Produz o efeito de coisa julgada e só se rescinde por dolo, violência, ou erro essencial quanto à pessoa ou coisa controversa.”

Assim, é possível notar que, no âmbito jurídico, o instituto da transação vai muito além de um acordo onde duas ou mais pessoas assumem obrigações, pois, para que o instituto seja efetivo, é necessário que as partes envolvidas façam concessões mútuas.

2.2 DIREITO CIVIL E OS CÓDIGOS DE 1916 e 2002

A transação, historicamente, teve suas origens e desenvolvimento no Direito Civil, tendo como marco inaugural o Direito Romano. Por razões históricas e coloniais, o Direito civil brasileiro está intimamente ligado ao Direito Romano. (BEVILACQUA, 1930 *apud* MENEZES, 1980, p. 51) disserta que:

“O direito civil brasileiro é o direito privado romano, que sofreu uma primeira modificação em Portugal, sob o influxo de outro meio, de outras necessidades, da assimilação de institutos germânicos e canônicos, e, novamente, recebeu enxertos, no Brasil, que foi pedir conselhos e inspirações em outros guias.”

Dessa maneira, por razões históricas, o instituto da transação, originariamente, se desenvolveu na seara civilista.

O Código Civil de 1916 previa expressamente o Instituto da transação na Parte Especial, Livro III (“Do Direito das Obrigações”), no Capítulo IX (“Da Transação”), onde, no art. 1.025, estava claramente disposto que “É lícito aos interessados prevenirem, ou terminarem o litígio mediante concessões mútuas” (BRASIL, 1916).

Nesse contexto, a transação não é tratada como contrato, mas sim “qualificada como modalidade de extinção de relações obrigacionais, sem pagamento”, como destaca Pereira (2017, p. 479). Contudo, com o advento do Código Civil de 2002, o instituto foi deslocado para o campo dos contratos, conforme destaca Pereira (2017, p. 479):

“Ao elaborar o Projeto de Código Civil de Obrigações de 1965 entendi alterar-lhe a colocação, tal como o fizeram o Código Civil Francês e o Código Civil Italiano de 1942. Atendendo a que na transação a uma dupla manifestação de vontade, preferi capitulá-la entre os contratos, e, como tal, desloquei-a para o campo destes. O nosso Código, acolhendo a nossa orientação, assim também procedeu. Eis porque figura aqui a transação na tipologia contratual.”

Deslocado para a esfera dos contratos, atualmente, o instituto está disposto entre os artigos 840 e 850 do Código Civil de 2002, no Capítulo XIX. Porém, apesar de sua inclusão no âmbito contratual, o código atual, em seu art. 840, ao dispor sobre o instituto, manteve a mesma redação do Código Civil de 1916, disciplinando ser “lícito aos interessados prevenirem ou terminarem o litígio mediante concessões mútuas” (BRASIL, 2002). A partir de uma leitura detida do referido artigo vê-se que, a partir das concessões mútuas, tal instituto tem grande potencial para dirimir e até mesmo prevenir conflitos sem recorrer ao judiciário.

Como as relações humanas são complexas, surgem divergências pessoais que, conseqüentemente, causam alterações no mundo jurídico. Dessa forma, surge a necessidade de aplicar o Direito, o que, geralmente, resulta no acionamento do poder judiciário, resultando assim, em conflitos que podem se estender por anos.

Contudo, havendo uma aplicação e divulgação dos benefícios do instituto da transação, aqueles podem acabar de uma maneira célere e efetiva. Nessa esteira, discorre Maria Helena Diniz

A transação seria uma composição amigável entre os interessados sobre seus direitos, em que cada qual abre mão de parte de suas pretensões, fazendo cessar as discórdias. As partes preferem resolver a questão sem recorrer ao Judiciário, por ser ele fonte de incidentes desagradáveis e onerosos, dado que a sabedoria popular proclama: “é preferível um mau acordo a uma boa briga judicial”. Com o intuito de evitar os riscos da demanda ou as delongas da lide, os interessados na resolução de um litígio desistem, reciprocamente, de alguns benefícios ou vantagens. Seria, portanto, uma solução contratual da lide, pois as partes são levadas a transigir pelo *timor litis*, pelo desejo de evitar um processo cujo resultado eventual será sempre duvidoso (DINIZ, 2006, p. 279).

Nesta senda, como dito, a transação pode ser um mecanismo célere e econômico, sobretudo em um país, como trataremos mais detidamente em tópico próprio, onde o judiciário se encontra abarrotado de processos sem previsão de serem resolvidos. Ocorre que apesar do instituto estar plenamente previsto no Código Civil brasileiro e apresentar essas vantagens, sua aplicabilidade não é amplamente aceita em todos os ramos do direito, sobretudo no Direito Público.

Pontes de Miranda (2003, p.151), reconhecido jurista e pioneiro em diversos institutos e debates jurídicos, tratou do tema da transação no direito privado e sua extensão ao Direito Público, sem se aprofundar muito. As discussões, portanto, do tema e sua aplicabilidade às controvérsias no *direito público* não são recentes, porém ainda controversa.

Os refratários à ideia da aplicabilidade deste instituto aos ramos do direito público alegam que tal instituto acabaria relativizando direitos indisponíveis, dando margem para sua aplicação no direito tributário, o que se oporia à vedação do próprio CC/02, que em seu art. 841 dispõe que a transação só é permitida a direitos patrimoniais privados. Igualmente feriria os princípios da indisponibilidade do interesse público e da impessoalidade. Contudo, como se verá mais adiante, essa tese tem perdido espaço nos últimos tempos, dando lugar a aplicação do instituto a este ramo do direito.

2.3 TRANSAÇÃO NO DIREITO PÚBLICO - UMA VISÃO PELAS LENTES DO ESTADO DEMOCRÁTICO E A PRESENÇA DE OUTRAS FORMAS CONSENSUAIS DE RESOLUÇÃO DE CONFLITO

O modo como a Administração pública tem exercido suas funções tem sofrido alterações significativas nos últimos tempos, sobretudo, após as inovações políticas incrementadas pelos Estados modernos. Sendo assim, como bem expõe DACOMO (2008, p.16) deixa-se de lado a atuação do Estado por meio da imposição, *ius imperium*, e abre-se espaço para a participação popular e garantia de direitos dos cidadãos, advindas do Estado Democrático.

E nesse sentido, a Constituição da República de 1988, conhecida por ser a constituição cidadã a qual ampliou direitos e garantias, veio dar voz à população. Desta feita, com a consolidação da democracia em solo brasileiro, a população não tem apenas participado do ambiente democrático, votando a cada dois anos para escolher seus representantes, mas sim, atuando participativamente no desenvolvimento do Estado. Isso envolve a participação em audiências públicas, auxiliando na elaboração de projetos de lei, bem como firmando Contratos de Gestão e Termos de Parceria entre a Administração e particulares.

Além disso, atualmente, existe previsão legal referente a acordos administrativos, como compromissos de ajustamento de conduta (art. 4º, XXXIX da Lei n.º 9.961/00; art. 79-A da Lei n.º 9.605/98). Dessa forma, vê-se que a Administração Pública tem, hodiernamente, celebrado, acordos entre a Administração e os administrados, e assim, a transação se configura como apenas mais um mecanismo de resolução de litígios consensualmente.

2.4 TRANSAÇÃO E OS PRINCÍPIOS DE DIREITO PÚBLICO

Apesar de haver outros instrumentos de resolução de controvérsias, os quais balizam a possibilidade de ser realizada a transação em âmbito público. É sempre de bom alvitre destacar que atuação estatal é regida por princípios, e faz-se necessário analisar a conformidade do instituto a estes.

A atuação do Estado segue princípios claramente definidos na Constituição Federal, especificamente os listados no art. 37, *caput*. Para este trabalho, focalizaremos principalmente o princípio da impessoalidade. Além disso, a ação estatal é também guiada por princípios reconhecidos pela Doutrina e jurisprudência, destacando-se o Princípio da Supremacia do Interesse Público.

2.4.1 Princípio da Impessoalidade

Com relação ao princípio da impessoalidade, Carvalho Filho, conceitua da seguinte forma:

“(...) a igualdade de tratamento que a Administração deve dispensar aos administrados que se encontrem em situação idêntica jurídica. Nesse ponto, representa uma faceta do princípio da isonomia. Por outro lado, para que haja verdadeira impessoalidade, deve a Administração voltar-se exclusivamente para o interesse público, e não para o privado, vedando-se, em consequência, sejam favorecidos alguns indivíduos em detrimento de outros e prejudicados alguns para favorecimento de outros.” (CARVALHO FILHO, 2017, p.20)

Dessa forma, resta claro que ao prestar seus serviços a Administração Pública, não poderá dispensar tratamento desigual aos administrados, preterindo uns em detrimento de outros. E nesse ponto é que surge a controvérsia com relação à aplicação da transação no âmbito público, pois uma vez que para ser realizada a transação, como visto, é necessário haver concessões mútuas, porém, isso deve se dar sem ocorrer privilégios na hora da celebração dos acordos.

Diante disso, eventuais condutas de agentes públicos que adotem uma prática que privilegie alguns administrados em detrimento de outros, não pode ser um óbice para aplicabilidade do instituto. Atualmente, na legislação já são vedadas atuações parciais, assim como estão previstas penalidades para os agentes públicos que adotam essa conduta.

A Lei n.º 8.429 de junho de 1992, ao tratar das penalidades relacionadas à prática de atos ímprobos, estabelece em seu artigo 11 que configura improbidade administrativa qualquer ação intencional ou omissão que viole os princípios da administração pública, especificamente os deveres de honestidade e imparcialidade (BRASIL, 1992). Nessa senda, já há legislação que proíbe o tratamento parcial dispendido por aqueles investidos no cargo público, os penalizando com multa, conforme dispõe o art. 12 da referida lei. Diante disso, se em outros ramos do direito público também estão sujeitos a uma atuação ilegal por parte de seus agentes, que feriria o princípio da impessoalidade, o fato de, uma eventual conduta de um agente

que atue parcialmente ao manejar o instituto da transação não o torna incompatível ao direito público.

2.4.2 Princípio da Supremacia do Interesse Público

Com base nesse princípio, as atividades administrativas sempre são executadas visando beneficiar a coletividade, de maneira que, ocorrendo conflitos entre o interesse privado e o público, haveria de prevalecer o interesse público. Por isso, a Administração não poderia se dispor indiscriminadamente de bens, já que esses pertenceriam a todos.

Acontece, que a partir de uma interpretação à luz do Estado Democrático de Direito, o princípio da Supremacia do Interesse Público está sendo compatibilizado com o interesse privado, por meio da ponderação de outros princípios constitucionais e fundamentais, a fim de que aquele não se sobreponha aos outros indiscriminadamente, sem fazer uma análise detida de cada caso em que esses interesses estejam se colidindo. Nesse sentido tem sido o posicionamento de Gustavo Binenbojm:

O que se está a afirmar é que o interesse público comporta, desde a sua configuração constitucional, uma imbricação entre interesses difusos da coletividade e interesses individuais e particulares, não podendo estabelecer a prevalência teórica e antecipada de uns sobre os outros. Com efeito, a aferição do interesse prevalecente em um dado confronto de interesses é procedimento que reconduz o administrador público à interpretação do sistema de ponderações estabelecido na Constituição e na lei, e, via de regra, o obriga a realizar seu próprio juízo ponderativo, guiado pelo dever de proporcionalidade (BINENBOJM, 2005, p. 20).

Na mesma esteira tem sido o entendimento de Justem Filho (2015, p. 133):

“Como decorrência, não se pode afirmar, de modo generalizado e abstrato, algum tipo de supremacia absoluta produzida aprioristicamente em favor de algum titular de posição jurídica. Nem o Estado nem qualquer sujeito privado são titulares de posição jurídica privilegiada em face de outrem. Todo e qualquer direito, interesse, poder, competência ou ônus são limitados sempre pelos direitos fundamentais. Nenhuma decisão administrativa ofensiva dos direitos fundamentais pode ser reconhecida como válida.”[...]

[...] Portanto, não existe fundamento jurídico para afirmar que eventuais conflitos entre titulares de posições jurídicas contrapostas poderiam ser solucionados mediante uma solução abstrata e teórica, consistente na afirmação absoluta e ilimitada da preponderância de um sobre o outro. Toda e qualquer controvérsia tem de ser composta em vista das circunstâncias

concretas, mediante a aplicação das regras e dos princípios consagrados pela ordem jurídica.”

Por outro lado, por não haver consenso doutrinário sobre o tema, importantes doutrinadores, entendem pela prevalência do interesse público sobre o privado. Conforme defende Carvalho Filho (2017, p.35):

Algumas vezes se têm levantado atualmente contra a existência do princípio em foco, argumentando-se no sentido da primazia de interesses privados com suporte em direitos fundamentais quando ocorrem determinadas situações específicas.” Não lhes assiste razão, no entanto, nessa visão pretensamente modernista. Se é evidente que o sistema jurídico assegura aos particulares garantias contra o Estado em certos tipos de relação jurídica, é mais evidente ainda que, como regra, deva respeitar-se o interesse coletivo quando em confronto com o interesse particular. A existência de direitos fundamentais não exclui a densidade do princípio. Este é, na verdade, o corolário natural do regime democrático, calcado, como por todos sabido, na preponderância das maiorias.” A “desconstrução” do princípio espelha uma visão distorcida e coloca em risco a própria democracia; o princípio, isto sim, suscita “reconstrução”, vale dizer, adaptação à dinâmica social, como já se afirmou com absoluto acerto.”

Embora haja essa divergência doutrinária, constata-se que a partir da Constituição Federal de 88, não há mais espaço para uma atuação arbitrária por parte do poder estatal, utilizando do seu poder de império. Pois, uma vez que a Constituição estabeleceu princípios fundamentais, estes devem reger a atuação de todos os âmbitos do Direito, inclusive o Direito Público.

Sendo assim, não há mais espaço para uma atuação imperativa do Estado, onde seu interesse sobrepõe a todos os outros, pois, hoje, os direitos fundamentais são um freio ao arbítrio do Estado. Dessa forma, está a se exigir uma atuação equilibrada e ponderada do estado, por meio do diálogo, a fim de que se possa ter uma relação mais amigável entre os administradores e os administrados.

Ademais, ainda que o princípio da supremacia do interesse público, fosse compreendido como princípio absoluto, como defende uma parcela da doutrina, isto por si só não obstaria a implementação da transação. Primeiro porque os direitos fundamentais são em si direito de interesse público, podendo se dizer que estes são a razão própria da existência da Administração Pública.

Segundo, porque o instituto da transação pode ser aplicado em prol do interesse público, pois, transacionando e empreendendo a recuperação de créditos, conforme se verá em tópico futuro, o que se busca é justamente resguardar o patrimônio público, o qual tem grande chances de ser desperdiçado em longínquas

batalhas judiciais. Além disso, o fato da transação satisfazer o interesse privado, não necessariamente se contrapõe ao interesse público.

3 TRANSAÇÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Como visto, não há nenhum óbice em aplicar o instituto da transação no âmbito do direito público; pelo contrário, este surge como uma alternativa de solução democrática dos litígios entre a administração e os administrados. Esse aspecto se torna particularmente relevante em um país onde há uma alta taxa de execuções fiscais não solucionadas (RELATÓRIO JUSTIÇA EM NÚMEROS, 2023).

Devido a judicialização dessas matérias, há uma patente sobrecarga do judiciário brasileiro, fato que corrobora para um elevado tempo para a solução desses litígios. Sendo assim, antes de adentrar propriamente no tópico da transação tributária, faz-se necessário apresentar o panorama atual do judiciário brasileiro no tocante às execuções fiscais.

3.1 PANORAMA SOBRE AS EXECUÇÕES FISCAIS E A SOBRECARGA DO JUDICIÁRIO

Na busca de arrecadar valores que não foram pagos voluntariamente pelos administrados, todos os anos a administração pública, seja ela em âmbito federal, estadual ou municipal, recorre a via jurisdicional a fim de executar as dívidas ativas em aberto.

Dessa maneira, processado o feito na via jurisdicional, serão adotadas medidas como a localização dos devedores e ato contínuo, pesquisas patrimoniais no nome destes a fim de localizar possíveis bens para saldar as dívidas. Em algumas situações, quando a dívida está registrada em nome de uma empresa, é possível solicitar o IDPJ - Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica - visando atingir o patrimônio dos sócios da empresa. Pois, em muitos casos, esses sócios recorrem à criação de empresas como uma estratégia para fraudar e dificultar a localização de bens pelo sistema judicial.

Ocorre que grande parte dos processos de execução fiscal que chegam ao judiciário, são referentes a dívidas antigas, onde algumas das medidas que serão adotadas pela justiça - localização do devedor, pesquisas patrimoniais - já foram realizadas na via administrativa, fatos estes que dificultam e reduzem a probabilidade de se ter o crédito adimplido.

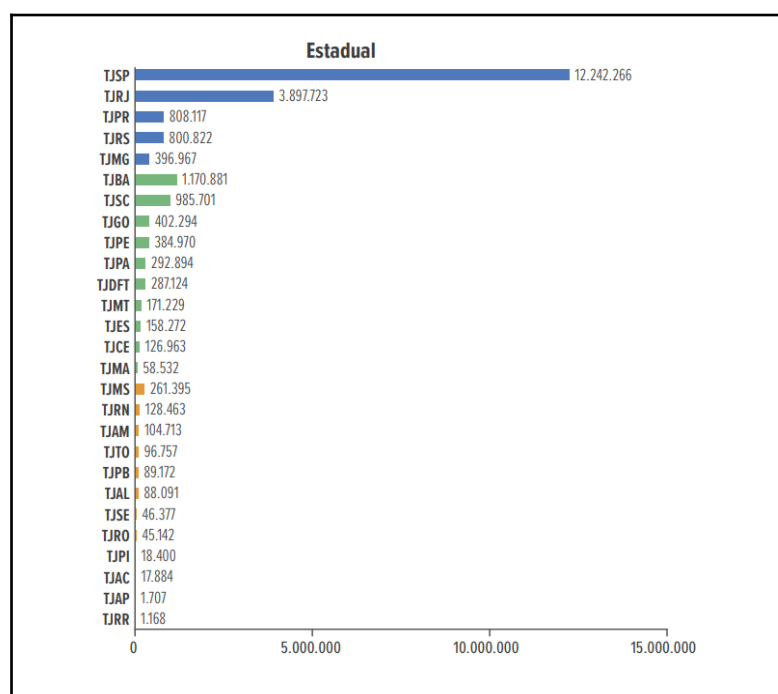
Por esses motivos, hoje, às execuções fiscais, são apontadas como o grande gargalo do sistema judicial brasileiro, seja pela quantidade de ações, seja pelo tempo de trâmite dos processos na justiça.

Segundo dados do Relatório Justiça em Números do Conselho Nacional de Justiça, as execuções fiscais representam mais de um terço dos casos pendentes e com uma taxa de dois terços de execuções pendentes no poder judiciário.

Os processos de execução fiscal representam, aproximadamente, 34% do total de casos pendentes e 64% das execuções pendentes no Poder Judiciário, com taxa de congestionamento de 88%. Ou seja, de cada cem processos de execução fiscal que tramitaram no ano de 2022, apenas 12 foram baixados. Desconsiderando esses processos, a taxa de congestionamento do Poder Judiciário cairia em 6 pontos percentuais, passando de 72,9% para 66,9% em 2022.(RELATÓRIO JUSTIÇA EM NÚMEROS, 2023)

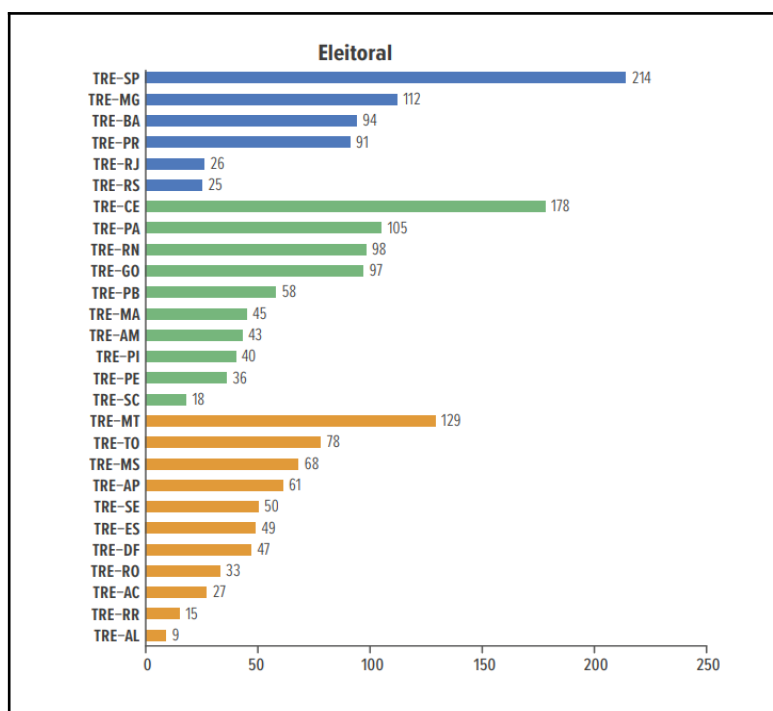
Segundo dados do mesmo relatório, havia, em 2022, 27,3 milhões de execuções fiscais pendentes no Brasil, as quais se dividiam entre os tribunais da seguinte forma:

Gráfico 1 – Total de execuções pendentes por Tribunal Estadual



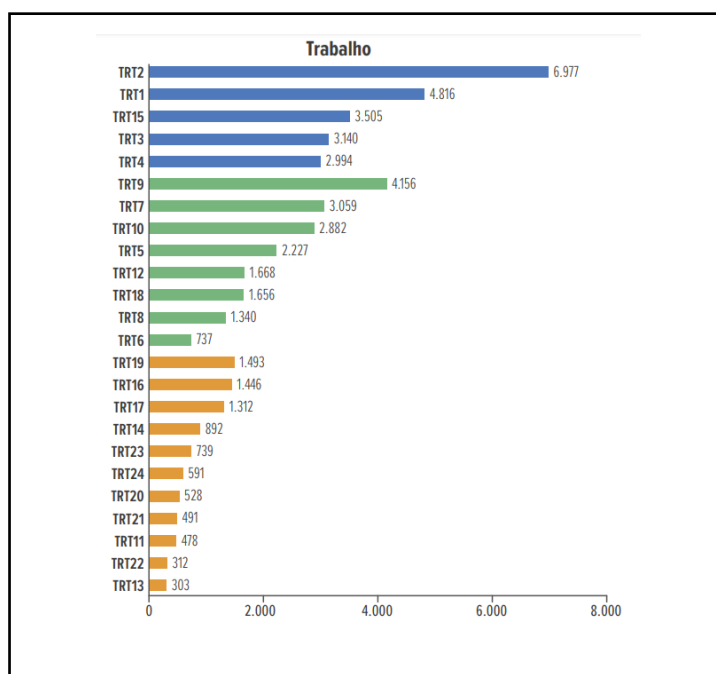
Fonte: Relatório Justiça em Números (2023)

Gráfico 2 – Total de execuções pendentes por Tribunal Eleitoral



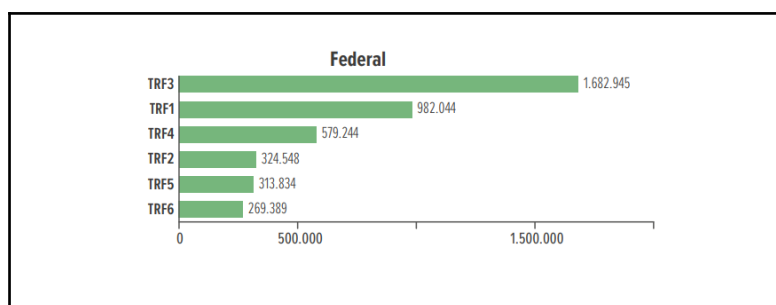
Fonte: Relatório Justiça em Números (2023).

Gráfico 3 – Total de execuções pendentes por Tribunal Trabalho



Fonte: Relatório Justiça em Números (2023).

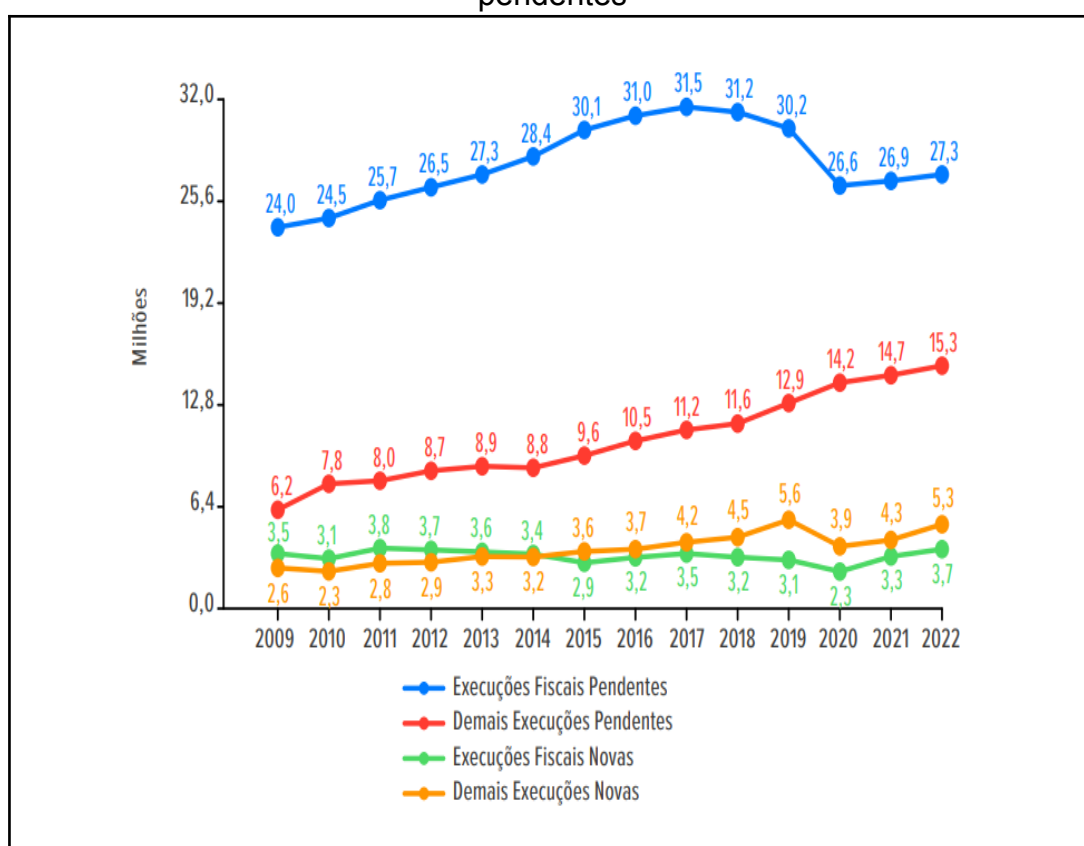
Gráfico 4 – Total de execuções pendentes por Tribunal Federal



Fonte: Relatório Justiça em Números (2023).

Feita essa observação, é importante destacar que, apesar de em valores modestos, há um aumento nas execuções fiscais, situando-se em torno de 1,5% entre 2021 e 2022, conforme apontado pelo sobredito relatório:

Gráfico 5 – Série histórica do impacto da execução fiscal nos processos novos e pendentes

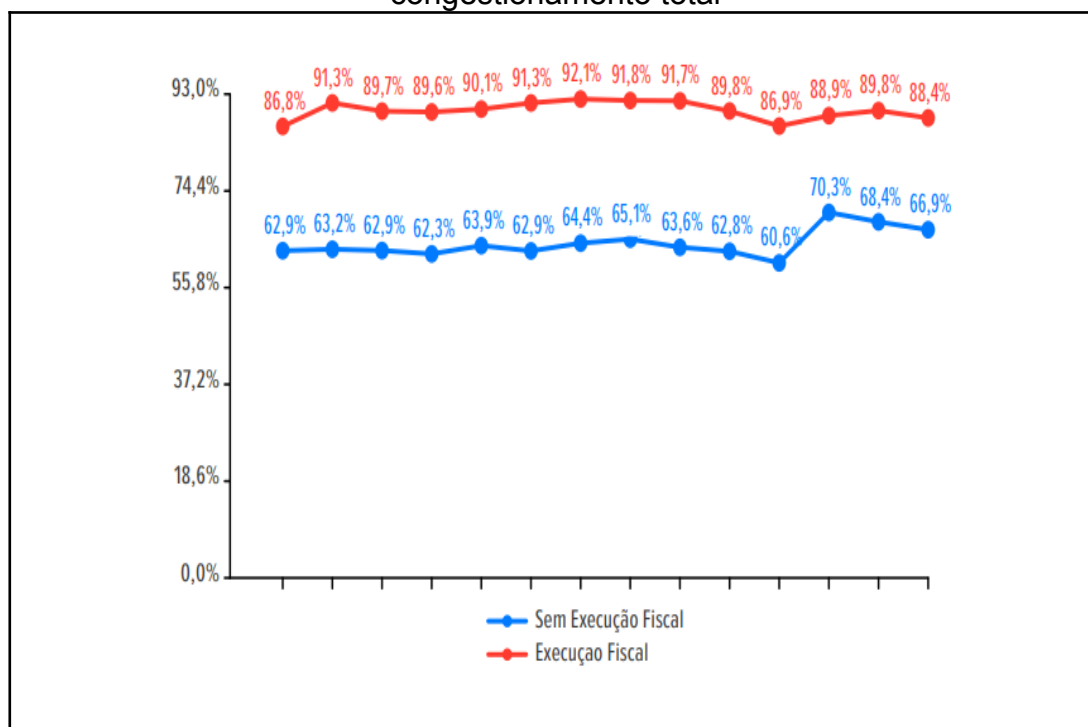


Fonte: Relatório Justiça em Números (2023).

Além disso, é relevante ressaltar que, apesar da taxa de congestionamento - taxa referente à proporção de processos que permaneceram sem resolução em comparação com o total tramitado durante um ano (RELATÓRIO JUSTIÇA EM

NÚMEROS, 2023, p.114).-na execução fiscal ter diminuído em 1,4 ponto percentual, alcançando 88,4% em 2022, essa continua sendo a taxa mais elevada em comparação com todos os outros tipos de execução. Vejamos:

Gráfico 6 – Série histórica do impacto da execução fiscal na taxa de congestionamento total



Fonte: Relatório Justiça em Números (2023).

Quadro 1 – Taxa de congestionamento por tipo de processo, ano 2022.

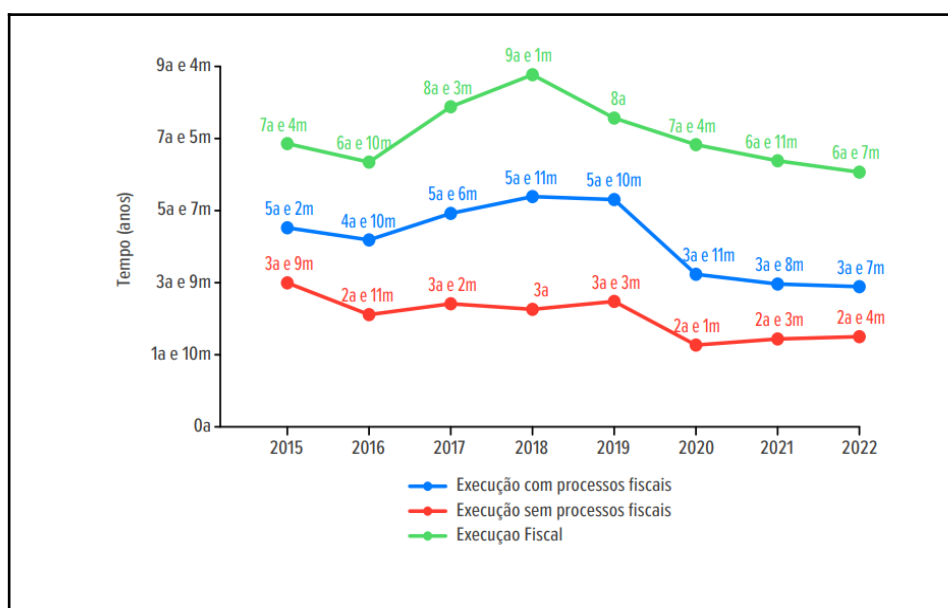
Classificação	Taxa de Congestionamento
Conhecimento Criminal	66,8%
Conhecimento Não Criminal	66,5%
Total Conhecimento	66,5%
Execução Fiscal	88,4%
Execução Extrajudicial não fiscal	87,7%
Execução Judicial Não Criminal	71,1%
Execução Penal Não-Privativa de Liberdade	77,1%
Execução Penal Privativa de Liberdade	90,6%
Total Execução	83,5%
Total Geral	72,9%

Fonte: Relatório Justiça em Números (2023).

Outro dado que chama bastante atenção, é o impacto adverso que a execução fiscal tem sobre os índices de congestionamento, pois, excluindo os processos referentes a execuções fiscais, a taxa de congestionamento do Poder Judiciário seria de 66,9%, em contraste com os atuais 72,9% (RELATÓRIO DE JUSTIÇA EM NÚMEROS, 2023, p.150/151).

Tomando ainda por base os dados do Justiça em Números, constata-se que além do grande volume de processos de execuções fiscais congestionados no judiciário, outro ponto negativo é o tempo médio de tramitação. Hoje, “o tempo médio de tramitação do processo de execução fiscal baixado no Poder Judiciário é de 6 anos e 7 meses” (RELATÓRIO DE JUSTIÇA EM NÚMEROS, 2023, p.154).

Gráfico 7 – Série histórica do impacto da execução fiscal no tempo de tramitação do processo baixado na fase de execução



Fonte: Relatório Justiça em Números (2023).

Chega-se à conclusão de que, devido à grande quantidade de processos já ajuizados e como visto sem uma redução dos números de um ano para o outro, grande seria o tempo de para resolução dos litígios. Embora essa análise diretamente proporcional entre quantidade de processos e tempo seja importante, o dado em si não considera o princípio do devido processo legal, essencial para garantir os direitos fundamentais. Velocidade processual sem garantia do devido processo legal não traz vantagem alguma ao Estado Democrático.

O objetivo aqui não é tecer uma crítica a esse instituto que é de grande importância para o Direito, pois, o respeito à marcha processual é uma garantia constitucional que coíbe que a justiça seja utilizada para perpetrar injustiças. Porém, no caso da execução fiscal, o processo pode ser um obstáculo a mais para se chegar ao resultado pretendido: resgatar os créditos fiscais. Portanto, se devemos garantir o devido processo legal, e o devemos, é preciso considerar a fase pré-processual da transação como meio efetivo de resgate de crédito fiscal, ainda que se tenha que fazer concessões.

A partir do momento que se recorre a via jurisdicional, há que se respeitar diversos trâmites processuais. Deve ocorrer a citação da parte requerida, o que pode demorar um tempo significativo, vez que nem sempre as comarcas dispõem de efetivo suficiente de oficiais de justiça para suprir as demandas. Além disso, deve se respeitar os prazos processuais, contar com a efetividade das secretarias das varas para realizar as intimações, dar andamento aos atos executórios, e, uma vez bloqueado os valores, há ainda prazo para recursos, os quais muitas vezes são utilizados pelos devedores para um fim meramente protelatório. Nesse ponto, adotando a transação, apesar de ter requisitos para ser realizado, sem sombra de dúvidas, não há todos os atos acima para serem executados.

Dessa forma, seja pela quantidade de processos, seja pelo tempo gasto ou até mesmo pelo *modus operandi* do Direito Processual Brasileiro, o instituto da transação em matéria tributária mostra-se promissor a fim de solucionar litígios entre a administração pública e os administrados, pois, como se verá, goza de um trâmite muito menos demorado.

3.2 PREVISÃO DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL E PROJETO DE LEI 5.082/2009

A transação em matéria tributária, como forma de extinguir o crédito tributário, está prevista no Código Tributário Nacional (1966), desde a publicação do diploma.

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

III - a transação;

(...)

Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149. (BRASIL, 1966)

Além disso, o mesmo código, em seu art. 171, estabeleceu a necessidade de previsão legislativa, para que a transação ocorresse. Vejamos:

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. (BRASIL, 1966)

Ocorre que, apesar do Código Tributário Nacional prever o instituto há mais de 50 anos e fixar a necessidade haver legislação específica que o discipline, por muito tempo a principal iniciativa legislativa que tratava sobre a transação tributária foi o Projeto de Lei 5.082/2009, que não chegou a ser votada.

Na justificativa, anexada ao projeto da referida lei, enviada ao presidente da república em exercício à época, os legisladores já demonstravam preocupação com a necessidade de modernizar a Administração Fiscal, buscando adotar medidas a fim de tornar a atuação pública mais transparente e eficiente, mas sem perder de vista a necessidade de se aumentar a arrecadação.

Ainda na mensagem, os legisladores, no mesmo sentido do tema retratado no tópico anterior, chamam a atenção para a demora na tramitação dos processos tributários. Assim argumentaram os legisladores da época:

“Hoje se estima, no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, que a fase administrativa do processo tributário tenha, em média, uma duração de 04 anos para ser concluída e a fase judicial, 12 anos. Esse fato, somado à ineficácia da execução fiscal dos créditos tributários, explica, em boa medida, o fato de que menos de 1% do estoque da dívida ativa da União de R\$ 400 bilhões de reais ingressa nos cofres públicos a cada ano por essa via, sendo que o percentual do ingresso não ultrapassa a dois vírgula cinco por cento do estoque (R\$ 9,6 bilhões de reais de arrecadação em 2006), mesmo com as medidas de parcelamento adotadas (REFIS, PAES e PAEX,) e com a incorporação dos depósitos judiciais.” (BRASIL, 2009)

Como se pode notar, o projeto já diagnosticava o problema e apontava a necessidade de mudanças. Porém, passados mais de dez anos, a disfuncionalidade da execução fiscal permanece, o projeto não avançou e o patrimônio público

contínua a ser penalizado. Ou seja, em busca do interesse público, o que menos se realiza é ele.

3.2.1. Medida provisória n.º 899/2019 e sua conversão na lei n.º 13.988/2020

Em paralelo à tramitação do supracitado projeto de Lei, em 16 de outubro de 2019, o Presidente da República em exercício à época editou a Medida Provisória n.º 899/2019, que veio a ser convertida na Lei n.º 13.988/2020, diploma que regulamenta a transação tributária no âmbito federal.

Na exposição dos motivos da medida provisória, como era esperado e até mesmo necessário, constata-se a preocupação do governo federal em suprir o gargalo legislativo, tendo em vista a necessidade, imposta pelo CTN, de haver regulamentação legislativa sobre o tema. Assim dispunha o documento:

“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 causas de natureza fiscal, contexto esse que tem, respectivamente, impedido 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.”(GUEDES; MENDONÇA, 2019)

Contudo, empreendendo uma análise mais detida sobre o tema, percebe-se que, à época, por se tratar de um contexto pandêmico, quando a União enfrentava queda em suas arrecadações devido às restrições em busca de conter os avanços do vírus, o principal foco desta estava em desenvolver/adotar estratégias que possibilitassem recuperar créditos, a fim de aumentar o recolhimento. Vejamos:

“Objetiva-se, com a proposição, atacar o gargalo do processo contencioso tributário, cujo estoque, apenas no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), totaliza mais de R\$ 600 bilhões de reais, distribuídos em cerca de 120 mil processos.” (BRASIL, 2019)

Sendo assim, constata-se que a administração pública, a partir da pandemia, buscou, ainda que tardiamente, desenvolver o instituto da transação, almejando solucionar os gargalos legais e aumentar a arrecadação através da autocomposição e do diálogo.

Desta feita, a referida lei trouxe em seu bojo, mais precisamente no art. 2, inc. I, II e III, três modalidades de transação. Vejamos:

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, na cobrança de créditos que seja da competência da Procuradoria-Geral da União, ou em contencioso administrativo fiscal; (Redação dada pela Lei nº 14.375, de 2022)

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

III - por adesão, no contencioso tributário de pequeno valor.(BRASIL, 2020)

Diante disso, cabe destacar que a referida lei, a fim de contemplar todos os contribuintes, estabeleceu uma modalidade para cada público-alvo.

A modalidade prevista no inc. I do artigo supracitado pode ser melhor compreendida a partir de uma análise mais detida dos artigos 10 a 15 da lei 13988. A primeira categoria visa transacionar os créditos que estão inscritos na dívida ativa da União, assim como de suas autarquias e fundações públicas. Nesse caso, conforme dispõe o art. 10, a transação pode ser sugerida tanto pela própria PGFN quanto pelo próprio contribuinte na forma de adesão ou até mesmo de forma individual. Por meio desta, permite-se a obtenção de descontos em multas, juros de mora e encargos legais associados a créditos considerados como irrecuperáveis ou de difícil reabilitação, assim como é possível obter concessão de prazos especiais para pagamentos.

Por outro lado, a modalidade prevista no inc. II do artigo supracitado pode ser mais bem compreendida a partir de uma análise mais detida dos artigos 16 a 22. À luz do caput do art. 16 da Lei 13.988/20, tal modalidade visa a transação resolutive de litígios aduaneiros ou tributários decorrentes de relevante e disseminada controvérsia jurídica. Tais controvérsias são identificadas pelo Ministro da Economia, o qual, baseado nos pareceres da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia, poderá propor a transação aos sujeitos passivos interessados. Cabe destacar que a própria lei dispõe, no §3º do art. 16, do que se considera controvérsia jurídica relevante e disseminada, ou seja, questões tributárias que ultrapassem os interesses subjetivos da causa.

Quanto à transação no âmbito do contencioso tributário de pequeno valor, o parágrafo único do artigo 24 da lei define como tal aquele em que o crédito tributário

em disputa não ultrapasse o limite estipulado no inciso I do artigo 23, ou seja, não exceda 60 salários-mínimos. Além disso, esse contencioso deve envolver como sujeitos passivos pessoas naturais, microempresas ou empresas de pequeno porte.

3.2.2 Mudanças introduzidas na legislação pela Lei n.º 14.375/2022

Em 21 de junho de 2022, foi sancionada a lei 14.375/2022, a qual trouxe alterações na Lei n.º 13.988/20, a fim de aperfeiçoar os mecanismos de transação de dívidas. Cabe destacar que as principais modificações introduzidas pela supracitada lei estão atreladas à modalidade de transação prevista no inc. I, do art. 2 da Lei n.º 13.988/20.

Antes que a lei 14.375/2022 fosse sancionada, havia vedação com relação à transação de créditos da União que não estivessem inscritos na dívida ativa. Após a lei de junho de 2022, foi acrescentada ao inc. I, do art. 2, a expressão “ou em contencioso administrativo fiscal”, ampliando a aplicação do instituto e permitindo, assim, que o instituto fosse introduzido nas discussões tributárias que ainda estivessem na via administrativa, ou seja, prevenindo que a discussão adentre, como já dito, na abarrotada via judicial.

Como já citado, a lei 13.988/20 permite a obtenção de descontos em multas, juros de mora e encargos legais associados a créditos considerados como irrecuperáveis ou de difícil reabilitação. Contudo, ela é restritiva com relação à transação referente ao bem principal, o que representa, como já dito neste trabalho, um respeito aos princípios que orientam o instituto. Porém, a lei 14.375/2022, além de ampliar os limites de descontos de 50% do crédito tributário para até 65% — conforme inc. II do §2º do art. 11 —, bem como o número máximo de parcelas de 84 para 120 — conforme inc. III do §2º do art. 11-, passou a permitir — conforme art. 11, inc. V — “o uso de precatórios ou de direito creditório com sentença de valor transitada em julgado para amortização de dívida tributária principal, multa e juros” (BRASIL, 2022). Tudo isso corrobora a tese segundo a qual a União/Administração Pública, no geral, tem se empenhado em melhorar as condições e o diálogo com a população.

4 GARGALOS

Embora atualmente haja legislação específica sobre o tema, a qual denota à evolução pela qual o instituto vem passando. Há alguns aspectos sobre a própria legislação, bem como sobre a aplicabilidade do instituto no cenário nacional, que merecem ser destacados.

4.1 LIVRE CONCORRÊNCIA E A LIVRE INICIATIVA - VEDAÇÃO À BANALIZAÇÃO DO INSTITUTO

Apesar de haver uma nova relação, à luz do Estado Democrático de Direito, entre a administração e o contribuinte, como tratado anteriormente, os entes públicos devem atuar conforme os princípios que os orientam. Nesse contexto, para a análise da questão, é relevante enfatizar os princípios da impessoalidade e da supremacia do interesse público.

Estes princípios, como abordado ao longo do trabalho, apresentam uma importância singular, pois orientam o modo como se darão as concessões e os acordos, compatibilizando o interesse público e o interesse privado. Essa tendência ao diálogo e à flexibilização nas relações não podem ser subterfúgios para empreender tratamentos desiguais entre os contribuintes e assim gerar insegurança jurídica.

Quando a administração está diante de um contribuinte que pretende transacionar, trata-se de uma pessoa física ou jurídica que, pelos mais variados motivos, não quitou seus débitos fiscais nos prazos estabelecidos. Isso ocasiona prejuízos não só à administração pública, mas a toda coletividade que usufrui dos valores arrecadados pelo ente público, os quais são revertidos em bens e serviços à população.

Ao transacionar, o representante do poder público deve ter em mente que, à luz do Estado Democrático de Direito e da CF, é importante fazer concessões e priorizar o diálogo, criando condições que permitam ao devedor pagar suas dívidas. No entanto, tal conduta deve se dar sem permitir que a transação seja ou se transforme em estímulo ao não pagamento em dia, de modo a beneficiar o devedor em detrimento do contribuinte que paga suas contas regularmente. Esse aspecto é relevante, pois, em certas ocasiões, algumas organizações escolhem não quitar

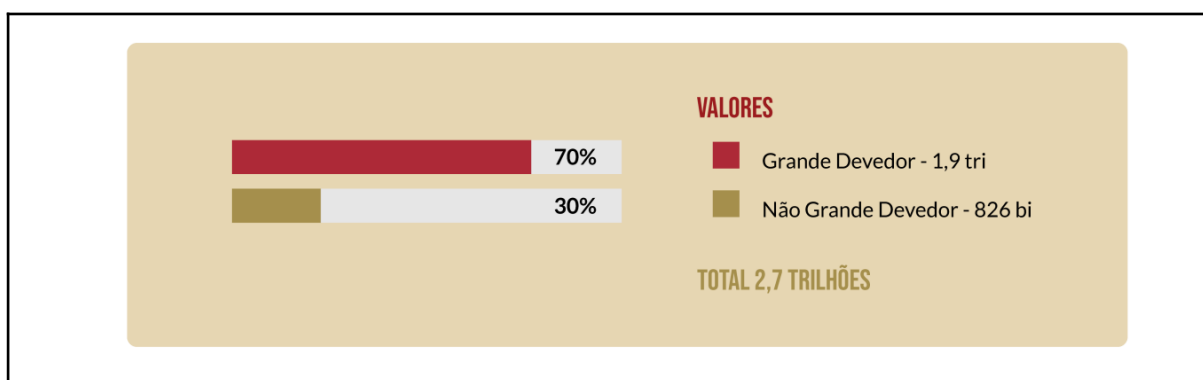
suas obrigações financeiras, optando por práticas como evasão fiscal ou manipulação de valores (PEIXOTO; PEIXOTO, 2021).

Por vezes, indivíduos, ponderando os prós e os contras de pagar ou não as contas em dia, constatam ser mais vantajoso não pagar o débito em prazo regular. Dado que existem meios para blindar o patrimônio, por vezes, mesmo que sofram a execução, não terão o patrimônio retido. Muitos também utilizam da própria legislação e da ausência de conhecimento dos agentes públicos, postergando o pagamento, a fim de que a dívida prescreva.

Entretanto, essa prática possibilita insegurança e concorrência desleal entre os que pagam e os que não pagam as dívidas.

Sobre esse aspecto, cabe destacar os dados da PGFN, em números de 2023, que traz dados referentes a 2022, revelando grande discrepância entre o estoque de valores dos grandes devedores e dos não grandes devedores. Vejamos:

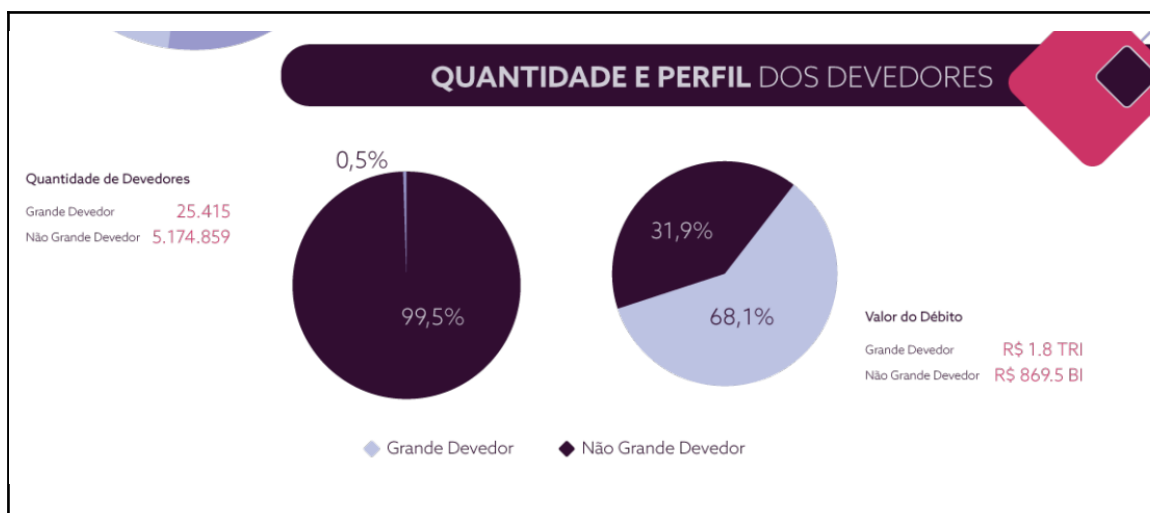
Gráfico 8 – Estoque por perfil do devedor



Fonte: PGFN em números de (2023).

Os dados da PGFN, em números 2022, referente ao ano de 2021 evidenciam:

Gráfico 9 – Quantidade e perfil do devedor



Fonte: PGFN em números (2022).

A Fenafisco (Federação Nacional do Fisco Estadual e Distrital), em um estudo divulgado em 2022, referente ao ano de 2021, traz o levantamento dos “Barões da Dívida do Estado”, listando as maiores empresas inscritas na dívida ativa tributária. Vejamos:

Quadro 2 – Maiores empresas inscritas na dívida ativa tributária

ESTADO	?	RAZÃO SOCIAL	VALOR
RJ,SP,MG,ES	1	REFINARIA DE PETROLEOS DE MANGUINHOS SA	R\$ 7.780.502.326,71
MG,PA,SPPB,PE,RJ,SE,MA,BA,RS,MS,GO,SC	2	AMBEV S A	R\$ 6.277.214.205,57
SP,RJ,BA,PE,GO,PA,MG,ES,SC,MS,TO,PB,MA	3	TELEFÔNICA BRASIL S.A, - VIVO	R\$ 4.921.826.755,45
GO,SP	4	SAGRA PRODUTOS FARMACEUTICOS LTDA	R\$ 4.192.120.360,46
SP,GO,MG	5	DROGAVIDA COMERCIAL DE DROGAS LTDA	R\$ 3.965.798.624,06

Fonte: Fenafisco (2022).

Dessa forma, por meio dos dados acima, constata-se que a AMBEV, uma das maiores cervejarias do mundo, figura como a segunda maior devedora de impostos

do país. Em uma situação hipotética, em que outra cervejaria, de menor porte, pague seus débitos fiscais em dia, esta ficaria em desvantagem de investimento, pois tem um menor capital para investir em seus negócios, em detrimento daquele que não quita suas dívidas em prazo regular, consistindo, assim, em uma concorrência desleal.

A Lei 13.988/20 em seu art. 3, inc. I, assim como no art. 5, inc III, de forma ainda que breve, visa coibir que o instituto seja utilizado como subterfúgio pelo devedor contumaz, ou que a livre concorrência seja prejudicada.

“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;”

“Art. 5º É vedada a transação que:

(...)

III - envolva devedor contumaz, conforme definido em lei específica.”(BRASIL,2020)

Não obstante a importância da temática, esses dois incisos são as únicas remissões em defesa da livre concorrência, funcionando para impedir que o devedor contumaz usufrua destes benefícios. Diante disso, apesar de trazer inovações importantes, a Lei 13.988/20 peca neste tópico, abrindo brechas para que tal instituto, que tem se mostrado promissor, caia em descrédito. Isso porque não estão estabelecidos critérios claros em defesa da livre concorrência, assim como não são estipulados mecanismos específicos que realmente impossibilitem o devedor contumaz de transacionar, deixando esse ponto em específico à mercê de legislação futura.

4.2 OMISSÃO LEGISLATIVA SOBRE O TEMA NO ÂMBITO ESTADUAL E MUNICIPAL

Segundo dados do Relatório de Pesquisa de 2022, do Núcleo de Pesquisa em Tributação do INSPER - Instituto de Ensino e Pesquisa, apenas 15 dos 27 Estados brasileiros têm previsão legislativa sobre transação, enquanto, apenas 10 capitais das 27, possuem previsão legal sobre o tema. Vejamos:

Quadro 3 – Capitais brasileiras com previsão legislativa sobre o tema

Belém/PA
Belo Horizonte/MG
Campo Grande/MS
Cuiabá/MT
Curitiba/PR
Florianópolis/SC
Fortaleza/CE
Recife/PE
Rio de Janeiro/RJ
São Paulo/SP

Fonte: INSPER (2022)

Quadro 4 – Estados brasileiros com previsão legislativa sobre o tema

UF
BA
CE
ES
GO
MA
MG
PA
PB
PE
RJ
RS
RR
SC
SP
SE

Fonte: INSPER (2022)

Tais números são um indicativo de que apesar de haver um movimento na direção de transformar os serviços prestados pela administração, por meio da implementação do instituto da transação tributária, vemos que esse movimento não se dá de uma forma homogênea.

Tal fato suscita os debates com relação à necessidade da Administração Pública estar sempre inovando, para isso, é necessário implementar programas de formação e capacitação para garantir que os servidores estejam equipados para lidar com as inovações legais.

5 RECUPERAÇÃO DE VALORES - PGFN EM NÚMEROS

A PGFN, com base nos princípios de publicidade e transparência, publica um relatório anual, conhecido como PGFN em Números, no qual são divulgadas as principais realizações da Procuradoria no exercício anterior, assim como são apresentados dados sobre as iniciativas adotadas a fim de recuperar e regularizar os créditos fiscais. Tais dados permitem que os cidadãos compreendam como os recursos públicos estão sendo gerenciados e utilizados pelo Governo.

Como dito ao longo do trabalho, o sistema de transação tributária tem se demonstrado um promissor instituto na busca pela recuperação de créditos fiscais. Segundo dados do Relatório da PGFN, 2022, desde a legalização da transação tributária, já foram regularizados R\$ 404,3 bilhões em débitos. Cabe destacar que, em 2022, a PGFN recuperou R\$ 39,1 bilhões em valores inscritos em dívida, dos quais, R\$ 14,1 bilhões são resultados de acordos de transação tributária. Vejamos:

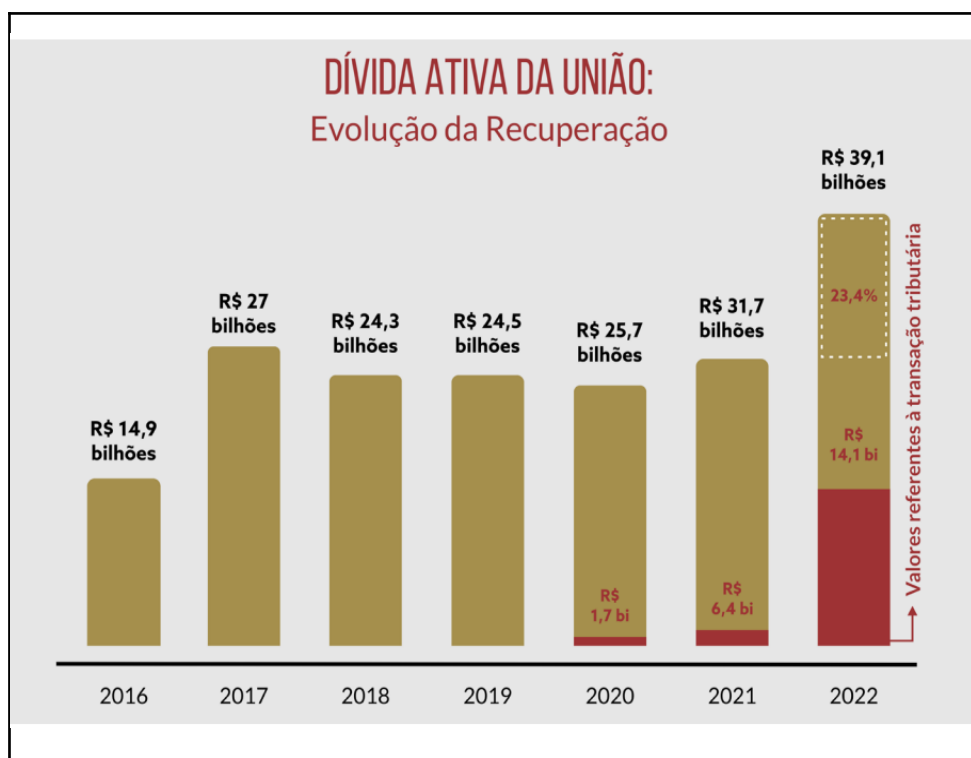
Figura 1 – Valores agregados ao estado e à sociedade em 2022.



PGFN em números (2023).

Ao analisar a evolução da recuperação dos valores da dívida ativa, vemos que a cada ano o número arrecadado tem aumentado significativamente, e tal ampliação está intimamente ligada aos acordos firmados pela transação.

Gráfico 10 – Dívida ativa da União - Evolução da recuperação, 2022



PGFN (2023).

Analisando os dados trazidos pelos relatórios de 2022, vemos que o crescimento expressivo da recuperação está intimamente atrelado à evolução do instituto. Em 2020, quando, conforme dito, passou-se a ter previsão legal sobre a transação, constata-se que houve uma evolução tímida da arrecadação total, se comparado ao ano de 2019. Já em 2022, ou seja, dois anos após a adoção dessa estratégia de arrecadação, há um expressivo crescimento do valor dos créditos recuperados.

Os dados referentes ao ano exercício de 2023, ainda não foram publicados, porém, no site da PGFN, já foi divulgada uma prévia dos valores arrecadados no primeiro semestre deste ano:

Gráfico 11 – Dívida ativa da União - Evolução da recuperação, primeiro semestre de 2023



Fonte: PGFN website (2023).

A partir dos dados divulgados, vê-se que, apenas no primeiro semestre de 2023, dos R\$ 21,9 bilhões recuperados da dívida ativa da união, R\$10 bilhões são referentes à utilização da transação tributária, valor que representa mais de 45% do total arrecadado.

Diante disso, é inegável que o instituto, a cada ano, tem se consolidado como um importante instrumento de recuperação de valores vencidos e não pagos espontaneamente. Tais valores, já recuperados, compõem o orçamento público e são essenciais para sustentar os serviços públicos e a operação do aparato estatal.

É importante destacar que, caso os resultados atuais mostrem promissoras perspectivas, considerando os valores já recuperados, a probabilidade é que o instituto mantenha desempenho satisfatório no futuro. Isso se deve aos valores já definidos na regularização dos créditos, estabelecidos entre a administração e os contribuintes, que totalizam atualmente R\$ 404,3 bilhões e têm a tendência de serem incorporados ao orçamento público. Estes valores, hoje, encontram-se

escalonados e parcelados conforme a modalidade de transação tributária, mas, à medida que o tempo passa, eles passam a integrar o orçamento e, assim, auxiliar no equilíbrio das contas públicas e na manutenção dos serviços públicos. Desse modo, empreendendo um contínuo aprimoramento legislativo, assim como investindo na capacitação dos agentes públicos que trabalham diretamente com essas demandas tributárias, a fim de que os gargalos ainda existentes sejam solucionados, a tendência é que nos próximos anos haja uma ainda maior recuperação de valores.

6 CONCLUSÃO

A princípio, no presente trabalho, foi realizada uma análise semântica da palavra “transação”, tratando de sua aplicação em vários contextos e destacando que, no âmbito jurídico, ela adquire conotação específica. No tópico seguinte, foi destacada a origem civilista do instituto, com este encontrando sua expressão formal no Código Civil de 1916, onde era tratada como modalidade de extinção de relações obrigacionais, sem pagamento. Foi destacada a mudança significativa ocorrida com o advento do Código Civil de 2002, que deslocou a transação para o campo dos contratos.

Essa transição destacou a natureza bilateral do acordo, consolidando-o como uma forma específica de contratação, conforme o artigo 840 do referido código. O reconhecimento da transação como um instrumento contratual evidencia não apenas a sua importância na solução de litígios, mas também a capacidade de prevenir conflitos por meio de concessões mútuas entre as partes.

Na sequência, ao adentrar na análise no âmbito do direito público, foi destacada a mudança de paradigma no modo como a Administração Pública tem exercido suas funções. Enquanto historicamente a Administração Pública exercia seu poder por meio da imposição, o Estado Democrático de Direito e a Constituição de 1988 propiciaram uma mudança para práticas mais participativas e consensuais. Dessa forma, a transação passou de um instrumento estranho no Direito Público para uma ferramenta adicional, como outras já existentes, de resolução de controvérsias consensualmente.

Tratamos também sobre a necessidade do instituto se compatibilizar com os princípios que regem a Administração Pública. Ao analisar a transação no Direito Público à luz dos princípios constitucionais, ficou evidenciado que ela pode coexistir harmoniosamente com o princípio da impessoalidade, desde que não haja favorecimento discriminatório. Além disso, a transação pode ser conciliada com o princípio da supremacia do interesse público, especialmente quando se reconhece que direitos fundamentais também são de interesse público e que a transação pode servir à preservação do patrimônio público e à eficiência na gestão estatal.

No decorrer do texto, foi apresentada a problemática das execuções fiscais no Brasil. Destaca-se a alta taxa de congestionamento, o grande volume de processos pendentes e o tempo médio de tramitação, fatos estes que colocam as

execuções fiscais como um dos grandes gargalos do judiciário brasileiro, ocasionando uma grande sobrecarga neste.

Realizou-se uma análise da evolução legislativa que regulamenta o instituto, desde sua previsão no CTN até a sua regulamentação pela Lei n.º 13.988/2020, onde foi destacado seus principais pontos. Chamou-se a atenção para a necessidade de considerar que a concessão de benefícios não deve servir como estímulo ao não pagamento regular, impedindo que a transação se torne um privilégio para os devedores em detrimento dos contribuintes adimplentes. Além disso, a baixa produção legislativa nos âmbitos estadual e municipal sobre o tema evidencia a necessidade não apenas de inovações normativas, mas também de programas de formação e capacitação para os servidores públicos lidarem adequadamente com as mudanças legais, garantindo assim a eficiência e a justiça nas transações fiscais.

Por fim, ao analisarmos os dados do relatório anual "PGFN em Números", destaca-se a eficácia do sistema de transação tributária como um instrumento promissor, evidenciado pelo expressivo aumento na recuperação de débitos fiscais ao longo dos anos. Os dados apresentados revelam que, desde a legalização da transação tributária, R\$ 404,3 bilhões em débitos foram regularizados, sendo R\$ 14,1 bilhões provenientes de acordos dessa natureza em 2022. A análise da evolução desses valores indica uma relação direta com o desenvolvimento do instituto, evidenciando seu papel preponderante na recuperação de recursos para o orçamento público.

Diante desse cenário, constata-se que a transação, enquanto instrumento de composição de conflitos, é de extrema importância para a Administração Pública. A sua adoção pela administração reflete não apenas uma evolução nas práticas jurídicas, mas também uma resposta eficaz às demandas crescentes de uma sociedade que anseia por mecanismos ágeis e eficientes na solução de controvérsias.

Os dados do relatório "PGFN em Números" destacam o êxito da transação tributária na recuperação de obrigações fiscais, sublinhando sua importância fundamental na administração eficaz dos recursos públicos. Diante desse cenário, a transação surge como um elemento essencial para a gestão pública, atendendo de maneira efetiva às necessidades da sociedade por métodos ágeis na solução de disputas e na busca por resoluções justas e equitativas.

REFERÊNCIAS

ACQUAVIVA, Marcus Cláudio. **Dicionário Jurídico Brasileiro**. 9. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Editora Jurídica Brasileira, 1998.

BARÕES DA DÍVIDA. **Estatística**. 2022. Um produto elaborado pela FENAFISCO. Disponível em: <https://baroesdavidada.org.br/stats?section=2>. Acesso em: 30 nov. 2023.

BINENBOJM, Gustavo. Da supremacia do interesse público ao dever de proporcionalidade: um novo paradigma para o direito administrativo. **Revista Quaestio Iuris**, Rio de Janeiro, v. 1, n. 2, p. 27–63, 2005. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/quaestioiuris/article/view/11615/9099>. Acesso em: 30 nov. 2023.

BRASIL. Conselho Nacional de Justiça. Ministério da Justiça. **Justiça em números 2023**. Brasília: CNJ, 2023. 326 p. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2023/08/justica-em-numeros-2023.pdf>. Acesso em: 30 nov. 2023.

BRASIL. Lei n.º 3071/16, de 01 de janeiro de 1916. **Código Civil dos Estados Unidos do Brasil**. Rio de Janeiro, RJ, 5 jan. 1916. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l3071.htm. Acesso em: 30 nov. 2023.

BRASIL. Lei n.º 8429/1992, de 02 de junho de 1992. **Dispõe sobre as sanções aplicáveis em virtude da prática de atos de improbidade administrativa, de que trata o § 4º do art. 37 da Constituição Federal; e dá outras providências. (Redação dada pela Lei n.º 14.230, de 2021)**. Brasília, DF, 03 jun. 1992. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8429.htm. Acesso em: 30 nov. 2023.

BRASIL. Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002. **Institui o código civil**. Brasília, 11 jan. 2002. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406compilada.htm. Acesso em: 30 nov. 2023.

BRASIL. Lei n.º 13.988/2020, de 14 de maio de 2020. **Dispõe sobre a transação nas hipóteses que especifica; e altera as Leis n.º 13.464, de 10 de julho de 2017, e 10.522, de 19 de julho de 2002**. Brasília, DF, 14 abr. 2020. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/l13988.htm. Acesso em: 30 out. 2023.

BRASIL. Lei n.º 14375/22, de 21 de junho de 2022. **Altera as Leis n.ºs 10.260, de 12 de julho de 2001, 10.522, de 19 de julho de 2002, e 12.087, de 11 de novembro de 2009, para estabelecer os requisitos e as condições para realização das transações resolutivas de litígio relativas à cobrança de créditos do Fundo de Financiamento Estudantil (Fies), a Lei n.º 10.861, de 14 de abril de 2004, para estabelecer a possibilidade de avaliação in loco na modalidade virtual das instituições de ensino superior e de seus cursos de graduação, a Lei n.º 13.988, de 14 de abril de 2020, para aperfeiçoar os mecanismos de transação**

de dívidas, e a Lei n.º 13.496, de 24 de outubro de 2017; e revoga dispositivos das Leis nºs 13.530, de 7 de dezembro de 2017, 13.682, de 19 de junho de 2018, 13.874, de 20 de setembro de 2019, e 14.024, de 9 de julho de 2020. Rio de Janeiro, DF, 22 jun. 2022. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2022/lei/L14375.htm. Acesso em: 30 nov. 2023.

BRASIL. Lei n.º 5172/1966, de 25 de outubro de 1966. **Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios**. Brasília, DF, 26 out. 1966. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 30 nov. 2023.

BRASIL. Projeto de Lei n.º 5082/2009, de 20 de abril de 2009. Dispõe sobre transação tributária, nas hipóteses que especifica, altera a legislação tributária e dá outras providências. **PI 5082/2009**. Disponível em: <http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=431269>. Acesso em: 30 nov. 2023.

BRASIL. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Ministério da Fazenda. **PGFN alcança R\$ 21,9 bilhões em valor recuperado no primeiro semestre**: valor foi 21% superior ao obtido no mesmo período do ano anterior; do total, R\$ 10 bilhões são resultado de acordos de transação. Valor foi 21% superior ao obtido no mesmo período do ano anterior; do total, R\$ 10 bilhões são resultado de acordos de transação. 2023. Disponível em: <https://www.gov.br/fazenda/pt-br/assuntos/noticias/2023/julho/pgfn-alcanca-r-21-9-bilhoes-em-valor-recuperado-no-primeiro-semester>. Acesso em: 30 nov. 2023.

BRASIL. PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL. (org.). **PGFN em números 2023**: dados 2022. Brasília: Pgf, 2023. 45 p. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/aceso-a-informacao/institucional/pgfn-em-numeros/pgfn-em-numeros-2023-versao-20042023.pdf>. Acesso em: 30 nov. 2023.

BRASIL. PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL. (org.). **PGFN em números 2022**: dados 2021. Brasília: Pgf, 2022. 58 p. Disponível em: https://www.gov.br/pgfn/pt-br/aceso-a-informacao/institucional/pgfn-em-numeros/pgfn_em_numeros25042022-compressed.pdf. Acesso em: 30 nov. 2023.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. 31. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

DACOMO, Natalia de Nardi. **Direito tributário participativo**: transação e arbitragem administrativas da obrigação tributária. 2008. 307 f. Tese (Doutorado) — Curso de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2008. Disponível em: <https://tede2.pucsp.br/bitstream/handle/8153/1/Natalia%20De%20Nardi%20Dacomo.pdf>. Acesso em: 30 nov. 2023.

DINIZ, Maria Helena. **Tratado teórico e prático dos contratos**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2006. 5 v.

FILHO, Marçal Justen Filho. **Curso de Direito Administrativo**. Revista dos Tribunais. 11ª. Ed. São Paulo, 2015.

GUEDES, Paulo Roberto Nunes; MENDONÇA, André Luiz de Almeida. **Exposição de Motivos**: medida provisória nº 899, de 16 de outubro de 2019. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 899, DE 16 DE OUTUBRO DE 2019. 2019. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/medpro/2019/medidaprovisoria-899-16-outubro-2019-789266-exposicaodemotivos-159254-pe.html>. Acesso em: 30 nov. 2023.

GUIMARÃES, Deocleciano Torrieri. **Dicionário técnico jurídico**. Rideel. 14ª. ed. São Paulo, 2011.

MENEZES, Djacir. O Direito Romano no ensino da Filosofia do Direito. **Revista de Ciência Política**, Rio de Janeiro, v. 23, p. 49–56, 01 jan. 1980. Disponível em: <https://periodicos.fgv.br/rcp/article/view/59924/58245>. Acesso em: 30 nov. 2023.

PEIXOTO, Marco Aurélio Ventura; PEIXOTO, Renata Cortez Vieira. **Fazenda Pública e Execução**. 3. ed. Salvador: Juspodivm, 2021.

PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcanti. **Tratado de Direito Privado**. Parte Especial. Tomos XXII — XXX. Atualizado por Vilson Rodrigues Alves em conformidade com o Código Civil de 2002. Campinas: Bookseller, 2003.

RELATÓRIO DE PESQUISA. São Paulo: Insper, 01 jul. 2022. Disponível em: https://www.insper.edu.br/wp-content/uploads/2023/02/Insper_Nucleo-Tributacao_Observatorio-transacao-Tributaria_Relatorio.pdf. Acesso em: 30 nov. 2023.

ROSA, João Guimarães. **Grande Sertão**: veredas. Rio de Janeiro: Nova Aguilar, 1994. 875 p. Disponível em: https://edisciplinas.usp.br/pluginfile.php/6029042/mod_resource/content/1/Grande%20Sert%C3%A3o.pdf. Acesso em: 1 dez. 2023.

SIDOU, José Miguel. Othon. **Dicionário Jurídico**: Academia Brasileira de Letras Jurídicas. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2004.