



FUNDAÇÃO EDSON QUEIROZ
UNIVERSIDADE DE FORTALEZA – UNIFOR
VICE-REITORIA DE ENSINO DE GRADUAÇÃO E PÓS-
GRADUAÇÃO – VRE
MESTRADO PROFISSIONAL EM DIREITO E GESTÃO DE
CONFLITOS

A TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA NO MUNICÍPIO DE FORTALEZA: PROPOSTA PARA A RESOLUÇÃO CONSENSUAL DE CONFLITOS FISCAIS

Pablo Freire Romão

Fortaleza - CE
Julho, 2022

PABLO FREIRE ROMÃO

A TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA NO MUNICÍPIO DE FORTALEZA: PROPOSTA PARA A RESOLUÇÃO CONSENSUAL DE CONFLITOS FISCAIS

Dissertação apresentada ao Mestrado Profissional em Direito e Gestão de Conflitos (MPDIR), da Universidade de Fortaleza (UNIFOR), como requisito parcial para obtenção do título de Mestre.

Área de concentração: Linha de pesquisa 1. Gestão de Conflitos, Mediação e Sistema de Justiça.

Orientadora: Prof^a. Dra. Clarissa Sampaio Silva.

Fortaleza - CE
Julho, 2022

Ficha catalográfica da obra elaborada pelo autor através do programa de geração automática da Biblioteca Central da Universidade de Fortaleza

Romão, Pablo Freire.

A transação tributária no Município de Fortaleza: proposta para a resolução consensual de conflitos fiscais / Pablo Freire Romão. - 2022
156 f.

Dissertação (Mestrado Profissional) - Universidade de Fortaleza. Programa de Mestrado Profissional Em Direito E Gestão De Conflitos, Fortaleza, 2022.

Orientação: Clarissa Sampaio Silva.

1. Direito Tributário. 2. Transação tributária. 3. Administração Tributária consensual. 4. Conflito tributário. 5. Município de Fortaleza. I. Silva, Clarissa Sampaio. II. Título.

PABLO FREIRE ROMÃO

A TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA NO MUNICÍPIO DE FORTALEZA: PROPOSTA PARA A RESOLUÇÃO CONSENSUAL DE CONFLITOS FISCAIS

Dissertação apresentada ao Mestrado Profissional em Direito e Gestão de Conflitos (MPDIR), da Universidade de Fortaleza (UNIFOR), como requisito parcial para obtenção do título de Mestre.

Aprovado em: 27/07/2022

BANCA EXAMINADORA

Prof^ª. Dra. Clarissa Sampaio Silva - Orientadora
Universidade de Fortaleza (UNIFOR)

Prof^ª. Dra. Natércia Sampaio Siqueira
Universidade de Fortaleza (UNIFOR)

Prof. Dr. Carlos César Sousa Cintra
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Prof. Esp. Fernando Antônio Costa de Oliveira
Procuradoria Geral do Município de Fortaleza (PGM/FOR)

RESUMO

A dissertação objetiva o estudo da transação tributária como instrumento de resolução consensual de conflitos fiscais. Aborda-se, inicialmente, o regime jurídico do instituto, seus requisitos e as experiências brasileira e estrangeira. Em seguida, analisa-se os desafios jurídicos, dogmáticos e operacionais para que a transação seja efetivada, propondo-se soluções concretas. A pesquisa também averigua a problemática da cobrança tributária, do excesso de processos, da complexidade do conflito tributário e das mazelas do contencioso fiscal, para, em seguida, evidenciar que a transação, caso bem aplicada, pode ensejar inúmeras vantagens capazes de contribuir para a resolução de tais problemas. A pesquisa estrutura um modelo de transação tributária para o Município de Fortaleza, por meio do qual se possibilite um ajuste entre Fisco e sujeito passivo que seja capaz de equilibrar os interesses envolvidos em prol da arrecadação, da gestão tributária racional e, em especial, da justiça fiscal, mediante relação mais horizontalizada e permeada de boa-fé. Foram realizadas pesquisas bibliográficas, com enfoque na doutrina, em estudos empíricos e na jurisprudência. Como forma de intervenção sobre os problemas, propôs-se um Projeto de Lei Complementar Municipal regulamentando a transação tributária, o qual, no decorrer da pesquisa, foi aprovado pela Câmara Municipal e sancionado pelo Chefe do Poder Executivo, convertendo-se na Lei Complementar Municipal nº 311, de 16 de dezembro de 2021. A edição da citada lei inaugura no Município de Fortaleza um novo caminho a ser trilhado em termos de resolução consensual de conflitos tributários, o qual deve ser fortalecido e posto em prática.

Palavras-chave: Direito Tributário; Transação tributária; Administração Tributária consensual; Conflito tributário; Município de Fortaleza.

ABSTRACT

The dissertation aims to study the tax transaction as an instrument for consensual resolution of tax conflicts. Initially, the legal regime of the institute, its requirements and Brazilian and foreign experiences are discussed. Then, the legal, dogmatic and operational challenges are analyzed for the transaction to be carried out, proposing concrete solutions. The research also investigates the problem of tax collection, the excess of processes, the complexity of the tax conflict and the ills of tax litigation, to then show that the transaction, if properly applied, has numerous advantages that can contribute to the resolution of such problems. The research structures a tax transaction model for the Fortaleza City, through which an adjustment is made possible between the tax authorities and the taxable person that is able to balance the interests involved in favor of collection, rational tax management and, in particular, of tax justice, through a more horizontal relationship permeated with good faith. Bibliographic research was carried out, focusing on doctrine, empirical studies and jurisprudence. As a form of intervention on the problems, a Municipal Complementary Law Project was proposed regulating the tax transaction, which, in the course of the research, was approved by the City Council and sanctioned by the Mayor of Fortaleza, becoming the Municipal Complementary Law. nº 311, of December 16, 2021. The law represents a new path to be followed in the Fortaleza City in terms of consensual resolution of tax conflicts, which must be strengthened and put into practice.

Keywords: Tax Law; Tax transaction; Consensual Tax Administration; Tax conflict; City of Fortaleza.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Taxa de congestionamento em varas exclusivas	58
Tabela 2 – Recuperação da dívida por estratégia	59
Tabela 3 – Retorno da dívida no Município de Fortaleza.....	60
Tabela 4 – Percentual de efetividade dos métodos de cobrança em 2020	60
Tabela 5 – Processos no STF com base no ramo do Direito	62
Tabela 6 – Quantidade de normas tributárias no Brasil.....	63
Tabela 7 – Repercussão geral reconhecida no STF com base no ramo do Direito.....	64
Tabela 8 – Posição dos países no Índice de Competitividade Global – 2017-2018	67

LISTA DE FLUXOGRAMAS

Fluxograma 1 – Procedimento da transação tributária individual.....	102
Fluxograma 2 – Procedimento da transação tributária por adesão	106

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	10
1 A TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA	15
1.1 Considerações iniciais sobre a transação tributária	15
1.1.1 A origem e as características gerais da transação	15
1.1.2 As características e a natureza jurídica da transação tributária.....	21
1.2 Pressupostos da transação tributária: o art. 171 do CTN.....	23
1.2.1 Lei autorizadora.....	23
1.2.2 Existência de concessões mútuas	25
1.2.3 Terminação de litígio	26
1.3 A experiência internacional e brasileira.....	29
1.3.1 A transação tributária no direito comparado	30
1.3.2 A transação tributária no Brasil.....	35
1.4. A transação tributária à luz dos princípios de Direito Público	41
2 DESAFIOS E PERSPECTIVAS PARA A TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA	48
2.1 Consensualidade e preconceito: superação dos dogmas do direito público	48
2.1.1 A resignificação da supremacia e da indisponibilidade do interesse público.....	48
2.1.2 O “Direito Público do medo”: a procedimentalização do consenso	51
2.1.3 Desafios operacionais: desestímulo ao contribuinte e risco de malversação	54
2.2 O paradigma da cobrança tributária e o conflito tributário	56

2.2.1 O problema chamado “execução fiscal”	57
2.2.2 O aspecto qualitativo do conflito tributário.....	61
2.2.3 As mazelas do contencioso administrativo fiscal brasileiro.....	66
2.3 O estreitamento da relação entre Fisco e contribuinte.....	71
2.3.1 A transação como mecanismo de democratização do sistema tributário	72
2.3.2 Acesso à justiça, segurança jurídica e previsibilidade	74
2.4 As (potenciais) vantagens da consensualidade para o sistema tributário brasileiro	77
3 A TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA NO MUNICÍPIO DE FORTALEZA	80
3.1 Descrição e trâmite da proposta de intervenção	80
3.2 Disposições gerais da Lei Complementar Municipal nº 311/2021	85
3.2.1 Poder Discricionário, motivação e princípios constitucionais	85
3.2.2 A abrangência da transação tributária	87
3.2.3 As possíveis concessões da transação tributária	90
3.2.4 Compromissos a serem assumidos pelo sujeito passivo	93
3.2.5 A transação e os seus efeitos	94
3.2.6 Hipóteses de rescisão da transação.....	95
3.3 As modalidades de transação tributária	97
3.3.1 A transação individual.....	97
3.3.2 A transação por adesão.....	103
3.4 Considerações finais acerca da proposta de intervenção.....	108
CONCLUSÃO.....	110
REFERÊNCIAS	112
APÊNDICE – PROJETO DE INTERVENÇÃO.....	119
ANEXO A	131

ANEXO B	132
ANEXO C	135
ANEXO D	139
ANEXO E.....	141
ANEXO F.....	147
ANEXO G.....	148
ANEXO H.....	149
ANEXO I.....	150

INTRODUÇÃO

A transação tributária é um negócio jurídico firmado entre a Administração Tributária e o contribuinte, visando encerrar um litígio mediante concessões mútuas. É da essência do instituto que cada interessado abdique um pouco do que entende ser seu direito, para que se possa extinguir o crédito tributário, nos termos do art. 171, *caput*, do Código Tributário Nacional.

Exige-se previsão legal do respectivo ente federado disciplinando o instituto, a qual indicará a autoridade competente para autorizá-lo à luz do caso concreto, conforme dispõe o parágrafo único do art. 171 do CTN. Assim, os pressupostos legais para a celebração da transação tributária são os seguintes: previsão legal, concessões mútuas e existência de litígio.

Além disso, o Código Tributário Nacional, no seu art. 156, III, elencou a transação como uma hipótese de extinção do crédito tributário, condicionando a sua aplicação à existência de lei de cada ente federado estipulando a sua possibilidade e em quais condições e circunstâncias seriam possíveis a terminação do litígio mediante concessões mútuas entre Fisco e contribuinte.

Embora prevista no Código Tributário Nacional desde a década de 1960, a transação tributária é um instituto pouco difundido no âmbito da Administração Tributária brasileira. Na esfera da União, a regulamentação da matéria somente se deu com o advento da Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020. Nos Estados e Municípios, o tema também nunca obteve densidade.

Não obstante o recente incremento da consensualidade no âmbito das relações jurídicas da Administração Pública, há muito tempo a legislação prevê a possibilidade de soluções negociadas no âmbito do Direito Tributário. Porém, pouco se avançou no tema desde a edição do CTN, havendo inúmeras discussões sobre as possibilidades e os limites da transação tributária.

As soluções administrativas consensuais, que antes não encontravam solo fértil no Direito Público, representam, atualmente, uma via decisória legítima do Poder Público. Em outras palavras, a consensualidade administrativa significa, presentemente, uma técnica de desenvolvimento das atividades administrativas, a ser adotada à luz das características do caso concreto.

Os fatos geradores estão cada vez mais complexos, gerando dúvidas quanto à incidência

ou não do tributo, bem como acerca da sua respectiva quantificação, de modo que tais discordâncias ensejam a judicialização contumaz, o que onera o contribuinte e o Fisco. Em tal contexto, mecanismos consensuais podem assegurar eficiência para a solução dos conflitos.

A celebração de acordos no Direito Público, embora ainda enfrente óbices dogmáticos e desconfiança por parte dos atores envolvidos e dos órgãos de controle, representa, atualmente, uma efetiva alternativa decisória da Administração. É preciso, todavia, enraizar a compreensão de que a consensualidade é uma técnica de desenvolvimento das atividades administrativas.

Afinal, a complexidade do sistema tributário e a dificuldade da linguagem inserta em textos legislativos justificam a criação de canais de diálogo que possibilitem a resolução de conflitos que envolvam matéria de fato de difícil delimitação ou cujas provas apresentadas não permitam a formação de um juízo fático claro e consistente (TORRES, 2008, p. 46).

Nesse sentido, com a recente abertura conceitual e legislativa da Administração Pública para a adoção de meios consensuais de resolução de conflitos, a transação tributária foi realocada no contexto jurídico brasileiro, tendo em vista a sua potencial capacidade de bem ajustar e resolver conflitos tributários, cada vez mais complexos e engessados.

Diante desse quadro, o problema que instiga a pesquisa decorre da atual ineficiência da cobrança de tributos, tendo em vista os litígios entre Fisco e contribuintes, verificável por meio dos sucessivos relatórios Justiça em Números, do Conselho Nacional de Justiça, que atestam as dificuldades do contencioso tributário judicial, especialmente no tocante à execução fiscal.

Exemplificando a afirmação acima apresentada, é importante registrar que o relatório Justiça em Números de 2021, do Conselho Nacional de Justiça, indica a existência de 26,8 (vinte e seis vírgula oito) milhões de execuções fiscais tramitando no âmbito do Poder Judiciário e uma taxa de congestionamento de 87,3% (oitenta e sete vírgula três por cento).

Inclusive, o Conselho Nacional de Justiça, considerando o relatório Justiça em Números 2021, editou a Recomendação nº 120/2021, de 28 de outubro de 2021, na qual se aconselha o tratamento consensual de conflitos de natureza tributária, mencionando, de forma expressa, a transação tributária como medida a ser estimulada, conforme o seu art. 1º.

As dificuldades inerentes à cobrança tributária são evidenciadas, ainda, (i) pela complexidade das teses envolvidas, (ii) pelas crises econômicas que afetam determinados setores da economia em dado período de tempo, (iii) pela abundância de entendimentos jurisprudenciais

dos tribunais superiores, e (iv) pelas dificuldades do contencioso administrativo.

Outro problema diz respeito a atual falta de racionalidade do sistema, que não considera os contribuintes à luz das suas características, as quais demandam análises específicas, em especial em situações de crise. Assim, vale investigar se a transação pode possibilitar a concretização da justiça fiscal mediante o ajuste da cobrança tributária à luz da capacidade contributiva.

Para além da análise acerca do potencial da transação tributária para destravar, ainda que minimamente, a cobrança tributária, prestigiando a segurança jurídica, é certo que deve se analisar, a título de consequência, como se pode assegurar aos atores envolvidos a autonomia e confiança necessárias para, mediante concessões, firmar compromissos com os contribuintes.

Há receio por parte dos gestores públicos no tocante à celebração de soluções negociadas envolvendo concessões pelo Poder Público, diante do temor de responsabilização pelos órgãos de controle, o que exige a construção de um procedimento racional e impessoal para que tais transações possam ocorrer na prática do Fisco, destravando tais óbices operacionais.

O objetivo geral da pesquisa é verificar se a transação é um mecanismo de consenso adequado para a Administração Tributária, bem como se é capaz de permitir que Fisco e contribuinte possam readequar as balizas da obrigação tributária, conferindo a segurança capaz de permitir a superação do conflito e o adimplemento voluntário, racionalizando o sistema.

A pesquisa, a partir da compreensão da transação tributária, visa estruturar um modelo para o Município de Fortaleza, por meio do qual se possibilite um ajuste entre Fisco e contribuinte apto à equilibrar os interesses envolvidos em prol da arrecadação, da gestão tributária e, em especial, da justiça fiscal, mediante relação mais horizontalizada e permeada de boa-fé.

Apresentam-se como objetivos específicos: compreender a origem e as características da transação, bem como a experiência internacional; estudar a compatibilidade do instituto com os princípios do Direito Público; investigar os desafios para a sua implementação, bem como os seus dogmas e preconceitos; e avaliar o atual paradigma da cobrança tributária no Brasil.

A metodologia utilizada se baseia em estudo descritivo-analítico, desenvolvido por meio de pesquisa do tipo bibliográfico, mediante explicações embasadas em trabalhos publicados sob a forma de livros, revistas, artigos e dados oficiais, que abordam, direta ou indiretamente, a questão, bem como a apreciação de decisões de tribunais e da legislação pátria e estrangeira.

Quanto à abordagem, é qualitativa, porquanto procura apreciar a realidade do tema sob a perspectiva do ordenamento jurídico. Os objetivos se exteriorizam por meio de um estudo descritivo, pois se propõe a descrever, explicar, classificar e esclarecer o problema apresentado; e exploratório, visando o aprimoramento das ideias, por meio de informações sobre o tema.

Propõe-se, no primeiro capítulo, compreender a transação, sobretudo no tocante à sua origem e características. Em seguida, serão apreciados os pressupostos legais do instituto. Após, analisa-se as experiências internacional e brasileira, visando obter subsídios para a construção de um modelo. Por fim, analisar-se-á os pontos de conflito do instituto com o ordenamento.

No capítulo seguinte, objetiva-se examinar as razões pelas quais a transação tributária ainda não deslanchou no cotidiano do Fisco brasileiro, sendo pouco utilizada, visando conhecer os desafios dogmáticos, jurídicos e operacionais para que o mecanismo seja colocado em prática, de modo a tornar possível a superação de todos eles mediante o projeto de intervenção.

Ainda no segundo capítulo, analisa-se o atual paradigma da cobrança tributária judicial e administrativa, bem como a natureza do conflito tributário, evidenciando-se os problemas enfrentados nas duas frentes, de modo a demonstrar que a transação tributária pode auxiliar na justiça tributária e na arrecadação fiscal, além de estreitar a relação jurídico-tributária.

Ao final do capítulo, após estudar os problemas do contencioso, busca-se entender as potenciais vantagens da consensualidade para o sistema tributário, de modo a verificar se, para além da questão econômica, a transação tributária tem o condão de democratizar a arrecadação, bem como conferir eficiência à gestão fiscal, além de segurança jurídica e previsibilidade.

No último capítulo, a partir do referencial teórico desenvolvido, descreve-se a proposta de intervenção, que é uma minuta de projeto de lei que visa regulamentar o instituto da transação tributária no Município de Fortaleza, explicitando a relevância de cada dispositivo sugerido, para que se possa, finalmente, estruturar a justiça tributária negociada no âmbito municipal.

A proposta de intervenção objetiva suprir a ausência de regulamentação satisfatória, no âmbito do Município de Fortaleza, acerca da transação tributária, possibilitando a edificação de uma nova cultura, que viabilize a solução negociada de conflitos fiscais, os quais, atualmente, impedem uma maior efetividade na arrecadação tributária e ensejam excessiva judicialização.

Com tal proposta, pode-se minorar custos e prejuízos, reduzir o acúmulo de créditos e aumentar a eficiência tanto para a Administração Tributária quanto para o contribuinte, além de

ter o condão de tornar prejudicada a maléfica prática de lançamento periódico de Programas de Regularização Fiscal (Refis), que concedem prazos e descontos de forma indiscriminada.

A análise casuística do devedor, seja individualmente ou por meio de setores específicos da economia, possibilita uma maior aproximação com a justiça fiscal, pois equaciona os interesses envolvidos sob a ótica do contribuinte, do Fisco e do interesse público. Acredita-se, assim, na propositura de duas modalidades de transação: a individual e a por adesão.

A transação individual possibilita uma análise específica da situação do contribuinte. A transação por adesão pode se direcionar o ajuste, mediante instrumento convocatório, de forma ampla e objetiva, a determinado grupo econômico ou produtivo, por exemplo. Tal divisão foi a mesma adotada pela União Federal por meio da Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020.

Nas duas modalidades, a transação visa resolver conflitos tributários, com o propósito de não apenas incrementar a arrecadação, mas também de assegurar o adequado tratamento do contribuinte, seja aquele que se encontra em dificuldade financeira, aquele que foi autuado pela complexidade da legislação tributária ou aquele que possui tese jurídica plausível a seu favor.

Assim, mediante o projeto de intervenção, tem-se a possibilidade, a um só tempo, de se alcançar a justiça fiscal, o aumento da economicidade, a prevenção e redução dos conflitos e a eficiência da jurisdição, permitindo, por consequência, que a Procuradoria-Geral do Município (PGM) e o Poder Judiciário concentrem seus esforços em outras questões ou processos.

Em outras palavras, a transação tributária também tornará possível que a Procuradoria-Geral do Município, mediante a mesma estrutura atualmente existente, envide maiores esforços e energias para créditos tributários e processos judiciais com verdadeiras chances de êxito em juízo, tanto sob a perspectiva da tese jurídica quanto do efetivo adimplemento do tributo devido.

Ressalte-se, de logo, que não se propõe uma mera reprodução integral do modelo federal no âmbito municipal. Embora se tenha utilizado a legislação tributária federal como inspiração em diversos momentos, propõe-se um projeto compatível com a realidade fiscal, financeira, social e estrutural do Município de Fortaleza, visando tornar concretizável a proposta.

Por fim, a investigação sobre os limites e o alcance da transação tributária é um grande desafio para a Administração Tributária, em todas as esferas federativas, conforme exposto anteriormente. Logo, a produção científica propositiva é imprescindível, pois visa fomentar, de forma concreta, ideias inovadoras e que, no caso, podem auxiliar a população fortalezense.

1 A TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA

A transação tributária é um negócio jurídico firmado entre a Administração Tributária e o contribuinte, visando encerrar um litígio mediante concessões mútuas. É da essência do instituto que cada interessado abdique um pouco do que entende ser seu direito, para que se possa extinguir o crédito tributário, nos termos do que preceitua o art. 171, *caput*, do CTN.

1.1 Considerações iniciais sobre a transação tributária

Exige-se previsão legal do respectivo ente federado disciplinando o instituto, a qual indicará a autoridade competente para autorizá-lo à luz do caso concreto, conforme dispõe o parágrafo único do art. 171 do CTN. Assim, os pressupostos iniciais para a celebração da transação tributária são os seguintes: previsão legal, concessões mútuas e existência de litígio.

Embora prevista no Código Tributário Nacional há décadas, a transação tributária é um instituto pouco difundido no âmbito da Administração Tributária brasileira. Na esfera da União, a regulamentação da matéria somente se deu com a edição da Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020. No contexto dos Estados e dos Municípios, o tema nunca obteve densidade.

Desse modo, antes de aprofundar o estudo sobre a transação tributária, é preciso, inicialmente, compreender aspectos relacionados à sua origem e natureza jurídica, para, nos subitens seguintes, abordar temas pertinentes aos pressupostos legais do instituto no Direito Tributário nacional, bem como à experiência internacional e brasileira, com ênfase no Direito Público.

1.1.1 A origem e as características gerais da transação

A apresentação da transação tributária deve iniciar à luz do estudo conceitual acerca das origens do instituto da transação, sob a perspectiva do Direito Privado, de modo a possibilitar a delimitação adequada das suas especificidades no contexto do Direito Público, especialmente do Direito Tributário. A análise histórica contribui para a compreensão do instituto.

A transação tem origem no Direito Romano, no contexto do Direito das Obrigações, e objetivava, em resumo, assegurar maior segurança jurídica no contexto das relações mercantis

vivenciadas durante o Império Romano, evoluindo até se tornar, nas palavras de Maluf (1999, p. 7), um contrato de eficácia obrigacional e executável por ação própria.

Desde a origem, a reciprocidade e a dúvida (isto é, a contenda entre as partes) eram elementos característicos da transação, além da existência de concessões recíprocas, que, na esteira do que leciona Maluf (1999, p.4), representavam “verdadeiras condições jurídicas (*conditio juris*) da transação”. Assim, a gênese do instituto não difere muito da sua roupagem atual.

No Direito Português, as Ordenações Filipinas, inspiradas no Direito Romano, acentuaram o caráter oneroso e comutativo da transação, chancelando a existência de concessões recíprocas como circunstância caracterizadora, de modo que, desde tal época, “ecoou a mutualidade das concessões como elemento essencial da transação” (PINHEIRO, 2021, p. 27).

O Código Civil de 1916 inseriu a transação no capítulo que trata dos efeitos das obrigações (art. 1.025), compreendendo o instituto a partir da sua finalidade (pôr fim ao litígio), e não à luz da sua verdadeira natureza jurídica, que é a contratual. Com o tempo, a posição legislativa perdeu partidários, ensejando a sua completa ressignificação no Código Civil de 2002.

No Código Civil de 2002, os artigos 840 a 850 regulamentam o instituto, inserindo-o na lista de espécies contratuais, como de fato o é, em sua essência, pois objetiva permitir aos interessados prevenirem ou terminarem um litígio mediante concessões mútuas. Analisada a evolução histórica, resta saber como tal instituto de Direito Privado foi inserido no Direito Público.

Segundo Pontes de Miranda (2012, p. 205), a transação pode atuar, em sede de concessões recíprocas, em outros ramos do direito, e não apenas no âmbito do Direito Privado. Exige-se, como requisito estruturante, apenas que ela diga respeito a um litígio iminente ou preexistente, pois faz parte da essência da transação prevenir ou terminar situações conflituosas.

A origem do Direito Público, sobretudo nos sistemas de origem romana, veio do Direito Privado. No Direito Tributário, a “construção se deu a partir da apropriação de institutos e conceitos do Direito Civil para formar um direito de superposição, que colhe institutos de outros ramos da experiência jurídica, atribuindo-lhe efeitos próprios” (PINHEIRO, 2021, p. 39).

Assim, o Código Tributário Nacional, no seu art. 156, III, elencou a transação como uma hipótese de extinção do crédito tributário, condicionando a sua aplicação à existência de lei de cada ente federado estipulando a sua possibilidade e em quais condições e circunstâncias seriam possíveis a terminação do litígio mediante concessões mútuas entre Fisco e contribuinte.

A celebração da transação tributária tem o condão de eliminar a insegurança associada ao crédito tributário, abrindo caminho para a sua extinção por meio do pagamento, a ela subsequente (PINHEIRO, 2021, p. 40). Todavia, adianta-se, de logo, que não se desconsidera a existência de transações tributárias que possam extinguir o crédito já na celebração do acordo.

O objetivo da transação, enquanto instituto jurídico, é eliminar a incerteza que paira sobre uma relação jurídica obrigacional previamente existente, possibilitando o adimplemento das obrigações outrora ajustadas. Logo, visa, sobretudo, mediante uma declaração, instituir o consenso entre os interessados acerca de uma situação jurídica conflituosa.

Assim, “a transação tributária não substitui a obrigação original (constituída pelo lançamento) por outra, pois não extingue aquela imediatamente” (PINHEIRO, 2021, p. 45). A transação institui uma nova obrigação, que visa pacificar o conflito criado com a obrigação anterior, conferindo certeza e previsibilidade. A nova obrigação, quando cumprida, extinguirá a primeira.

Grillo (2012, p. 209) afirma que não é a celebração da transação que extingue a obrigação principal, mas o adimplemento dos termos estabelecidos naquela. Não é o fato de transacionar que extingue a obrigação originária, mas o cumprimento dos termos do novo negócio estabelecido, que, frise-se, podem, de logo, extinguir eventuais dívidas (PINHEIRO, 2021, p. 46).

Dito isso, é possível concluir que a transação tributária não enseja a novação da obrigação anterior. Na novação, substitui-se a relação obrigacional por outra, extinguindo-se a primeira. Já na transação, o objetivo é pôr fim ao litígio existente com relação ao cumprimento de obrigação preexistente. Não se substitui uma obrigação por outra, mas se estabelece condições para que a primeira obrigação possa ser efetivamente adimplida, ainda que com flexibilizações.

Pontes de Miranda (2012, p. 205) defende que a “transação, de regra, não é novatória”, uma vez que não extingue a obrigação principal, mas institui um efeito declaratório sobre ela, acrescido de concessões recíprocas, as quais permitem o adimplemento do que fora ajustado. Confere-se, assim, as condições necessárias para se extinguir a obrigação primeva.

Coelho (2020, p. 359) afirma que “transacionar não é pagar; é operar para a possibilidade de pagar. É *modus faciendi*, tem feição processual, preparatório do pagamento”. Adere-se à tese, pois, pela transação, a extinção do crédito tributário pode decorrer do pagamento à vista, do adimplemento do parcelamento ajustado, ou até mesmo dação em pagamento de um bem.

Por isso, Torres (2003, p. 27) afirma que “a transação, *per se*, não extingue o crédito; é

simples mecanismo de resolução de conflitos que se presta para pôr fim ao litígio mediante composição das partes”. A controvérsia será resolvida à luz da certeza jurídica declarada na transação. Porém, a extinção, em si, da obrigação dependerá do cumprimento do acordado.

Uma ressalva deve ser feita: é possível sim que, em determinadas hipóteses, a transação extinga imediatamente o crédito tributário, quando, por exemplo, o Fisco, em sede de concessão recíproca, renuncia a alguma quantia. Em tal caso, é certo que a transação tem o efeito de extinguir, por si só, tal crédito, ainda que mediante uma condição resolutiva.

Em outras palavras, se o Fisco, na transação, abre mão de parcela do crédito tributário, produz-se, imediatamente, a extinção de tal montante. Não obstante, há uma condição resolutiva: caso o contribuinte não cumpra a sua parte do acordo, ter-se-á a rescisão do pacto, com o retorno da situação fática e jurídica ao *status quo ante*. Em tal situação, “a transação pode, ela própria, produzir a extinção condicionada de parte do crédito” (PAULSEN, 2021, *ebook*).

Além disso, imagine-se hipótese em que a transação é celebrada no sentido de compensar eventual crédito do sujeito passivo junto ao Fisco: também em tal situação haverá, por meio do acordo, a extinção do crédito tributário, sem a necessidade de providência posterior. A questão deve ser analisada casuisticamente, portanto. Não é adequado generalizar a conclusão.

Portanto, em regra, a transação não extingue o crédito tributário, uma vez que isso apenas ocorre com o cumprimento dos seus termos, o que dependerá de uma atuação superveniente do contribuinte. Todavia, é possível sim que, a depender dos termos acordados, a própria transação extinga, de imediato, o crédito tributário, parcial ou integralmente.

Vale o registro de Abraham (2018, p. 215): “o objetivo primordial da transação é encerrar o litígio, tornando seguras as relações jurídicas”. Logo, conforme leciona Paulsen (2021, *ebook*), ter-se-á a “extinção de uma parte do crédito tributário por força de renúncia do fisco estampada no próprio instrumento de transação e da outra parte por força da satisfação do crédito tal qual acordado, mediante pagamento à vista ou parcelado, dação em pagamento” etc.

Não obstante o recente incremento da consensualidade no âmbito da Administração Pública, há muito tempo a legislação prevê a possibilidade de soluções negociadas no âmbito do Direito Tributário. Porém, pouco se avançou no tema desde a edição do Código Tributário Nacional, havendo inúmeras discussões sobre as possibilidades e os limites da transação tributária.

Entretanto, no paradigma atual, em que o consenso se encontra definitivamente inserido

no Direito Público, há de se reconhecer que o “contratualismo fiscal” é uma tendência do Direito Tributário, no qual se estruturou uma relação mais horizontal entre Fisco e contribuintes, em detrimento de um modelo rigidamente hierarquizado (OLIVEIRA, 2013, p. 47).

Oliveira (2013, p. 54) afirma que o Direito Tributário sofreu inúmeras transformações nos últimos anos, tendo em vista a busca “por uma maior legitimidade social do tributo, uma maior eficiência das autoridades tributárias” e o “estreitamento das relações entre Fisco e contribuinte”. A partir da elevação da cidadania fiscal, a transação surge como verdadeira aposta.

A compreensão do contratualismo fiscal, para Oliveira (2013, p. 54), deixou de ter um “aspecto obtuso”, elevando-se, no paradigma contemporâneo da consensualidade no âmbito do Direito Público, à legítima forma de atuação da Administração Tributária. A transação permite o desenvolvimento de uma relação colaborativa entre Fisco e contribuinte.

Pinheiro (2021, p. 29) bem salienta que, no contexto do século XXI e no seio da Administração consensual, que valoriza a transparência e a eficiência, “floresce a utilização de mecanismos de substituição da autoridade pelo consenso, que promovem o diálogo, a negociação e a troca em substituição da simples prática unilateral de atos administrativos impositivos”.

Atualmente, os fatos geradores estão cada vez mais complexos, gerando dúvidas quanto à incidência ou não do tributo, bem como quanto à sua respectiva quantificação, de modo que eventual discordância do contribuinte dará ensejo a um litígio oneroso para as duas partes. Logo, “nada mais lógico do que permitir que a Administração utilize mecanismos de negociação tributária como forma de melhor gerir os seus recursos” (OLIVEIRA, 2013, p.55).

Em termos históricos, a transação se desenvolveu à luz do Direito Romano e visa, desde a origem, extinguir conflitos por meio do exercício da autonomia da vontade, objetivando assegurar a segurança jurídica na relação obrigacional. Embora inserida no Direito Tributário em 1966, a transação amadureceu lentamente, encontrando terreno fértil nos últimos anos.

Isso porque, atualmente, a consensualidade no contexto do Direito Público é uma realidade, possuindo previsão na cláusula geral de negociação administrativa, descrita no art. 26 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB), conforme Guerra e Palma (2018, p. 150). Tal compreensão é reforçada pelo Código de Processo Civil, que, em seu art. 3º, § 2º, dispõe que “[o] Estado promoverá, sempre que possível, a solução consensual dos conflitos”.

A celebração de acordos administrativos, embora ainda enfrente óbices dogmáticos e

desconfiança por parte dos atores envolvidos e dos órgãos de controle, representa, atualmente, uma efetiva alternativa decisória da Administração. É preciso compreender a consensualidade como uma verdadeira técnica de desenvolvimento das atividades administrativas.

A transação, assim como a mediação e a conciliação, é um “método autônomo de resolução de conflitos, sem ser necessariamente o produto de uma negociação envolvendo uma terceira pessoa” (SANTOS, 2020, p. 33). A transação não necessita da instauração de procedimentos de mediação ou conciliação para se efetivar, podendo ser obtida por outros meios.

Conforme afirma Torres (2008, p. 46), a complexidade do sistema tributário e a dificuldade da linguagem inserta em textos legislativos justifica a criação de canais de diálogo que possibilitem a resolução de conflitos que envolvam “matéria de fato de difícil delimitação ou cujas provas apresentadas não permitam a formação de um juízo consistente para identificar a proporção da ocorrência factual ou mesmo a correta quantificação da base de cálculo”.

Com a recente abertura conceitual e legislativa da Administração Pública para a adoção de meios consensuais de resolução de conflitos, bem como a ressignificação do dogma da indisponibilidade do interesse público, a transação tributária foi realocada no contexto normativo brasileiro, tendo em vista a sua capacidade de bem ajustar e resolver conflitos tributários.

Logo, no contexto atual, encontra-se, finalmente, campo fértil ao desenvolvimento da transação tributária, concretizando a concepção de que “no contexto do Estado Democrático Fiscal, enquanto Estado Cooperativo, a adoção de métodos consensuais de solução de conflitos é medida salutar, inexistindo vedação constitucional para sua adoção” (PUJOL, 2017, p. 7).

Desse modo, “a transação é mais um canal de resolução de conflitos que permite o enfrentamento da complexidade inerente à atividade interpretativa e abre caminho para a construção de uma tributação consensual” (PINHEIRO, 2021, p. 51), eliminando, mediante concessões recíprocas, as resistências do sujeito passivo no tocante ao cumprimento da obrigação.

Portanto, justifica-se a transação como um mecanismo de consenso inserto no âmbito da Administração, permitindo que Fisco e contribuinte possam readequar as balizas fáticas ou jurídicas da obrigação tributária, conferindo a segurança necessária e capaz de permitir a superação do conflito e o adimplemento voluntário, racionalizando o sistema fiscal brasileiro.

1.1.2 As características e a natureza jurídica da transação tributária

Quanto às características da transação, e visando compreender o seu âmbito de aplicação e a sua metodologia, Pinheiro (2021, p. 33) elenca as seguintes – aplicáveis tanto ao Direito Civil quanto ao Direito Tributário: (i) negócio jurídico, (ii) de caráter declaratório, (iii) bilateral, (iv) com o objetivo de pôr fim a uma controvérsia, (v) por meio de concessões recíprocas.

Inicialmente, a transação possui natureza de negócio jurídico, por meio do qual os interessados dispõem sobre os seus próprios interesses, mediante o exercício livre das suas vontades, com a finalidade específica de pôr fim a um conflito, equalizando as pretensões envolvidas mediante concessões capazes de assegurar a segurança jurídica necessária aos envolvidos.

Ainda no tocante à natureza, saliente-se que, no Direito Tributário, o art. 109 do CTN preceitua que os princípios gerais do Direito Privado são utilizados para a pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para a definição dos respectivos efeitos tributários. Logo, não há razão para se conferir outra roupagem ao instituto.

Baleiro (2015, p. 1.066) afirma que, por meio do citado dispositivo legal (art. 109 do CTN), “o legislador reconhece o império das normas de Direito Civil e Comercial quanto à definição, conteúdo e alcance dos institutos, conceitos e formas consagradas no campo desses dois ramos jurídicos, opulentados por 20 séculos de lenta estratificação”.

Assim, sendo consagrada a compreensão de que a transação, enquanto instituto, é um negócio jurídico, deve-se compreender que tal objeto, no Direito Tributário, possui igual natureza, ressaltando-se, certamente, as peculiaridades da matéria fiscal, as quais, contudo, não interferem na forma como a ciência jurídica compreende e enxerga a essência do tema.

A segunda característica diz respeito ao caráter declaratório da transação, conforme preceitua a segunda parte do art. 843 do Código Civil, cujo teor dispõe que, por meio de tal negócio, “não se transmite, apenas se declaram ou reconhecem direitos”, uma vez que o seu objeto visa eliminar a insegurança que impede o cumprimento de uma obrigação previamente existente.

Nesse sentido, conforme salienta Pinheiro (2021, p. 35), assim como no Direito Civil, “a transação tributária se restringe a modificar ou extinguir obrigações, não diz respeito à sua criação”. A incerteza que se busca resolver mediante a transação tributária advém de uma relação jurídica prévia, constituída anteriormente por meio do ato de lançamento tributário.

A terceira característica afirma ser a transação um negócio jurídico bilateral, pois exige a participação dos transatores em lados opostos visando à composição do conflito. No contexto do Direito Tributário, tal elemento dá ensejo ao que Batista Jr. (2007, p. 321) denomina de “contrato fiscal” ou “contrato de Direito Tributário”, haja vista a participação do contribuinte.

Prosseguindo, a quarta característica do instituto enfatiza que o seu objeto não é extinguir uma obrigação, mas encerrar a discussão sobre os seus termos. Exige-se um litígio anterior como pressuposto à transação, isto é, a eliminação da controvérsia acerca da obrigação preexistente, por meio da transação, requer um conflito prévio, o que não significa a sua judicialização.

No contexto do Direito Tributário, Pinheiro (2021, p. 37) compreende que “o litígio emerge do não cumprimento voluntário da obrigação pelo sujeito passivo, momento em que surge a pretensão do sujeito ativo para exigir seu cumprimento forçado”. Assim, é suficiente o lançamento do tributo, sem o seu pagamento no prazo, para que o conflito esteja instaurado.

Machado (2001, p. 55) bem salienta que a transação tributária visa solucionar um conflito, a exemplo da interpretação acerca de um dispositivo de lei, mesmo antes do ajuizamento da execução fiscal ou do início do processo administrativo, não sendo necessária a existência de uma ação judicial para caracterizar o litígio, o qual exige apenas o surgimento da obrigação.

Igualmente, Valente (2016, p. 83) afirma que, embora o poder tributário inerente ao ato de lançamento seja vinculado, após o nascimento da obrigação tributária, o crédito dela decorrente se torna patrimônio disponível da Administração, sendo, portanto, transacionável, porquanto bem público disponível, de interesse secundário, e apto a ter o seu mérito discutido.

Por fim, a última característica diz respeito à existência de concessões recíprocas, o que confere o aspecto sinalagmático da transação, uma vez que, em respeito a essa exigência legal, os transigentes cedem alguns dos direitos que acreditam possuir visando resolver o conflito e assegurar a segurança jurídica necessária à relação existentes entre os interessados.

A reciprocidade enseja interessantes reflexões, sobretudo no âmbito do Direito Tributário. Pode-se questionar, por exemplo, se há a necessidade de as concessões possuírem, ou não, equivalência exata entre elas. Além de tal aferição não se revelar viável do ponto de vista factual, é certo que não se exige que as concessões possuam a mesma amplitude ou relevância.

Além disso, não obstante o art. 156, III, do CTN, é certo que, em regra, não é a transação tributária que extingue o crédito tributário, mas o cumprimento dos termos pactuados. Carvalho

(2015, p. 498) frisa que “o processo de transação tão somente prepara o caminho para que o sujeito passivo quite sua dívida, promovendo o desaparecimento do vínculo”.

Figueiredo (2004, p. 128-129) leciona que o objetivo primeiro da transação não é a extinção do crédito tributário, mas do litígio entre as partes, isto é, a incerteza existente no âmago da relação jurídica entre Fisco e contribuinte, a qual, com o acordo celebrado, é finalmente pacificada, tornando possível a resolução definitiva da controvérsia outrora instaurada.

Por último, conceder parte daquilo que entende ser devido não representa, por si só, o reconhecimento do oposto, ou seja, de que o outro transigente é quem possui a razão. O tema será novamente abordado, com ênfase na transação tributária, nos itens subsequentes, onde se analisará os elementos que compõem tal instituto no âmbito do Código Tributário Nacional.

1.2 Pressupostos da transação tributária: o art. 171 do CTN

Inicialmente, antes de adentrar no tema do tópico, é importante destacar que a transação tributária é controversa no universo doutrinário. Há quem entenda, a exemplo de Jardim (1978, p. 402), que, a despeito da previsão expressa do Código Tributário Nacional, o instituto é incompatível com as premissas da tributação, pois a atividade de lançamento é vinculada.

Todavia, trata-se de posição atualmente ultrapassada. Além de possuir um caráter essencial pragmático (BATISTA JR., 2007, p. 417), a transação tributária incentiva a democracia participativa, mediante a inserção do contribuinte, o qual pode atuar como partícipe da atuação estatal que o atinge, além de economizar questões litigiosas e facilitar a arrecadação de tributos.

O art. 171 do CTN preceitua que uma lei pode facultar, nos termos indicados nela, aos sujeitos da obrigação tributária, a celebração de transação que, mediante concessões mútuas, importe na terminação de litígio e conseqüente extinção do crédito tributário. Inexiste qualquer limitação material no Código Tributário Nacional, como se percebe pela leitura do dispositivo.

A transação é alcançada por meio de uma aproximação consensual e bilateral, possibilitada pela união de vontades das partes, com mútua concessão (TORRES, 2008, p. 312). Consiste, assim, num acordo firmado entre Fisco e contribuinte visando discutir o crédito tributário, nutrido pela confiança recíproca, respeito à força obrigatória dos contratos e boa-fé objetiva.

1.2.1 Lei autorizadora

Como o tributo é criado por lei, instituto que materializa o consenso popular, é certo que

apenas mediante outra manifestação fundada na legislação é que se admita concessões. A dúvida que se põe, todavia, é se a lei a que se refere o art. 171 do CTN – cujo teor preceitua apenas que a lei pode “facultar” a transação – é uma lei específica ou uma lei genérica.

Para Oliveira (2013, p. 110), enquanto a lei específica “deve conter todos os termos e as condições da transação que se quer realizar em cada caso”, a lei genérica “apenas autorizaria a autoridade administrativa a celebrar transação estipulando certas condições e limites em que a transação deverá ocorrer, mas deixando certa margem de discricionariedade à Administração”.

Parte da doutrina compreende que a lei mencionada no art. 171 do CTN deve ser específica para cada transação, não sendo possível uma autorização genérica. Schoueri (2019, p. 623) afirma que o legislador deve, em cada caso, especificar a matéria litigiosa e as condições. Para Santi (2009, p. 609), exige-se uma lei específica voltada aos créditos alvo de discussão.

Pinheiro (2021, p. 57) também afirma que “não se pode admitir uma autorização genérica de transacionar que amplie de tal maneira a competência do gestor para aplicar um tratamento excepcional a casos não expressamente autorizados pelo Legislativo”. O autor entende que uma lei genérica impossibilita a adequada apreensão dos custos envolvidos.

Em sentido oposto, há doutrinadores que compreendem pela possibilidade de uma lei genérica, isto é, aplicável a vários casos, tendo em vista, sobretudo, que a exigência de uma lei específica para cada transação engessa o instituto, inviabilizando a sua adoção na praxe administrativa, diante da demora e das dificuldades inerentes aos processo legislativo ordinário.

Sobre o tema, Carvalho (2015, p. 162) ressalta que são notórias as dificuldades atinentes ao processo de elaboração das leis em todas as esferas de governo, de modo que se exigir que uma lei seja aprovada para que uma transação possa ser firmada, além de dificultar o acesso ao instituto, poderia restringir a sua utilização a contribuintes com *lobby* junto ao Legislativo.

Após ponderar tais questões, Oliveira (2013, p. 111) conclui que o art. 171 do CTN se refere a uma lei geral de transação tributária, em razão dos seguintes motivos (i) exigir uma lei para cada caso concreto dificultaria a transação, tornando a sua previsão uma letra morta e (ii) a interpretação histórica do instituto corrobora que não se trata de uma lei específica.

Segundo Oliveira (2013, p. 111), o art. 210 do Anteprojeto do CTN previa que a “lei tributária” poderia autorizar a transação, o que posteriormente foi reduzido à “lei”, sob a justificativa de que outras leis poderiam autorizar a transação. Assim, a intenção do legislador foi

permitir que, mesmo uma lei genérica, que não especifique cada transação, pode autorizá-la.

Tal posição se revela acertada. A lei (genérica) mencionada no art. 171 do CTN possibilita a celebração da transação tributária, com inevitável margem de discricionariedade administrativa, o que não dispensa, todavia, a necessária motivação. Batista Jr. (2007, p. 309) também adere a essa posição, afirmando que o citado dispositivo faz menção a uma lei genérica.

Não obstante a lei autorizadora seja genérica, ela deve conter alguns parâmetros necessários, a exemplo de limites, critérios e circunstâncias em que a transação poderá ser realizada, evitando-se a concessão de discricionariedade excessiva à Administração (OLIVEIRA, 2013, p. 112), o que seria inconstitucional por infirmar a atribuição do Legislativo de criar tributos.

Em respeito à impessoalidade, à transparência e à legalidade, caberá ao administrador competente para celebrar a transação o dever de motivar, de forma específica, a sua decisão naquele caso concreto (CARVALHO, 2015, p. 162). A autoridade, sempre que concluir pelo cabimento da transação tributária, deverá fundamentar a sua conclusão, tornando-a aferível.

Logo, para ter validade, a transação tributária depende de regulamentação legislativa pelo respectivo ente federado, na qual se aborde os pressupostos e procedimentos a serem observados para que o pacto seja dotado de validade e eficácia, além de exequibilidade. Machado (2007, p. 55) sustenta a necessidade de um regime jurídico específico para a transação tributária.

Isso porque o estabelecimento de balizas materiais e formais, a exemplo de um procedimento idôneo e devidamente motivado, é o que possibilitará a aferição de que a transação foi firmada observando o interesse público e a justiça fiscal, e não interesses pessoais ou privados do agente público competente ou do contribuinte, com reflexos negativos para a sociedade.

Assim, a legislação que estabelece o regime jurídico da transação tributária deve elencar, de forma clara e objetiva, as hipóteses em que se admitirá tal solução, assim como o rito a ser seguido dentro da Administração Pública, além da autoridade competente para celebração. Há de expor, também, as causas de rescisão e as cláusulas necessárias, visando segurança jurídica.

1.2.2 Existência de concessões mútuas

Conforme ensina Oliveira (2013, p. 113), conceder significa “permitir, abrir mão, ceder”, isto é, “efetuar uma concessão, para efeitos do disposto no art. 171 do CTN, consiste, pois, em ceder uma parcela de sua pretensão”. Representa abrir mão parcialmente do direito que

acredita possuir, visando construir uma solução intermediária para os interessados.

Na transação tributária, as concessões devem ser recíprocas, isto é, as duas partes devem ceder parcela de suas pretensões. Conforme leciona Coêlho (2020, p. 740), “se apenas uma parte cede, não há transação, senão ato unilateral capaz de comover ou demover a outra parte”. Exige-se, portanto, que as partes envolvidas abram mão de algo que entendam ser seu direito.

Conforme já exposto, não há necessidade de que as concessões sejam equivalentes, pois, além de não existir tal exigência no CTN, revela-se inviável aferir se as pretensões renunciadas possuem a mesma dimensão econômica, por exemplo. Nesse sentido, Junqueira (2009, p. 58) conclui que a reciprocidade não demanda concessões equivalentes ou proporcionais.

É simples pensar em exemplos de concessões pelo Fisco, a exemplo da (i) redução ou eliminação de juros, multa e honorários advocatícios; (ii) realização de parcelamento ou moratória do débito; (iii) recebimento do valor devido por meio de dação em pagamento; (iv) adequação da cobrança à eventual decisão do STF firmada em repercussão geral; (v) discussão de valores a serem cobrados retroativamente em face do contribuinte, dentre outros.

Pelo lado do contribuinte, tem-se a desistência da discussão judicial ou administrativa do tributo, ou o reconhecimento de que se submete a determinada alíquota ou regime de tributação. Pode-se citar, ainda, eventual renúncia ao direito que se funda a discussão alvo de transação. A depender da situação, o contribuinte pode renunciar parcialmente a valores a que acreditar ter direito em sede de ação de repetição do indébito. As possibilidades são inúmeras.

1.2.3 Terminação de litígio

O art. 171 do CTN preceitua que a transação ensejará a “determinação” do litígio. Trata-se de erro gráfico na redação do artigo, conforme amplamente reconhecido pela doutrina (OLIVEIRA, 2010, p. 636; JUNQUEIRA, 2009, p. 98; OLIVEIRA, 2013, p. 115). O certo seria “terminação do litígio”, isto é, a transação deve colocar fim a um conflito entre os envolvidos.

Nos termos do que lecionam Martins Filho e Adams (2008, p. 39), a transação tributária exige, como pressuposto fático, uma situação de incerteza em relação à interpretação jurídica do ato de lançamento, sobretudo no tocante à adequação dos fatos à norma tributária, sendo exatamente esse conflito – originado na dúvida – que será resolvido pelo pacto a ser celebrado.

Discute-se o que significa o termo “litígio”, se há a necessidade de fase contenciosa

judicial ou administrativa, ou se basta o ato de lançamento do tributo. Oliveira (2010, p. 636) defende, por exemplo, que “só se pode cogitar de transação em havendo processo contencioso de natureza judicial”. A maioria da doutrina, todavia, não exige a judicialização como requisito.

Carvalho (2015, p. 540-51), Dacomo (2008, p. 118-119) e Machado (2008, p. 116-117), por exemplo, afirmam que, para a discussão se encontrar apta à transação, basta que a matéria seja alvo de impugnação administrativa, não sendo necessária a inauguração da fase judicial. De fato, não há motivo plausível para limitar a transação às questões judicializadas.

Especificamente sobre o termo “litígio”, Carvalho (2015, p. 540-541) reconhece que “o legislador do Código não primou pela rigorosa observância das expressões técnicas, e não [há] porque o entendimento mais largo vir em detrimento do instituto ou racionalidade do sistema”. Ao final, conclui que o diploma legal permissivo da transação trará o esclarecimento desejado.

É contraproducente que se transacione créditos judicializados e não se aborde aqueles que, embora possuam a mesma fundamentação para o lançamento, ainda estejam em fase administrativa, pois mais recentes. Assim, se Fisco e contribuinte decidem transacionar acerca da base de cálculo do IPTU, não faz sentido que tal pacto aborde apenas os créditos executados.

Além disso, diferentemente do que é defendido pelos professores acima citados, compreende-se que, para a existência do litígio, isto é, do conflito entre Fisco e contribuinte, necessita-se apenas do lançamento tributário e, por conseguinte, do surgimento da obrigação, a qual, revelando-se dotada de incerteza jurídica pelas partes, encontra-se apta à transação.

Nesse sentido, Parisi (2016, p. 127-128) sustenta, com bastante precisão, que os conflitos em matéria tributária “podem ser identificados tanto nos processos administrativos como nos judiciais, e sempre decorrem do descumprimento espontâneo da obrigação tributária pelo sujeito passivo, ou por erro de lançamento da autoridade fiscal”.

Da mesma forma que não há razão plausível para restringir a transação aos créditos judicializados, igualmente inexistente fundamento jurídico capaz de abranger tal hipótese apenas aos créditos impugnados administrativamente, excluindo, por exemplo, aqueles inscritos em dívida ativa, mas não executados ou alvos de cobrança administrativa pela Fazenda Pública.

Até porque é possível que uma mesma situação jurídica incerta seja objeto de créditos tributários em fases distintas (judicializados, impugnados administrativamente, inscritos em dívida ativa, cobrados em sede administrativa etc.), devendo a transação ser capaz de abranger

todos eles, em respeito à eficiência e eficácia que se espera de uma solução negociada.

Imagine-se um contribuinte de ISSQN que entende que seu serviço foi tributado com base em subitem equivocado da lista da Lei Complementar nº 116/2003. Fisco e contribuinte chegam a um consenso de que o último está errado, mas, em razão da dúvida, o débito será parcelado. Não há razão para restringir a transação àqueles alvo de contencioso judicial.

Portanto, divergindo do entendimento inicialmente apresentado, e considerando que a transação visa resolver um conflito existente entre Fisco e contribuinte, fundado na incerteza acerca das posições de cada um deles, não há motivo para limitar a sua aplicação às controvérsias judicializadas ou impugnadas administrativamente, sob pena de se esvaziar o instituto.

Como dito anteriormente, o lançamento é o ato que inaugura, por si só, eventual conflito acerca de uma relação jurídico-tributária, que passa a ser litigiosa pelo simples fato de o pagamento não ter sido feito no prazo. Tal controvérsia pode ter diversos fundamentos, inclusive a discussão sobre a interpretação de normas constitucionais, legais ou infralegais.

Exatamente por isso, a transação tributária representa um instrumento apto a possibilitar às partes (contribuintes e Administração Tributária) “a composição dos conflitos interpretativos, sem a necessidade de dispêndio de tempo e de recursos que as discussões administrativas e judiciais proporcionam a ambas” (SEVERINI, 2009, p. 250).

Nesse sentido, há autores que defendem a fixação de uma interpretação consensual acerca de conceitos jurídicos indeterminados, frequentemente empregados pela legislação tributária. Polizelli (2013, p. 111) sustenta que a transação também se justifica em razão da “multivalência dos conceitos jurídicos indeterminados”, os quais ensejam grandes incertezas às partes.

No contexto dos conceitos indeterminados, a transação tem o condão de “proteger ambas as partes contra imprecisões e equívocos na construção do sentido e do alcance dos enunciados normativos” (PINHEIRO, 2021, p.52), prestigiando-se, desse modo, o incremento da segurança jurídica no âmbito da relação jurídico-tributária e da unidade de critérios.

Além dos conceitos indeterminados, é recorrente a utilização de presunções pelo Direito Tributário, visando “simplificar a reconstrução de fatos de difícil apuração” (MARQUES NETO, 2016, p. 160). Torres (2008, p. 93) defende a possibilidade de se transacionar a solução de controvérsias relativas às presunções, construindo um processo fiscal equitativo e dialógico.

Desse modo, pode-se concluir que a transação tributária também pode servir à resolução de controvérsias decorrentes da forma como a obrigação tributária foi constituída, solucionando a discussão mediante um canal de diálogo colaborativo entre Fisco e contribuinte, que decidirão, de forma equitativa, acerca da correta interpretação e aplicação da norma tributante.

Outro ponto de discussão diz respeito à possibilidade de a transação tributária ser, além de terminativa, preventiva. No Direito Civil, a transação pode ser preventiva ou terminativa, por expressa previsão legal (art. 840). Já no Direito Tributário, o art. 171 do CTN sustenta que a transação tem cabimento quando importar em terminação do litígio, sem menção à prevenção.

Machado (2021, p. 222), por exemplo, afirma que “não pode haver transação para prevenir litígio. Só depois de instaurado este, é possível a transação”, pois, “não sendo a transação forma comum de extinção do crédito tributário, nada justifica sua permissão a não ser nos casos em que efetivamente exista um litígio”. Coêlho (2020, p. 740) advoga a mesma tese.

Junqueira (2009, p. 98) compreende que a transação tributária pode ser utilizada para prevenir litígios, pois a relação jurídica entre o Fisco e o contribuinte é “conflituosa por natureza”, tendo em vista que os litígios não são originados apenas depois do lançamento, podendo ser inaugurados desde a publicação de uma lei que altera os elementos do tributo.

Igualmente, para Ferraz (2018, p. 38) “a transação em matéria tributária também é cabível antes mesmo da instauração do litígio”, aplicando-se a “qualquer ponto de tensão ou indefinição entre as partes que influencie os aspectos da hipótese de incidência”. Tal entendimento, embora louvável sob a perspectiva da consensualidade, é manifestamente *contra legem*.

De fato, na linha de Oliveira (2013, p. 118), o art. 171 do CTN deixou claro que a transação tributária somente é possível para resolver conflitos já instaurados, não tendo incluído a hipótese preventiva. E há uma razão para isso: o CTN aborda a transação como forma de extinção do crédito tributário, pressupondo, portanto, a existência de um lançamento já realizado.

1.3 A experiência internacional e brasileira

Compreendidas a origem, características e condições da transação tributária, e considerando que o presente trabalho objetiva propor um modelo para o Município de Fortaleza, revela-se pertinente analisar e avaliar como o instituto é regulamentado e aplicado no âmbito internacional e no contexto brasileiro, sobretudo em relação à União Federal.

1.3.1 A transação tributária no direito comparado

A transação tributária, enquanto mecanismo de solução de conflitos fiscais, encontra-se presente em vários países. Assim, o estudo da legislação estrangeira é relevante, especialmente porque, no contexto da globalização, é possível verificar certa similitude entre os problemas tributários vivenciados ao redor do mundo, a exemplo do volume de processos.

Oliveira (2013, p. 55) enfatiza que a “sobrecarga do judiciário, assim como a lentidão dos processos que nele tramitam, não é uma peculiaridade exclusiva do nosso sistema. Outros países enfrentam os mesmos problemas e adotaram a transação como solução”. Por isso, a análise do funcionamento da transação em outras nações contribui para o debate nacional.

Não se objetiva propor uma importação cega da regulamentação estrangeira, mas compreendê-la, visando buscar ideias de soluções que possam servir às particularidades dos problemas brasileiros, sobretudo diante do contexto vivenciado em solo nacional, de modo a tornar possível a adoção de boas práticas – eficazes e úteis – para a realidade vivenciada no Brasil.

Nos Estados Unidos da América, há certo pioneirismo no desenvolvimento da transação tributária, mantendo-se um canal aberto de diálogo visando à celebração de soluções negociadas durante a tramitação da execução fiscal administrativa, oportunizando-se ao contribuinte a propositura de um acordo, inclusive no contexto dos meios alternativos para resolução de conflitos.

Melo Filho (2018, p. 357) afirma que os meios alternativos de resolução de conflitos, no contexto dos Estados Unidos da América, fundam-se em princípios democráticos, mediante a aproximação entre Fisco e contribuinte, contrapondo a situação econômica deste junto à sua efetiva capacidade contributiva, em busca de uma solução equitativa para o adimplemento.

A transação tributária é prevista no art. 74 do *Internal Revenue Code* (IRC), oferecendo, segundo Godoy (2010, p. 87), oportunidades para que os contribuintes paguem seus débitos à luz das suas características fáticas. Há um amplo leque de procedimentos formais que conduzem à transação, antes de eventual julgamento administrativo ou judicial.

Oliveira (2013, p. 64) sustenta que o acesso a mecanismos alternativos para a resolução de conflitos tributários se dá “de forma simples e desburocratizada”, pois o “Fisco disponibiliza diversos formulários aos contribuintes, cada qual com consequências próprias”. A doutrina sustenta existirem duas modalidades principais de transação tributária no Direito Norte-americano.

Inicialmente, tem-se o *closing agreements* (acordos terminativos), previsto no § 7.121 do IRC, que são acordos extrajudiciais em que se resolve a controvérsia antes da judicialização. Celebrado o acordo, a discussão se encerra de forma definitiva. Pode abranger qualquer tributo ou período. Trata-se de “verdadeira modalidade preventiva de transação” (SANTOS, 2020, p. 105), admitindo-se a sua alteração ou anulação em caso de fraude, má-fé ou fato relevante.

Há, também, a *offer in compromises*, prevista no § 7.122 do IRC, que se constitui em um “procedimento no qual o Fisco norte-americano perdoa uma parte do débito tributário em relação ao contribuinte que está tendo dificuldades para realizar o pagamento integral do valor devido” (FERNANDES, 2014, p. 67), podendo ser celebrado em três casos.

O primeiro é quando há dúvida quanto ao recebimento (*doubt as to collectibility*), pois o contribuinte não tem condição financeira para o pagamento integral do tributo. A segunda ocorre na hipótese de existir dúvida acerca da responsabilidade do sujeito passivo (*doubt as to liability*) e quando há discussão no tocante à existência ou ao montante do tributo. E a terceira se dá em nome da eficácia da administração tributária (*effective tax administration*), em situações em que a política pública ou a equidade indicarem conveniente (OLIVEIRA, 2013).

Trata-se, em suma, de uma “oferta em dinheiro efetuada pelo contribuinte em valor inferior ao seu débito tributário” (OLIVEIRA, 2013, p. 65). Cabe ao contribuinte apresentar a documentação necessária para a análise dos requisitos, especialmente informações acerca da sua condição financeira, patrimônio líquido e perspectiva de renda futura. De posse de todos os dados, a Fazenda verifica o potencial de pagamento e, por conseguinte, a proposta apresentada.

Segundo Melo Filho (2018, p. 359-360), o objetivo da transação no Direito Norte-americano é o pagamento do tributo, independentemente das concessões feitas pelo Fisco. Visa-se, em suma, fazer com que o devedor pague o seu débito conforme a sua capacidade contributiva. Trata-se, segundo o autor, do meio mais comum para a resolução do conflito tributário.

Além disso, a transação não é ruim para a arrecadação. Melo Filho (2010, p. 360) afirma que dados denotam que a “arrecadação proporcional é maior nos casos de acordo que nos casos de cobrança forçada. Ou seja, também quando se analisa a necessidade de arrecadação, o princípio da eficiência legitima a transação tributária”. Em tal sistema, “o formalismo exacerbado dá lugar a práticas simples que privilegiam resultados” (JUNQUEIRA, 2009, p. 158).

Na França, admite-se a transação tributária em relação às multas e juros incidente sobre

o crédito tributário, desde que a celebração do acordo seja efetivada até a constituição definitiva. Após tal marco temporal, pode ocorrer a redução unilateral de juros e multa, e, em caso de transação, deverá o contribuinte renunciar ao seu direito de defesa (FERRAZ, 2018, p. 93).

A regulamentação francesa, prevista no art. L 247 e seguintes do Código de Procedimentos Fiscais, assemelha-se ao instituto da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN, cujo teor preceitua que, em caso de “denúncia espontânea da infração”, antes de qualquer procedimento ou fiscalização acompanhada, exclui-se a responsabilidade pela infração.

Em suma, admite-se a transação em relação às penalidades e aos juros de mora, mas não no tocante ao tributo propriamente dito, podendo ocorrer até o momento em que a exação se tornar definitiva administrativamente. Após tal marco temporal, não há mais interesse do Fisco em celebrar o acordo, o qual não se revela mais possível de forma bilateral.

Oliveira (2013, p. 57) afirma que a transação tributária francesa também se baseia na ideia de concessões recíprocas: o Fisco concede uma redução de penalidades e juros, deixando de levar a questão ao Judiciário, e o contribuinte paga o tributo de acordo com os valores acordados, renunciando a qualquer processo judicial presente ou futuro em relação à questão.

Para a celebração da transação, deve-se preencher duas condições: a autoridade fiscal competente há de concordar com o acordo e as partes devem cumprir suas obrigações. Após tal momento, a transação se considera concluída, não podendo tal discussão ser retomada, em qualquer instância. Eventuais questionamentos com relação ao tema não são sequer conhecidos.

Oliveira (2013, p. 58) destaca que mesmo que o Fisco tenha se equivocado quanto ao valor renunciado, ou que o contribuinte tenha errado no tocante aos tributos devidos, nenhum dos dois poderá discutir o acordo celebrado. A Administração não pode cobrar o que renunciou indevidamente e o contribuinte não pode requerer restituição do que possa ter sido pago a maior.

Acerca do procedimento, inicia-se mediante requerimento do contribuinte ao Fisco. Em seguida, o Poder Público elabora uma proposta e a submete ao devedor, com o valor devido e o montante renunciado. A autoridade para decidir sobre a transação varia conforme o valor envolvido, podendo chegar até mesmo ao Ministro de Estado (Oliveira, 2013, p. 59).

Oliveira (2013, p. 60) salienta que, na França, mesmo que o Fisco estimule o encerramento amigável dos conflitos com os contribuintes, tem-se, na prática, que a transação tributária é pouco utilizada, tendo em vista a “complexidade do instituto que seria utilizado tão somente

por grandes empresas acompanhadas de advogados especializados”.

Na Espanha, não há norma específica que aborde a transação tributária, mas é possível constatar previsões legais que permitem um profícuo diálogo entre Fisco e contribuinte, inclusive a celebração de acordos, a exemplo das *actas com acuerdo* e das *actas de conformidad*, que se encontram dispostas nos artigos 155 e 156 da *Ley General Tributaria*, respectivamente.

Nas *actas com acuerdo*, o “conflito a ser dirimido é relacionado a questões de fato, recorrentes entre administração pública e contribuintes” (FERRAZ, 2018, p. 101). Já as *actas de conformidad* “são espécies de parcelamento ou do acatamento de proposta de regularização de débitos apresentadas pela administração” (FERRAZ, 2018, p. 101).

No tema, Melo Filho (2018, p. 381) afirma que “as *Actas com acuerdo* possuem grande potencial para evitar conflitos, pois trabalham para eliminar questões que são fontes de constante divergências entre a Fazenda Pública e o contribuinte”, como a delimitação das situações de fato que não possam ser facilmente provadas e a análise de conceitos indeterminados.

Quanto à natureza das *actas*, a doutrina espanhola diverge, havendo quem as “consideram espécies de transação e os que as consideram atos unilaterais da Administração seguidos da adesão do contribuinte” (MELO FILHO, 2018, p. 381). Não obstante, tendo como premissa o contexto defendido neste trabalho, verifica-se caráter transacional nas duas.

Isso porque, não obstante o conteúdo de ambas seja delimitado na legislação, é certo que tanto as *actas com acuerdo* quanto as *actas de conformidad* “têm natureza bilateral, envolvem transações recíprocas e possuem conteúdo negocial” (MELO FILHO, 2018, p. 381). Porém, tal compreensão, no Brasil, também não é unânime, sendo alvo de divergências.

Para Ferraz (2018, p. 102), nenhuma das duas *actas* representam espécies de transação tributária. Afirma que as *actas de conformidad* representam apenas a adesão a um parcelamento unilateral, enquanto as *actas com acuerdo* se assemelham às soluções de consulta atualmente proferidas pelo Fisco brasileiro, as quais vinculam o contribuinte consulente.

Em Portugal, existe a *Avença*, acordo em que Fisco e contribuinte estipulam previamente o importe da obrigação tributária que seria devida caso houvesse a apuração normal dos tributos (FERRAZ, 2018, p. 103). Objetiva-se simplificar o regime tributário e reduzir a necessidade de fiscalizações complexas e onerosas para a Administração (OLIVEIRA, 2013, p. 125).

Inclusive, é possível a realização de perícia visando à transação tributária. Conforme salienta Melo Filho (2018, p. 347-348), a lei portuguesa prevê “procedimentos prévios ao lançamento que muito se aproximam do acordo, ao permitir que contribuinte e Administração discutam os elementos da obrigação tributária, autorizando, inclusive, a realização de perícias”.

Nesse sentido, Ferraz (2018, p. 103) afirma que tal instituto facilita a vida do contribuinte, bem como a fiscalização, uma vez que, após a celebração da *Avença*, ter-se-á o montante do tributo a ser recolhido, restando ao Fisco somente a tarefa de averiguar se o valor que fora recolhido respeitou os termos da transação outrora celebrada entre as partes.

No Direito Italiano, há, atualmente, o *accertamento com adesione*, o qual permite que Fisco e contribuinte celebrem ajustes na fase administrativa, os quais são inalteráveis, exceto se houver vício de consentimento ou surgir novos elementos não apresentados ao Fisco. Há, ainda, a *conciliazione giudiziale*, que é a transação que ocorre no âmbito do processo judicial.

O *accertamento com adesione* admite a participação do contribuinte durante o lançamento. Feito o lançamento, com o valor devido, Fisco e contribuinte podem firmar acordo visando discutir o montante a ser adimplido. Tal instituto é bastante amplo e não é adstrito a requisitos ou modalidades específicas de lançamento ou tributos (OLIVEIRA, 2013, p. 61).

Oliveira (2013, p. 61) salienta que “uma das principais consequências desse instituto consiste em que ele vincula as partes, que não mais poderão questioná-lo: o contribuinte não poderá impugnar o lançamento cujos termos aderiu”. Igualmente, o Fisco não pode alterar o lançamento consensualmente estabelecido, exceto se houver algum vício de consentimento.

Já o instituto da *conciliazione giudiziale* enseja uma nova oportunidade para que os interessados firmem uma solução negociada, agora no âmbito de um processo judicial. Objetiva-se reduzir a litigiosidade e os fatos negativos atrelados à judicialização, a exemplo do tempo de tramitação e dos custos inerentes. Admite-se a celebração até a decisão de primeira instância.

Dacomo (2008, p. 176) destaca que existem duas modalidades de *conciliazione giudiziale*: (i) o acordo preventivo, no qual as partes firmam o pacto e o apresenta ao juízo para homologação; e (ii) o acordo perante o juízo, obtido no decorrer da audiência e instrumentalizado por documento intitulado de “ato de conciliação”, com força de título executivo.

Independentemente da modalidade, o fato é que a *conciliazione giudiziale* é um acordo por excelência, no qual as partes definem o seu conteúdo e alcance, tendo o juiz a competência

apenas de averiguar a presença dos requisitos formais do pacto, homologando-o. Como se vê, a Itália possui profunda experiência na solução de conflitos tributários, com redução da litigiosidade e garantia de segurança ao contribuinte, conforme salienta Moraes (2008, p. 493).

Na Alemanha, a possibilidade jurídica da transação tributária decorre de decisões do Tribunal Federal das Finanças da Alemanha, que validaram o instituto (MORAIS, 2008, p. 493-495). Todavia, tais avenças se limitam às discussões de matéria de fato, sendo vedada a transação que aborde matéria de direito, conforme destacado por Santos (2020, p. 105).

Conforme exposto acima, países de tradições jurídicas distintas, seja *common law* (EUA) ou *civil law* (Itália), apostam na transação tributária como modo adequado de solucionar conflitos entre Fisco e contribuinte. É possível verificar que a experiência de outras nações é positiva e vem sendo incrementada com o passar o tempo. Com o Brasil não será diferente.

1.3.2 A transação tributária no Brasil

Regulamentando o art. 171 do CTN, a União, por meio da Lei nº 13.988/2020, parcialmente modificada pela Lei nº 14.375/2022, passou a dispor sobre a transação tributária, estabelecendo uma nova relação entre Fisco e contribuinte, que podem transacionar créditos tributários e não tributários, inclusive aqueles administrados por autarquias e fundações públicas.

No contexto da transação tributária, e tendo em vista a necessidade de impessoalidade e eficiência (CF/88, art. 37), o § 1º do art. 1º preceitua que a União, em juízo de oportunidade e conveniência, poderá celebrar transação sempre que, motivadamente, entender que a medida atende ao interesse público. Exige-se, portanto, a fundamentação do negócio a ser firmado.

Visando estimular o instituto e conferir maior segurança ao administrador público, o art. 29 preceitua que os agentes públicos que participarem do processo de composição do conflito, judicial ou extrajudicialmente, com o objetivo de celebração de transação, somente poderão ser responsabilizados, inclusive perante os órgãos públicos de controle interno e externo, quando agirem com dolo ou fraude para obter vantagem indevida para si ou para outrem.

A referida Lei se aplica (i) aos créditos tributários sob a administração da Receita Federal do Brasil, (ii) à dívida ativa e aos tributos da União, cujas inscrição, cobrança e representação incumbam à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, e, (iii) no que couber, à dívida ativa das autarquias e das fundações públicas federais, conforme § 4º do art. 1º.

Foram criadas três modalidades de transação: (i) por proposta individual ou por adesão quanto aos créditos inscritos na dívida ativa (da União, suas autarquias e fundações públicas) ou em contencioso administrativo fiscal, (ii) por adesão nos casos de contencioso judicial ou administrativo tributário e (iii) por adesão no contencioso tributário de pequeno valor.

Inicialmente, os §§ 2º e 3º do art. 1º destacam que na aplicação e regulamentação da lei devem ser observados os princípios da isonomia, da capacidade contributiva, da transparência (mediante divulgação em meio eletrônico), da moralidade, da razoável duração dos processos e da eficiência e, resguardadas as informações protegidas por sigilo, o princípio da publicidade.

O art. 4º dispõe sobre as hipóteses de rescisão da transação, a qual depende da prévia notificação do contribuinte, para que impugne o ato que lhe imputa a prática de algum fato ensejador da extinção, a exemplo do descumprimento dos seus termos, da prática de ato de corrupção passiva na sua formação, da falência, do esvaziamento patrimonial, dentre outros.

Além disso, visando preservar os negócios firmados, o § 2º do art. 4º dispõe que, quando sanável, é admitida a regularização do vício que ensejaria a rescisão durante o prazo concedido para a impugnação, preservada a transação em todos os seus termos. Todavia, não sendo possível sanar o vício ou sendo improcedente a argumentação da contribuinte, haverá a rescisão.

A rescisão da transação implicará o afastamento dos benefícios concedidos e a cobrança integral das dívidas, deduzidos os valores já pagos, sem prejuízo de outras consequências previstas no edital. Além disso, aos contribuintes com transação rescindida é vedada, pelo prazo de 2 (dois) anos, a formalização de nova transação, ainda que relativa a débitos distintos.

O art. 5º lista créditos e situações em que não se admite a transação, são elas (i) redução de multa de natureza penal, (ii) descontos a créditos relativos ao Simples Nacional, enquanto não editada lei complementar autorizativa, e ao FGTS, enquanto não autorizado pelo seu Conselho Curador; e (iii) envolva devedor contumaz, conforme definido em lei específica.

Saliente-se que a transação deferida importa em aceitação plena e irrevogável de todas as condições estabelecidas na legislação que rege a matéria, de modo a constituir confissão irrevogável e irrevogável dos créditos abrangidos pela transação, nos termos dos arts. 389 a 395 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil).

Além disso, quando a transação envolver moratória ou parcelamento, aplica-se, para todos os fins legais, o disposto nos incisos I e VI do *caput* do art. 151 do CTN, suspendendo-se

a exigibilidade do crédito tributário. Os créditos abrangidos pela transação somente serão extintos quando integralmente cumpridas as condições previstas no respectivo termo.

Ressalte-se, todavia, que a proposta de transação, em si, não suspende a exigibilidade dos créditos por ela abrangidos nem o andamento das respectivas execuções fiscais. Nada obsta, contudo, que se requeira a suspensão do processo por convenção das partes (CPC, art. 313, II), o que pode ser previsto, inclusive, no próprio termo de transação (art. 12 da Lei nº 13.988/2020).

Para a celebração da transação, exige-se, ainda, que o contribuinte renuncie a quaisquer alegações de direito, atuais ou futuras, sobre as quais se fundem ações judiciais que tenham por objeto os créditos incluídos na transação, por meio de requerimento de extinção do processo com resolução de mérito, nos termos do art. 487, III, *a*, do CPC.

O contribuinte também deve desistir das impugnações ou dos recursos administrativos que tenham por objeto os créditos incluídos na transação e renunciar a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundem as referidas impugnações ou recursos. O objetivo é assegurar a segurança jurídica necessária à transação a ser firmada entre as partes interessadas.

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

Já a transação na cobrança de créditos tributários em contencioso administrativo fiscal poderá ser proposta pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, de forma individual ou por adesão, ou por iniciativa do devedor. No tema, as competências para celebração do termo de transação individual se encontram previstas no art. 13 da Lei nº 13.988/2020.

Tal transação pode envolver os seguintes benefícios: (i) descontos nas multas, juros de mora e encargos legais relativos a créditos irrecuperáveis ou de difícil recuperação; (ii) oferecimento de prazos e formas de pagamento especiais, incluídos o diferimento e a moratória; e (iii) o oferecimento, a substituição ou a alienação de garantias e constrições, dentre outros.

Por outro lado, veda-se a transação que (i) reduza o montante principal do crédito, assim compreendido seu valor originário; (ii) implique redução superior a 65% do valor total dos créditos a serem transacionados; (iii) conceda prazo de quitação superior a 120 meses; ou (iv) envolva créditos não inscritos na dívida ativa, exceto os sob a responsabilidade da Procuradoria-

Geral da União ou em contencioso administrativo fiscal de que trata o art. 10-A da mesma Lei.

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

A Lei nº 13.988/2020 foi regulamentada pela Portaria nº 9.917/2020 da PGFN, a qual preceitua que a transação visa superar a situação transitória de crise econômico-financeira do devedor, a fim de permitir a manutenção da fonte produtora e do emprego dos trabalhadores, promovendo a preservação da empresa, sua função social e o estímulo à atividade econômica.

Sustenta-se, ainda, que a transação tributária objetiva assegurar fonte sustentável de recursos para a execução de políticas públicas, bem como a cobrança de créditos tributários, de modo a equilibrar os interesses da União Federal e dos contribuintes, assegurando-lhes uma nova chance para a retomada do cumprimento voluntário das obrigações tributárias.

Exatamente por isso, a citada Portaria preceitua que, dentre os princípios aplicáveis à transação tributária, tem-se o estímulo à autorregularização e conformidade fiscal, a redução de litigiosidade, a menor onerosidade dos instrumentos de cobrança, a adequação dos meios de cobrança à capacidade de pagamento dos devedores e o atendimento ao interesse público.

A transação tributária individual é a modalidade que melhor traduz a solução negociada dos conflitos tributários, pois, por meio dela, Fisco e contribuinte se sentam à mesa para negociar condições para que seja feito um acerto de contas com concessões de ambos os lados, tendo como consequência o efetivo pagamento dos tributos (CHIAVASSA; BETONI, 2021).

A proposta de transação individual pode ser formulada pela PGFN nos casos listados no art. 32 da Portaria nº 9.917/2020, dentre eles: (i) devedores de débitos inscritos acima de R\$ 15.000.000,00; (ii) devedores que estão falidos, em recuperação judicial ou extrajudicial, em liquidação ou intervenção extrajudicial; e (iii) pessoas jurídicas de direito público.

Quando a proposta individual for de autoria da PGFN, o órgão deverá expor meios para a extinção dos créditos nela contemplados, bem como dispor sobre a capacidade de pagamento presumida, além da relação dos débitos, percentuais de descontos, necessidade de garantia e o prazo para aceitação, além de tratar sobre as demais exigências da Portaria nº 9.917/2020.

Caso proposta pelo contribuinte, deve-se apresentar (i) plano de recuperação fiscal com a descrição dos meios para a extinção dos créditos, (ii) a exposição das causas concretas da sua situação econômica, patrimonial e financeira e da sua capacidade de pagamento, (iii) documentação contábil, (iv) relação de credores e de bens e direitos, dentre outras inúmeras exigências.

Como se vê, para uma proposta individual de transação pelo contribuinte, “é preciso uma estruturação de informações e, na essência, um plano de recuperação fiscal dos tributos que se pretende transacionar” (CALCINI, 2021, *ebook*). Apesar de sua complexidade, trata-se da modalidade que mais se aproxima da essência de uma negociação entre os interessados.

Infelizmente, a Portaria nº 9.917/2020 da PGFN é muito burocrática e cria uma quantidade enorme de exigências, requisitos, declarações e documentos que parecem contrapor o conceito de eficiência administrativa, partindo da premissa de que o devedor se encontra imbuído de má-fé, embora um dos seus princípios seja justamente a boa-fé do contribuinte (art. 2, I).

Impõe-se a apresentação de incontáveis informações pelo contribuinte. Nesse sentido, conforme salienta Calcini (2021, *ebook*) “o excesso de informações, inclusive, algumas voltadas para terceiros que não estão diretamente vinculados à exigência do crédito tributário, gera insegurança e desestimula a pretensão de seguir com diversas transações”.

Recebida a proposta, a PGFN analisará (i) o estágio das execuções fiscais, (ii) a existência de penhora e os bens eventualmente constritos, (iii) a apresentação de garantias em parcelamentos tributários, (iv) débitos não ajuizados ou pendentes de inscrição, (v) histórico fiscal, (vi) eventuais ocorrência de fraude, (vi) parcelamento anteriores, (vi) compatibilidade da proposta apresentada com a atual situação econômico-fiscal e a capacidade de pagamento.

Em seguida, após um procedimento extremamente complexo e burocrático, a PGFN decidirá se aceita ou recusa a proposta de transação tributária. A decisão deve ser clara e objetiva, com fundamentação que permita a exata compreensão das razões de decidir e deve considerar a perspectiva de êxito das estratégias de cobrança e o custo da judicialização.

Havendo consenso para a formalização do acordo de transação, o termo conterà a qualificação das partes, as cláusulas e condições gerais do acordo, os débitos envolvidos com indicação das respectivas execuções fiscais e os juízos de tramitação, o prazo para cumprimento, a descrição detalhada das garantias apresentadas e as consequências em caso de descumprimento.

Além da transação individual, há a transação por adesão, por meio da qual a União

estabelece, de forma prévia, todas as condições, critérios e concessões a serem asseguradas aos contribuintes, publicando-se edital com as regras a serem observadas. A única opção do contribuinte, caso preencha os requisitos do edital, é aquiescer, ou não, à proposta de adesão.

A Lei nº 13.988/2020 prevê nominalmente 2 (duas) hipóteses expressas de transação por adesão (i) a primeira se dá no “contencioso tributário de relevante e disseminada controvérsia jurídica”, e (ii) a segunda no contexto do “contencioso tributário de pequeno valor”, que é aquele cujo lançamento ou controvérsia não supere 60 (sessenta) salários-mínimos.

A proposta de transação por adesão será realizada mediante publicação de edital que deverá conter (i) o prazo para adesão, (ii) os critérios para a elegibilidade dos débitos inscritos, (iii) as vedações, (iv) compromissos e obrigações dos devedores, (v) descrição do procedimento, (vi) relação de devedores elegíveis, (vii) hipóteses de rescisão, dentre outros assuntos.

Questiona-se as diferenças que a transação por adesão possui em relação ao Refis, o qual consiste, usualmente, em um programa de anistia utilizado pelos entes federados, lançado de tempos em tempos, e após a necessária aprovação legislativa, que autoriza descontos e parcelamentos de créditos tributários, com perdão de multas e juros moratórios.

De fato, a transação por adesão se assemelha ao Refis, pois, em ambos, o contribuinte apenas possui a opção de aderir, ou não, ao plano de pagamento oferecido pelo Fisco. Inexiste espaço para que as partes negociem outras condições. A primeira diferença, todavia, é que a transação por adesão não depende de lei, mas apenas de um edital, sendo mais rápida e simples.

Além disso, Chiavassa e Betoni (2021, *ebook*) preceituam que outra distinção é que a transação por adesão “tem o potencial de se destinar a contribuintes que não têm condições de pagar as suas dívidas tributária” nos moldes em que se encontram. Há, ainda, a possibilidade de direcionar a transação para contribuintes que se encontram em situações específicas, a exemplo de um setor da economia que tenha sido afetado fortemente por alguma circunstância.

Já o Refis é destinado a todos os contribuintes, inclusive aqueles que possuem condições financeiras de saldar seus débitos, mas que aguardam o lançamento do programa, para pagá-los com descontos, sobretudo se não obtiveram sucesso em eventual ação judicial. Exatamente por conta disso, espera-se que a transação por adesão substitua o Refis de forma definitiva.

Embora em tom crítico, Machado Segundo (2021, *ebook*) corrobora a conclusão, ao afirmar que a transação tributária por adesão é “um Refis para quem a Administração Tributária

considerar merecedor”, tratando-se de um programa destinado a quem deve recebê-lo, com base em critérios a serem decididos pelo Fisco, os quais devem ser transparentes e públicos.

Exatamente nesse sentido, Machado Segundo (2021, *ebook*) afirma que a transação por adesão “pode ser muito boa, por minimizar o efeito deseducador que os vários Refis anteriores possuíam, de desestimular a adimplência e a pontualidade, levando a uma utilização mais eficiente do instituto (concedido apenas a quem “merecer”)”.

Todavia, o que definirá se a transação por adesão será um instituto republicano é a qualidade da publicidade e da transparência aos atos prévios que subsidiam a sua utilização, devendo a Administração Tributária explicitar, de forma motivada, as razões que levaram à conclusão de que aquele grupo de contribuintes deve ser beneficiado com o programa.

Inspirados na legislação federal, diversos entes federados passaram a regulamentar o instituto da transação tributária. É o caso da Lei nº 17.293, de 15 de outubro de 2020, do Estado de São Paulo, e da Lei nº 7.000/2021, do Município do Rio de Janeiro, que adequaram as disposições da Lei nº 13.988/2020 às suas peculiaridades regionais ou locais.

No tema, importante destacar a iniciativa do Estado do Ceará, que, por meio da Lei nº 17.162/2019, instituiu o Programa PGE Dialoga, estabelecendo a denominada transação tributária por aderência, com a possibilidade de parcelamento diferenciado de débitos inscritos em dívida ativa e de concessão de descontos a créditos irrecuperáveis e de difícil recuperação.

Além disso, no âmbito do Programa PGE Dialoga, existe a previsão de celebração do Termo de Cronograma de Ajuste de Dívidas (TCAD), o qual pode dispor sobre prazos, forma de pagamento, carência, exclusão do sujeito passivo do cadastro de inadimplentes, garantias, suspensão de cobranças judiciais e administrativas e reconhecimento de ilegalidade de dívida.

Desse modo, por meio das providências acima, o Estado do Ceará visa, conforme dispõe o art. 2º, V, da Lei nº 17.162/2019, estimular a celebração de acordos na cobrança da dívida ativa como meio eficaz de potencializar a arrecadação da dívida ativa e propiciar soluções que logrem amenizar conflitos judiciais ou administrativos custosos à arrecadação eficiente.

1.4. A transação tributária à luz dos princípios de Direito Público

Compreendidas as nuances da transação tributária, bem como a experiência internacional e brasileira, analisa-se, a partir de agora, as suas intersecções com o ordenamento jurídico

brasileiro, especialmente no tocante à principiologia ínsita ao Direito Público, ramo que tradicionalmente se mostrou campo infértil às soluções consensuais, conforme já exposto.

Todavia, antes de analisar a transação à luz dos princípios de Direito Público, deve-se compreender a sua essência constitucional. A transação tributária, enquanto instrumento que amplia a participação do contribuinte no debate acerca das decisões administrativas, representa a inserção da participação social à luz da democracia participativa e inclusiva.

Para elucidar tal relação, recorre-se à teoria da democracia como direito discursivo, desenvolvida por Habermas, que afirma (2003, p. 345): a marca “característica da democracia é a existência de um procedimento que permita a participação das pessoas, de maneira que cada uma possa expor os seus argumentos para uma discussão racional”.

Para o jurista, a natureza democrática e a legitimidade da decisão decorrem do procedimento eleito, por meio do qual os interessados não sejam meros receptores, influenciando na edificação da norma. Transpondo a teoria habermasiana para o presente trabalho, a transação tributária, ao ser construída de forma dialógica, concretiza o postulado democrático.

Igualmente, Sen (2018, p. 193-194) afirma que a participação popular na tomada de decisão tem o condão de evitar o acontecimento de injustiças. Afinal, medidas que impactam a sociedade, em sentido amplo, devem possuir instrumentos de participação direta do interessado, desconstituindo eventual encapsulamento decisório das instâncias políticas e burocráticas.

Assim, pode-se dizer que a transação tributária encontra amparo no Estado Democrático de Direito, previsto no art. 1º da Constituição de 1988. Além disso, é certo afirmar que o instituto também possui fundamento no § 3º do art. 37 da CF/88, o qual preceitua que a legislação deve disciplinar as formas de participação do usuário no âmbito da Administração.

Não obstante, há compreensões doutrinárias que concluem pela inviabilidade de se celebrar transações em razão dos princípios inerentes ao Direito Público. Afirma-se que, em razão da legalidade tributária e da supremacia e indisponibilidade do interesse público, tais ajustes não se encontram em conformidade com o ordenamento jurídico brasileiro.

De início, quanto à legalidade tributária (CF/88, arts. 5º, II, e 150, I), tem-se que tal princípio bitola a atuação estatal no tocante à tributação, servindo de fundamento para legitimar a cobrança de exações, na medida em que todas as regras referentes a determinado tributo devem se encontrar dispostas na legislação, aprovada, em tese, pelos representantes do povo.

No contexto do Direito Tributário, a legalidade é uma limitação do poder de tributar, representando, por isso mesmo, uma garantia constitucional do contribuinte. Os elementos da obrigação tributária devem ser previstos em lei. Além disso, ao Poder Público se impõe a obrigação de seguir os estritos ditames da legislação no tocante às condutas de seus agentes.

A legalidade foi erigida visando servir como proteção do cidadão em face do Estado. Bandeira de Mello (2014, p. 186) destaca que a legalidade é o limite ao poder e uma garantia dos administrados, pois “o que se pretendeu e se pretende, a toda evidência, foi e é, sobretudo, estabelecer em prol de todos os membros do corpo social uma proteção e uma garantia”.

Negar a via consensual ao contribuinte não encontra amparo na legalidade, pois a consensualidade, enquanto escolha legítima de atuação, não se dará em detrimento de garantias fundamentais do cidadão, uma vez que o acordo é bilateral. Pensar diferente seria uma “deformação inaceitável do sentido de legalidade” (GREGO-SANTOS, 2019, p. 150).

Nesse sentido, Grego-Santos (2019, p. 190) sustenta que recusar soluções negociais nega a vigência ao próprio princípio da legalidade, pois o recurso à consensualidade é uma forma de realização da missão institucional do Estado em sentido amplo, sendo, ainda, incapaz de ferir garantias do cidadão, que participa voluntariamente do pacto a ser firmado.

Além disso, ainda que se aplique a legalidade estrita de forma rígida, é certo que a transação tributária se encontra expressamente prevista no Código Tributário Nacional, o qual foi recepcionado pela Constituição de 1988 como uma lei complementar. Também por isso não há que se falar em incompatibilidade do instituto com o princípio da legalidade.

Pode-se questionar, ainda, se a transação tributária seria incompatível com os arts. 3º e 142, parágrafo único, ambos do CTN, os quais preceituam que a atividade de lançamento e cobrança do crédito tributário são vinculadas e obrigatórias. Todavia, a transação tributária ocorre após a constituição do crédito tributário mediante o lançamento, quando surge o conflito.

Para Junqueira (2009, p. 180), ao se estabelecer que a cobrança ocorre mediante atividade vinculada, o CTN exige que se observe o teor da lei, a qual também permite a transação, não havendo que falar em incompatibilidade. Machado (2008, p. 113) resolve a aparente antinomia pelo critério da especialidade, prevalecendo o art. 171 do CTN, por ser norma especial.

Veja-se o raciocínio de Machado (2008, p. 13): “o art. 3º do CTN contém uma prescrição jurídica aplicável à atividade de cobrança do tributo [...] O art. 171, ao admitir a transação como

forma de extinção do crédito tributário, contém uma prescrição especial”. E conclui afirmando que a transação tributária é “uma exceção, portanto, à prescrição genérica”.

No mesmo sentido, Oliveira (2013, p. 129) preceitua que “a parte final do art. 3º do CTN, que prevê que o tributo deve ser cobrado mediante atividade plenamente vinculada, parece não impedir que a transação em matéria tributária ocorra em nosso ordenamento”. Logo, ultrapassado esse suposto e aparente óbice, segue-se para o próximo: o art. 14 da LRF.

O art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal preceitua os requisitos necessários para que o Poder Público possa conceder ou ampliar incentivo ou benefício tributário que enseje renúncia de receita, visando, em suma, prevenir eventuais desequilíbrios nas contas públicas, de modo a prestigiar a responsabilidade na gestão do dinheiro público, mediante controle e fiscalização.

Para que se possa conceder incentivo ou benefício fiscal do qual decorra renúncia de receita, deve-se (i) apresentar estimativa do impacto econômico-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, (ii) atender ao disposto na LDO, e (iii) acompanhar (iii.1) demonstrativo de que a renúncia foi considerada na estimativa da receita orçamentária e que não afetará as metas de resultados fiscais ou (iii.2) medidas de compensação.

Desse modo, caso se compreenda que a transação se enquadra no art. 14 da LRF, a sua concretização tornar-se-ia bastante burocrática. O § 1º do 14 apresenta um rol do que se compreende como “renúncia”, incluindo anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral e outros benefícios que correspondam tratamento diferenciado.

Trata-se de lista exemplificativa. E a expressão da parte final do § 1º do 14 deixa claro este intento, veja-se: “outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado”. A expressão é genérica. A transação tributária, por sua vez, pode ensejar a redução do tributo e de seus acessórios, assim como pode ser firmada com apenas um contribuinte específico.

Questiona-se, assim, se a transação tributária pode ser inserida no art. 14 da LRF, sujeitando-se aos requisitos e limitações acima expostos. Machado (2008, p. 119) enfrentou o tema e entendeu que a transação tributária não pode ser qualificada como um benefício fiscal que enseje renúncia de receita, não sendo o caso de aplicação do disposto no art. 14 da LRF.

Isso porque (i) não se pode compreender que a transação seja inserida no conceito de “outros benefícios”, pois se trata de um ajuste bilateral e sinalagmático e (ii) a finalidade do art. 14 da LRF, na sua essência, é impedir que se conceda de forma acrítica e injustificada vantagens

tributárias que prejudiquem o Fisco na formulação das suas políticas públicas.

Na ADI nº 2405, em que se discutia a constitucionalidade de lei estadual que permitia a transação tributária, o Supremo Tribunal Federal corroborou tal compreensão, pois tal solução negociada visa terminar um litígio mediante concessões recíprocas, de forma bilateral, não representando, portanto, uma benesse ou um favor fiscal deferido unilateralmente ao contribuinte.

A seguir, analisa-se a supremacia e a indisponibilidade do interesse público, postulados vagos e imprecisos por natureza, além de responsáveis pela fundação de um antigo preconceito que, ao militar pela necessária oposição entre o interesse público e o privado, conduziu à compreensão de que o Poder Público não pode adotar soluções negociadas.

É célebre o posicionamento de Bandeira de Mello (2014) que preceitua ser o interesse público indisponível, não se encontrando à livre disposição de quem quer que seja. Não obstante, a doutrina moderna compreende que a adoção de solução negociada, no bojo do caso concreto, há de ser devidamente considerada como uma possibilidade pelo gestor público.

Isso porque a consensualidade pode corresponder exatamente ao processo de satisfação do interesse público. Palma (2015) afirma que, considerando os efeitos positivos da consensualidade – efetividade da decisão bilateral, da economia de tempo e da redução de custos –, deve-se reconhecer o ato consensual como a própria expressão do interesse público.

Assim, compreende-se que o ato consensual pode ser o melhor para atender ao próprio interesse público. Caberá ao gestor que optar pela solução consensual explicitar o interesse público, por meio da motivação, conformando a sua atividade administrativa ao que se espera da Administração Pública. Porém, tal via de atuação há de ser considerada como legítima.

As soluções consensuais não são antitéticas ao interesse público, representando, na verdade, uma forma juridicamente viável de o Estado cumprir suas competências administrativas. (PALMA, 2015). E não se trata de negociar o interesse público, mas de adotar soluções negociadas quanto aos modos de atingi-lo com maior eficiência (MACHADO, 2021).

Grego-Santos (2019) enfatiza que as transações são instrumentos capazes de realização adequada do interesse público na solução de conflitos que envolvam a Administração, pois, ao tempo em que implicam patentes vantagens patrimoniais para o Estado, atendem da melhor forma possível o cidadão. A transação existe para permitir a concretização do interesse público.

No tema, Oliveira (2013, p. 126) afirma que não há que se falar em ofensa ao princípio da indisponibilidade do interesse público, pois, apesar de a transação poder ensejar a redução do valor devido pelo contribuinte, o ajuste reduz a litigiosidade e desobstrui o Poder Judiciário, além de possibilitar a imediata arrecadação do valor acordado, o que interessa à sociedade.

A concretização do interesse público se dá a partir da compreensão do caso concreto e da avaliação do custo-benefício do que está em jogo diante da controvérsia tributária. Exatamente por conta disso, deve o gestor público motivar adequadamente a sua conclusão pela alternativa consensual, de modo a explicitar as razões que o levaram a firmar a transação.

Shoueri (2019, p. 662) é assertivo ao afirmar que “não se pode negar que não é interesse sequer do Fisco que uma disputa judicial fique se arrastando por anos, entulhando os tribunais e prorrogando indefinidamente o eventual recebimento do crédito tributário”. Há, na alternativa consensual, a possibilidade de um ajuste fino entre a legalidade e o interesse público.

Nesse sentido, concluindo que a transação não é incompatível com o interesse público, Costa (2020, p. 158) afirma que o instituto é um “autentico instrumento de praticabilidade tributária”, revelando-se “mais vantajosa ao interesse público do que o prolongamento ou a eternização do conflito”, sobretudo no tocante a aspectos concretos de fatos complexos.

É certo que a “solução amigável de um litígio otimiza os gastos com o Poder Judiciário e com o próprio Poder Executivo, incumbido de defender a Administração e até de recursos materiais como papel e tinta, transporte, etc” (OLIVEIRA, 2013, p. 126). Feita a análise quanto ao interesse público, analisar-se-á a última interseção da transação com o Direito Público.

Questiona-se se a transação tributária poderia violar a igualdade (CF/88, art. 5º, *caput*, e 150, II), prestigiando determinados contribuintes em detrimento de outros. De início, salienta-se que a transação tributária, em especial a individual, é firmada considerando uma apreciação casuística, específica e individualizada da situação e à luz das concessões recíprocas.

Assim, cada controvérsia é dotada de suas peculiaridades fáticas e jurídicas, as quais devem ser ponderadas, de forma motivada, quando da adoção da solução negociada, visando (i) fundamentar e legitimar o pacto e (ii) explicitar as razões que fundamentaram a negociação, para que elas possam servir de precedentes para controvérsias idênticas ou semelhantes.

Oliveira (2013, p. 2019) bem destaca que “compete à autoridade administrativa com competência para transacionar analisar as particularidades e características de cada conflito que

lhe for submetido, bem como a situação específica de cada contribuinte”. Isso porque é a partir de tal averiguação que se revelará possível avaliar a possibilidade de se firmar a transação.

A igualdade exige que as pessoas na mesma situação recebam o mesmo tratamento. Logo, caso um contribuinte se encontre na mesma situação de outro que teve acesso à transação, deve-se conferir a ele a mesma proposta. Caso não exista similaridade integral entre as controvérsias, deverá a autoridade competente explicitar tais diferenças, justificando a distinção.

Recomenda-se que o Fisco crie um banco de dados eletrônico em que se apresente ao público em geral todas as transações firmadas, bem como suas fundamentações, possibilitando, por meio da transparência e da publicidade, que aqueles contribuintes que se encontrem na mesma situação também tenham acesso à solução negociada do seu litígio tributário.

Pode-se construir, desse modo, um sistema de precedentes administrativos no tocante à transação tributária, impedindo quaisquer espécies de favorecimentos, em respeito ao princípio da impessoalidade. Isso permitirá que os contribuintes compreendam o entendimento do Fisco em relação aos casos concretos, para analisar se é hipótese, ou não, de uma transação.

Nada obsta que o próprio Fisco proponha a particulares em situações semelhantes a mesma solução negocial, em respeito à isonomia e à impessoalidade. Desse modo, edifica-se um sistema de precedentes negociais no âmbito da Administração, em que situações idênticas recebem o mesmo tratamento consensual, observando-se eventuais distinções fáticas.

DESAFIOS E PERSPECTIVAS PARA A TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA

No presente capítulo, analisar-se-á, inicialmente, os preconceitos, os dogmas e os desafios que dificultam o desenvolvimento de uma cultura consensual no âmbito do Direito Público, visando superá-los. Em seguida, serão avaliados os problemas inerentes à cobrança judicial de créditos inscritos em dívida ativa e as dificuldades do contencioso administrativo tributário.

As compreensões acima se revelam necessárias para se entender o ponto de partida do problema que se visa ajudar a solucionar, formando a base para se conseguir verificar se a transação pode servir como instrumento capaz de estreitar a relação entre Fisco e contribuinte, possibilitando maior segurança jurídica, previsibilidade, economia e eficiência administrativa.

2.1 Consensualidade e preconceito: superação dos dogmas do direito público

Inicialmente, conforme já exposto anteriormente, vale frisar que o Direito Público brasileiro se fundou em dois dogmas até hoje fortificados na cultura jurídica nacional: a supremacia do interesse público e a indisponibilidade do interesse público. Embora tais institutos tenham sido abordados no tópico final do capítulo anterior, serão mais bem analisados a seguir.

Após a resignificação de tais dogmas, adequando-os à realidade jurídica contemporânea, será exposto o conceito de “Direito Público do medo”, o qual se encontra devidamente enraizado na prática administrativa brasileira, buscando superá-lo por meio da procedimentalização do exercício do consenso. Por fim, serão vistos os desafios operacionais à transação.

2.1.1 A resignificação da supremacia e da indisponibilidade do interesse público

No contexto do presente trabalho, deve-se conferir uma nova roupagem à materialização do interesse público, assim como dos princípios que pregam a sua supremacia e indisponibilidade, cujas interpretações mais ortodoxas ensejam verdadeiros entraves para a liquidez das relações jurídicas envolvendo o Poder Público, sejam elas tributárias ou não.

Não obstante seja utilizado com o pretexto de defesa da sociedade, o interesse público não pode servir para o bloqueio da utilização de soluções pragmáticas dentro da Administração, apenas em virtude da afirmação de que não se pode atuar em determinado sentido em virtude da indisponibilidade, como se tudo na esfera pública fosse intocável (SCHIER, 2007, p. 163).

Verdade seja dita, “interesses públicos e privados se complementam e se harmonizam, não se encontrando, em regra, em conflito, pois a realização de um importa na do outro” (SCHIER, 2007, p. 169). Em acréscimo, é certo que o termo “interesse público” é polissêmico e de difícil conceituação, sendo subjetivo o suficiente para conter vários significados.

Nesse sentido, Binebojm (2005, p. 29), ao afirmar que não há sentido em se atribuir valoração normativo-principiológica à supremacia do interesse público, sustenta que tal categoria é dotada de uma “inconsistência teórica” incompatível com a “sistemática constitucional dos direitos fundamentais”, pois preconiza a sobreposição *a priori* de um direito sobre outro.

Sendo ou não um princípio, é certo que o interesse público – e, por conseguinte, as derivações da supremacia e da indisponibilidade – se encontra enraizado na doutrina publicista, devendo sim ser considerado como vetor de condução da edificação das atividades públicas. Porém, deve-se superar a compreensão limitativa e ultrapassada acerca do seu conceito.

Assim, o “interesse público”, enquanto assunto difuso e sem relação com uma argumentação concreta, não deve ser apresentado como instrumento voltado à proibição de soluções negociadas pelo Poder Público. Pelo contrário, a transação bem realizada é justificada pelo interesse público, pois oferece resolução efetiva para os conflitos existentes com a Administração.

Schiefler (2016, p. 3) leciona que “são diversos os casos em que a negociação pode gerar soluções criativas que prestigiem os interesses públicos de maneira mais apurada que a simples aplicação das soluções já previstas na legislação”. E conclui que retirar tal possibilidade da Administração acaba por privá-la da busca pela melhor forma de satisfazer seus interesses.

É notório que a lei não tem a capacidade de antecipar todas as controvérsias que podem surgir. Conferir ao gestor a possibilidade de negociação se revela capaz de tornar possível a concretização do interesse público no caso concreto. Para evitar eventuais desvios de condutas ou atos ilícitos na transação, propõe-se a procedimentalização do consenso (tópico seguinte).

Em tal procedimentalização, a ser aprofundada no tópico subsequente, a Administração, por ato motivado, exporá a razão pela qual o interesse público é mais bem realizado por meio

da transação, a qual exige, como requisito elementar, concessões recíprocas. Haverá, assim, a necessidade de se explicitar, em um procedimento, a razão do acordo, facilitando o controle.

Por isso, Praxedes e Carneiro (2019, p. 48) argumentam que “a transação administrativa é ferramenta a se colocar ao dispor do Poder Público para que a utilize quando entender e justificar o seu cabimento com base justamente no interesse público”. Então, não se trata de uma eliminação do difícil conceito de “interesse público”, mas de uma nova via de alcance.

Percebe-se que há uma nota evidente de discricionariedade administrativa no processo de transação, tanto para decidir o que será acordado quanto para fundamentar cada concessão. Não obstante, dentro desse contexto, para além da motivação, um procedimento organizado, democrático e intersetorial tem o condão de conferir legitimidade e conforto decisórios.

Além de um procedimento, a presença de critérios legais bem definidos é capaz de orientar a cognição dos atores envolvidos, indicando os limites da transação, bem como eventuais requisitos, critérios a serem observados e atos a serem praticados, dentre eles a motivação que denote ser o interesse público mais bem alcançado por meio daquela negociação.

Sobre o assunto, Palma (2015, p. 64), em obra específica acerca do tema, afirma que, considerando os efeitos positivos da consensualidade no caso – a exemplo da efetividade da decisão bilateral, da economia de tempo e da redução de custos operacionais –, é importante que se reconheça o ato consensual como a própria expressão do interesse público.

Pode-se utilizar como exemplo a celebração de um acordo administrativo objetivando reparar danos causados por agentes públicos em face de particulares. Tal ajuste, além de ser capaz de evitar uma condenação judicial superior ao patamar devido, possibilita zerar ou reduzir os custos com a sucumbência, além de ensejar a imediata indenização da vítima.

O ato consensual pode ser o melhor para atender ao próprio interesse público. Caberá ao gestor público que optar pela solução consensual explicitar o interesse público, por meio da motivação, conformando a sua atividade administrativa ao que se espera da Administração Pública. Na linha de Bacellar Filho (2007, p. 192), “transacionar não importa abrir mão do interesse público. A transação existe para permitir a concretização do interesse público”.

Moreira Neto (2001, p. 43) assevera que a preocupação com o consenso público representa uma renovação benéfica para a política e para o direito, pois contribui para aprimorar a “governabilidade (eficiência), propicia mais freios contra os abusos (legalidade), garante a

junção de todos os interesses (justiça), proporciona decisão mais sábia e concedente (legitimidade), evita os desvios morais (licitude)”, além de possibilitar ordens mais estáveis.

Portanto, conclui-se que a Administração “deve cessar de se esconder sob as confortáveis cobertas da argumentação da supremacia e intangibilidade do interesse público e retirar-se da inércia das situações nas quais pode intervir para a solução efetiva e célere de conflitos” (CARNEIRO; PRAXEDES, 2019, p. 54), mediante transações administrativas.

2.1.2 O “Direito Público do medo”: a procedimentalização do consenso

Segundo Willeman (2017, p. 293), o Brasil vivencia um fenômeno caracterizado como *accountability overload*, ou seja, há uma sobrecarga e sobreposição de controle sobre a ação administrativa que, não raro, “chega a comprometer a própria eficiência da gestão pública em decorrência de seus excessos e de suas patologias”.

Dito de outro modo, a “tomada de decisão pública submete-se a tantas instâncias de controle hoje em dia que o administrador chega a ser desencorajado a pensar em soluções criativas e heterodoxas para os problemas enfrentados” (WILLEMAN, 2017, p. 293), tendo em vista a quantidade de riscos que ele acaba tendo que assumir em sua atuação.

Quer-se dizer que o excesso de controle – percebe-se que um administrador público é fiscalizado pelo controle interno, pelo Tribunal de Contas, pela sociedade e pelo Ministério Público – inibe a atuação do gestor público, que prefere ficar na sua “zona de conforto”, mesmo que isso represente uma administração arcaica, ultrapassada e menos eficiente.

E a situação é piorada em razão de tal controle ser múltiplo e sobreposto, o que enseja uma redundância de controle, pois o gestor público é controlado “por uma multiplicidade de órgãos e entidades que possuem diferentes competências, muitas vezes sobrepostas” (DIONÍSIO, 2019, p. 24). Além disso, não há qualquer hierarquia entre tais órgãos de controle.

Por isso, o entendimento do Tribunal de Contas acerca de uma contratação pública, por exemplo, pode não ser o mesmo do Ministério Público, possibilitando divergências de entendimento que podem conduzir à responsabilização – administrativa, cível ou criminal – do gestor público em uma instância e a absolvição em outra. O controle é redundante e sobreposto.

Nesse sentido, Marques Neto (2010) destacou que “o exercício da atividade de controle muitas vezes de maneira sobreposta e excessiva faz com que inexista uma uniformidade das

orientações veiculadas pelos órgãos de controle”, situação que enseja um inevitável e indesejável “desenho complexo do arcabouço de controle, mas sem a devida sistematização”.

Igualmente, Sundfeld (2017, p. 43) afirma que “há uma incrível redundância de órgãos e autoridades fazendo controles”. E complementa: na Administração, “costuma-se rejeitar as novidades, e isso pelo simples fato de que, não tendo ainda sido testadas nos órgãos de controle, elas provavelmente serão malvistas” (SUNDFELD, 2017, p. 44).

O excesso de controle faz com que o administrador público não aproveite novas oportunidades, rejeite novidades, não seja arrojado e deixe de buscar soluções de forma rápida. Prefere-se a tomada de decisões mais lentas, demoradas, ou até mesmo não se profere qualquer decisão, naquilo que se convencionou chamar de “paralisia decisória”.

Além disso, o “sistema de responsabilização do administrador no Brasil é tomado de princípios e conceitos jurídicos indeterminados, sendo conferido aos órgãos competentes pela sua execução a definição de grande parte de seu sentido” (DIONÍSIO, 2019, p. 23). Assim, o problema surge quando os órgãos de controle divergem da posição jurídica adotada.

Isso faz com que o administrador público prefira adotar uma conduta excessivamente cautelosa, pois, diante de um cenário de contradições e dúvidas, o gestor tem receio de que seu posicionamento – mesmo que respaldado por órgão técnico ou jurídico – encontre discordância junto ao órgão de controle, que, por conta disso, pode buscar a sua responsabilização.

Não se adentrará no mérito relativo ao custo do controle ou da sua importância para a Administração e a sociedade. Objetiva-se apenas demonstrar que o sistema de controle contribui para o desenvolvimento do “Direito Público do medo”, incentivando a inércia na gestão pública e impedindo o desenvolvimento de soluções inovadoras, engessando o Poder Público.

Portanto, há receio de injusta responsabilização dos agentes públicos envolvidos no processo de transação, sobretudo tributária, o que acaba ensejando resistência em relação à adoção de soluções negociais, diante do temor de responsabilização administrativa ou judicial. Desse modo, deve-se buscar uma solução para que isso não o torne um instrumento pouco usual.

Minimizando tal impacto, o art. 40 da Lei nº 13.140/2015 dispõe que os servidores que participarem do processo de negociação “somente serão responsabilizados civil, administrativa ou criminalmente quando, mediante dolo ou fraude, receberem qualquer vantagem patrimonial indevida, permitirem ou facilitarem sua recepção por terceiro, ou para tal concorrerem”.

Porém, tal previsão legal não é suficiente para a proteção do gestor, especialmente diante dos elementos subjetivos envolvidos (dolo ou fraude), os quais são dúbios por natureza. O desafio é encontrar o equilíbrio perfeito capaz de assegurar que as soluções consensuais sejam desenhadas sem interesses escusos, de forma proba, e, na medida do possível, incorruptível.

Tal questão é de grande relevância, pois, ao mesmo tempo em que assegura conforto decisório ao bom gestor público, impede que a consensualidade administrativa seja utilizada por administradores mal-intencionados. O ponto de inflexão é encontrado quando se impulsiona a via negocial como alternativa decisória legítima sem possibilitar o seu uso indevido.

A resolução do problema é crucial para que a via negocial seja uma realidade no âmbito da Administração Pública, pois, ao tempo em que descontrói os receios daquele administrador que visa atingir o interesse público de forma consensual, evita-se que esse mesmo gestor tenha a sua conduta negocial mal compreendida, sendo alvo de injustos procedimentos de controle.

Segundo Grego-Santos (2019, p. 229), “a processualização do deferimento da transação é elemento chave para o sucesso da prática”. A atuação de diversos agentes na formação do entendimento, com a apresentação de pareceres técnicos ou jurídicos, além da possibilidade de participação de órgãos de controle interno, permite a redução dos riscos inerentes aos acordos.

Tais providências asseguram a legitimidade da via consensual, sem negligenciar da celeridade que fundamenta a solução (GREGO-SANTOS, 2019). A inserção, no procedimento, de um órgão de controle interno, como a advocacia pública, visa evitar atuações de má-fé dos envolvidos, reduzindo a possibilidade de danos ao erário, atos de improbidade ou crimes.

Reduz-se o risco de privilégios ou perseguições, prestigiando-se a impessoalidade no contexto consensual. Inevitavelmente, o sucesso de práticas consensuais depende da postura dos agentes dedicados ao fomento de tal atividade, o que exige comprometimento e coragem para buscar soluções que atendam ao interesse público mediante práticas negociadas.

Schwind (2021, p. 169) afirma que a procedimentalização é um importante instrumento para se garantir maior transparência. Segundo o autor (2021, p. 170), “isso torna a medida mais transparente e compatível com os princípios que regem a atuação do Estado, em especial o da isonomia”. Entretanto, não se deve criar um procedimento formalista, lento e burocrático.

Sobre o tema, Machado (2021, p. 16) enfatiza que o procedimento que preveja rotinas a serem seguidas “aumenta a racionalidade decisória e facilita o monitoramento das ações de

todos os envolvidos”, dificultando que a conclusão do processo possa “falsear os reais motivos que subjazem a decisão por transacionar”, o que é bom para o Poder Público e os seus agentes.

Tal procedimento deve ser composto por análises técnicas e jurídicas que confirmem embasamento necessário à decisão do gestor público, o qual, em sua motivação, terá de expor a razão pela qual a via negociada é adequada à realização do interesse público naquele caso, fortalecendo a legitimidade da transação, cujos termos expressarão confiança e impessoalidade.

Medauar (2008, p. 75) ressalta que o processo administrativo é um “instrumento de objetivação do poder para evitar ou dificultar que motivos e fins subjetivos informem a tomada de decisões, pois nele se contrapõem argumentos, dados e fatos, que permanecem registrados”. O procedimento incrementa a transparência, a controlabilidade e a estabilidade.

Não obstante, deve-se buscar a medida certa da procedimentalização, evitando-se, assim, que um procedimento burocrático acabe desincentivando a via consensual. Exatamente por isso, Machado (2021, p. 141) destaca que um processo pré-definido é um convite a tornar a transação uma solução disponível na “caixa de ferramentas do administrador público”.

Logo, a procedimentalização adequada da transação (i) impulsiona a consensualidade administrativa, (ii) assegura estabilidade e conforto decisório ao administrador, superando o “Direito Público do medo” e (iii) dificulta ou reduz a incidência de acordos mal intencionados ou que não sejam capazes de atingir o interesse público com a efetividade desejada.

2.1.3 Desafios operacionais: desestímulo ao contribuinte e risco de malversação

Para além de questões essencialmente jurídicas, como a interpretação do “interesse público”, e práticas, a exemplo da necessidade de se conferir maior segurança ao gestor público no processo de celebração da transação, também existem questões operacionais, verdadeiros desafios a serem superados para que o instituto em estudo seja adequadamente implantado.

Inicialmente, quanto ao risco de malversação, aplica-se o exposto no tópico anterior quanto à procedimentalização da transação mediante o estabelecimento de um rito objetivo, célere e que promova uma discussão interorgânica e, quando cabível, interdisciplinar (técnica e jurídica) acerca do objeto do acordo a ser celebrado, reduzindo o espaço para malfeitos.

Desse modo, na medida em que se estrutura um procedimento no qual vários atores participam, desde órgãos consultivos a instâncias decisórias, tem-se a consequente redução do

risco de malversação, sendo pertinente que tal rito preveja a necessidade de motivação expressa do gestor quando este discordar das instâncias consultivas, viabilizando o controle.

A crítica quanto à redundância, à sobreposição e ao excesso de controle não significa que as instâncias fiscalizadoras não sejam necessárias. Pelo contrário, necessita-se de órgãos autônomos e independentes dotados de instrumentos que possibilitem a correção de equívocos e inibam a corrupção e outros tipos de malversação de recursos públicos.

Advoga-se que um procedimento objetivo, democrático e impessoal, estabelecido em ato normativo, tem o condão de reduzir substancialmente o risco de atos de improbidade, de crimes contra a Administração e até mesmo de equívocos que prejudiquem o erário, tendo em vista que os critérios para a análise da viabilidade do pacto estarão bem delimitados em lei.

Porém, ainda há outro desafio operacional a ser superado. Trata-se de compreender se a regulamentação legislativa da transação tem o condão de desestimular o contribuinte a cumprir com as suas obrigações tributárias. A resposta é negativa. Isso porque não haverá transação sem que exista alguma contrapartida do sujeito passivo, que sempre terá de renunciar a algo.

Dito de outro modo, o contribuinte não tem certeza de que a sua proposta de transação será aceita pelo Poder Público, pois se trata de um ato bilateral. Além disso, o ideal é que a legislação que regulamente o tema prestigie aqueles contribuintes com bom histórico de recolhimento e que possuem lastro financeiro mínimo para o cumprimento dos termos acordados.

Inclusive, em várias legislações sobre a transação tributária, a exemplo da federal, exige-se que o contribuinte renuncie a eventuais discussões do tema em sede administrativa e judicial, além de ter que apresentar inúmeras informações acerca da operação da empresa e dos sócios, de forma de tornar possível a compreensão de que a convenção é efetivamente viável.

Desse modo, não parece ser factível que o contribuinte deixe de cumprir com as suas obrigações tributárias pelo simples fato de ser possível, em tese, uma transação com o Fisco, uma vez que não se tem como ter certeza de que a Administração aceitará a proposta, sobretudo porque há certa margem de discricionariedade motivada na celebração de tais acordos.

Com isso, quer-se dizer que não há um direito subjetivo à celebração da transação tributária. A efetivação do acordo sempre necessitará de um juízo de conveniência e oportunidade da autoridade que detém competência decisória, motivo pelo qual não se acredita que a sua regulamentação legal represente um desestímulo ao recolhimento dos tributos pelo contribuinte.

Exatamente por isso, o art. 1º, § 1º, da Lei Federal nº 13.988/2020, que regulamenta a transação resolutiva de litígio relativo à cobrança de créditos fazendários, no âmbito federal, destaca que a União, em juízo de conveniência e oportunidade (discricionário), poderá firmar tais negócios, sempre que, motivadamente, entender que a medida atende ao interesse público.

Inclusive, uma das potenciais vantagens da transação tributária, em especial a por adesão, é desestimular – essa sim capaz de desincentivar o cumprimento das obrigações tributária – a prática do Refis, pois será possível destinar um acordo para um grupo específico de contribuintes ou responsáveis que, por alguma razão fática ou jurídica, devem receber concessões.

Portanto, em finalização do presente tópico, pode-se concluir que a impossibilidade de certeza quanto à celebração da transação em si, bem como no tocante aos seus termos, não confere ao contribuinte ou responsável a tranquilidade necessária para deixar de cumprir suas obrigações tributárias acreditando que o instituto o auxiliará quando entender necessário.

Verdade seja dita, é recomendável que a legislação que aborde a transação tributária considere o histórico positivo ou negativo de recolhimentos do sujeito passivo, para fins de analisar quais concessões são possíveis, além de tais informações serem de suma importância para a exigência de eventuais garantias do cumprimento do acordo que venha a ser firmado.

2.2 O paradigma da cobrança tributária e o conflito tributário

Atualmente, a cobrança tributária, instaurada após o lançamento, pode sofrer diversas intempéries durante o prazo prescricional, seja no tocante à eventuais suspensões de exigibilidade ou em relação às dificuldades inerentes em se obter o pagamento do tributo, tendo em vista dificuldades financeiras do devedor ou possível tentativa de fuga da tributação.

Em razão disso, ao lado da execução fiscal, existem outros meios de tentativa de recuperação de créditos fazendários, a exemplo do protesto da Certidão da Dívida Ativa, já declarado constitucional pelo STF, da inscrição do devedor em cadastros de proteção ao crédito, com o Serasa e o SPC, e de cobranças por meio de ligações, SMS, *e-mails*, dentre outros.

Tais métodos de cobrança administrativa atestam as dificuldades inerentes à execução fiscal, regulamentada pela Lei nº 6.830/1980, a qual se revela pouco efetiva, tendo em vista especialmente as limitações estruturais do Poder Judiciário e da Fazenda Pública, bem como do procedimento previsto na legislação aplicável, a qual não mais se revela atual e eficiente.

Não obstante a execução fiscal seja necessária, pois ainda possui certo caráter pedagógico em face do devedor, bem como eventualmente seja efetiva, tendo em vista a possibilidade de constrição de bens, é certo que ela não se revela produtiva, conforme será exposto a seguir, razão pela qual uma possível solução é exatamente amenizar o nascimento do conflito.

O objeto do trabalho não é propor uma alternativa à execução fiscal, mas demonstrar as suas dificuldades e problemas, para, com isso, expor que a transação tributária pode servir como um mecanismo de equalização ideal entre os anseios do Fisco, que possui dificuldades em recuperar créditos, e do contribuinte, o qual visa sua regularização junto ao Poder Público.

Dito de outro modo, o contexto problemático da execução fiscal, a ser mais bem des-trinchado no subtópico posterior, revela que a transação tributária é um instrumento relevante para a resolução dos conflitos tributários, possibilitando que se confira segurança para a relação jurídica, fortificando os laços de confiança entre Fisco e contribuinte mediante um ajuste.

A regulamentação da transação não serve como um método de substituição da execução fiscal, nem impedirá que o contribuinte questione lançamentos em juízo, mas pode permitir que as partes coloquem as cartas na mesa, desarmem-se e busquem uma solução intermediária, observando-se os critérios e procedimentos previstos em legislação específica do ente federado.

Prosseguindo da análise do tema, além dos problemas inerentes à execução fiscal, outra dificuldade crônica dos Fiscos é o tempo de tramitação dos processos no âmbito do contencioso administrativo, o que também acarreta prejuízos de natureza financeira para todos os envolvidos, uma vez que, sendo mantido o lançamento, a dívida será atualizada e majorada.

Consequentemente, o sujeito passivo pode não ter condições financeiras de adimpli-la, haja vista o decurso do tempo, e o Fisco terá dificuldades recuperar o valor mediante cobrança judicial ou administrativa. Isso apenas ilustra que o sistema tributário, especialmente no tocante à constituição e à cobrança de créditos, possui distorções que potencializam os conflitos.

2.2.1 O problema chamado “execução fiscal”

O processo de execução fiscal é regulado pela Lei nº 6.830/1980 e objetiva recuperar créditos da Fazenda Pública inscritos em dívida ativa, tributários e não tributários. A cobrança da dívida ativa, judicial ou administrativa, é uma atividade vinculada e que deve ser realizada pelo ente federado, conforme determina o art. 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Anualmente, o Conselho Nacional de Justiça (CNJ) publica pesquisa intitulada Justiça em Números, importante instrumento de transparência e governança do Poder Judiciário, por meio da qual se reúne dados orçamentários, qualitativos de pessoal e diagnóstico do desempenho da atividade judicial, abrangendo todos os órgãos judiciais (BRASIL, 2021).

No Justiça em Números de 2021, registrou-se que as execuções fiscais têm sido apontadas como o principal fator de morosidade do Judiciário, representando, aproximadamente, 36% do total de casos pendentes (75 milhões) e 68% das execuções em tramitação, com taxa de congestionamento de 87% (de cada 100 execuções fiscais, apenas 13 foram baixadas).

Para se ter ideia do tamanho deste problema, desconsiderando tais processos, a taxa de congestionamento total do Poder Judiciário, que é de 73%, cairia 6,1%, indo para 66,9%, com dados do ano de 2020. O CNJ destaca que o maior impacto faz execuções fiscais está na Justiça Estadual, que concentra 83% dos processos. A Justiça Federal responde por 17%.

Ressalte-se que a situação não se revela mais favorável nas unidades judiciárias que possuem competência exclusiva para processar execuções fiscais, as quais apresentam a maior taxa de congestionamento entre as analisadas, o que indica a necessidade de se aperfeiçoar a forma como tais demandas são geridas tanto pelo Judiciário quanto pelo Executivo.

De acordo com o CNJ, 76% dos processos pendentes de execução fiscal – na Justiça Estadual – estão em varas exclusivas. Porém, mesmo assim, a taxa de congestionamento em tais juízos é de 85,7%, estando em 69,9% no TJCE. Tal taxa de congestionamento é uma das maiores em comparação às demais varas exclusivas existentes na Justiça Estadual:

Tabela 1 – Taxa de congestionamento em varas exclusivas

A taxa de congestionamento das varas exclusivas de execução fiscal é uma das maiores

Execução penal	93%
Tribunal do Júri	86%
Execução Fiscal/Fazenda Pública	86%
Criminal	82%
Cível	73%
Violência doméstica	72%
Família	69%
Infância e Juventude	63%

Fonte: BRASIL, CNJ, 2021.

As execuções fiscais representam 38% do acervo de primeiro grau da Justiça Estadual,

mas o estudo frisa que o TJSP (58,5%) e o TJRJ (56,2%) puxam para cima esse percentual, pois somente do TJSP são 11 milhões de execuções fiscais pendentes. Na Justiça Federal, a média é de 46% de execuções fiscais pendentes em relação ao acervo de processos pendentes.

Em termos de arrecadação para o Fisco, o CNJ destaca que a Justiça Federal, pela própria natureza da sua atividade jurisdicional, é a responsável pela maior parte, com 56,1% do valor recebido pelo Poder Judiciário, enquanto 37,6% advêm da Justiça Estadual. Afirma-se, ainda, que tais receitas se tratam, majoritariamente, de receitas oriundas de execuções fiscais.

Nesse sentido, dos R\$ 40,2 bilhões arrecadados em execuções fiscais em todo o Poder Judiciário brasileiro no ano de 2020, R\$ 34,9 bilhões (86,8%) são provenientes da Justiça Federal e apenas R\$ 5,1 bilhões (12,6%) são da Justiça Estadual (BRASIL, 2021), dados que atestam grande discrepância, não obstante a dívida ativa federal ultrapasse R\$ 2,5 trilhões.

O tempo de giro do acervo de execuções fiscais no âmbito do Judiciário é de 6 anos e 10 meses, ou seja, ainda que se deixe, hipoteticamente, de receber novas execuções fiscais, ainda seria necessário todo esse tempo para liquidar o acervo atualmente existente (BRASIL, 2021). Já o tempo médio de tramitação é de 8 anos e 1 mês (BRASIL, 2021).

Analisando especificamente a situação no âmbito do Tribunal de Justiça do Estado do Ceará (TJCE), tem-se que existiam, em 2020, 127.049 execuções fiscais pendentes, o que representa 12% em relação ao total de processos pendentes no primeiro grau de jurisdição, com taxa de congestionamento de 75%. No TJCE, o tempo de tramitação do processo de execução fiscal é de 8 anos e 6 meses, o que é superior à média nacional (8 meses e 1 ano).

A tramitação lenta e a quantidade de execuções fiscais ensejava um custo, em 2011, de R\$ 5.606,67 por ação no âmbito federal, conforme pesquisa realizada pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), segundo o qual a probabilidade de se obter a recuperação integral do crédito pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional seria de apenas 25,8%.

Na União, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional é responsável pela gestão da dívida ativa e do FGTS, no valor de R\$ 2,567 trilhões (em dezembro de 2020), dos quais R\$ 1,336 trilhões (quase 50% dos créditos) estão classificados como irrecuperáveis. Em 2020, a PGFN recuperou R\$ 25,7 bilhões, conforme dados publicados pelo órgão (BRASIL, 2021).

Tabela 2 – Recuperação da dívida por estratégia

PGFN recuperou R\$ 25,7 bilhões em 2020

Benefício fiscal	R\$ 11.559.974.404,60	45%
Execução forçada	R\$ 6.066.716.400,44	23,4%
Dívida previdenciária	R\$ 4.018.688.303,08	15,6%
Protesto	R\$ 1.721.643.344,77	6,7%
CADIN/CND	R\$ 1.113.467.465,49	4,3%
FGTS/CD	R\$ 347.013.770,14	3,6%
DARF Não Identificado	R\$ 21.004.249,01	1,3%
Total	R\$ 25,7 bilhões	

Fonte: BRASIL, PGFN, 2021.

Prosseguindo, cumpre analisar a situação da cobrança judicial dos créditos fazendários do Município de Fortaleza, pois se trata do objeto do presente estudo, o qual visa construir uma regulamentação para a transação tributária no âmbito municipal, motivo pelo qual se faz necessário compreender o contexto no qual se insere a realidade que se busca intervir.

Segundo dados do exercício financeiro de 2020, o estoque da dívida ativa municipal é de R\$ 6.714.007.684,50. O retorno médio da dívida ativa, considerando o valor inscrito à luz do que foi recuperado, possui média histórica pouco superior a 1% desde o momento da sua transferência para gestão da Procuradoria-Geral do Município, conforme tabela abaixo:

Tabela 3 – Retorno da dívida no Município de Fortaleza

Estoque da dívida *versus* valor arrecadado

Exercício financeiro	Valor arrecadado	Retorno da dívida
2020	R\$ 64.913.206,78*	0,97%
2019	R\$ 87.150.452,87	1,34%
2018	R\$ 63.981.368,24	1,05%
2017	R\$ 60.775.505,01	1,67%

Fonte: BRASIL, PGM/FOR, 2021 - Ano em que houve a calamidade pública nacional da Covid-19

Em relação às estratégias de cobrança utilizadas em 2018 a 2020, foram utilizadas as seguintes: (i) protesto da CDA, (ii) ajuizamento da execução fiscal e (iii) cobrança bancária. Os valores entre as três formas de cobrança variaram muito em cada exercício, sendo interessante observar o percentual de efetividade de cada uma delas à luz do total de dívida cobrada:

Tabela 4 – Percentual de efetividade dos métodos de cobrança em 2020

A cobrança bancária se revelou o método mais eficiente

Método de cobrança	Valor cobrado	Percentual negociado
Execução fiscal	R\$ 940.592.923,53	11,67%
Protesto da CDA	R\$ 1.114.014.808,17	25,91%
Cobrança bancária	R\$ 4.734.834,42	99,75%

Fonte: BRASIL, PGM/FOR, 2021

O percentual negociado, acima referido, não diz respeito ao que foi efetivamente arrecadado, incluindo aqueles débitos em que o contribuinte fez um parcelamento, mas depois acabou não cumprindo o acordado. De todo modo, as informações denotam que a execução fiscal possui baixa efetividade se comparada aos outros métodos de cobrança utilizados em 2020.

Os dados apenas revelam que a execução fiscal – embora importante – é um método de cobrança que deve ser reformulado, não se podendo desconsiderar que, por envolver o Judiciário e o risco de constrição patrimonial, a demanda possui uma força coercitiva psicológica que faz com que o contribuinte se regularize, sobretudo em relação às pessoas físicas.

Outro ponto a ser considerado em termos de cobrança tributária é a necessidade de se adequar e direcionar o método de cobrança ao perfil de contribuinte de determinado tributo ou crédito não tributário. Assim, é cada vez mais comum a utilização de *rating* para a classificação dos créditos inscritos em dívida ativa, visando, com isso, definir as estratégias de cobrança.

Diante do exposto, o presente tópico demonstrou as dificuldades inerentes à execução fiscal, evidenciando que se trata de um modelo a ser repensado e atualizado. Em tal contexto, a transação tributária tem o condão de reduzir a litigiosidade e contribuir para a diminuição do estoque da dívidas ativa, permitindo equalizar arrecadação tributária e justiça fiscal.

2.2.2 O aspecto qualitativo do conflito tributário

Ao lado da ineficiência da cobrança judicial tributária, tem-se que há um componente que incrementa o conflito tributário: as teses jurídicas em discussão do Supremo Tribunal Federal, o que interfere diretamente no destino e no ajuizamento de ações ordinárias e mandados de segurança manejados pelos contribuintes, afetando o andamento das execuções fiscais.

Segundo dados do acervo do Supremo Tribunal Federal, em 2021, dos 24.241 processos em tramitação, 2.293 envolvem matéria tributária, representando, assim, o terceiro maior ramo do Direito em discussão no âmbito da Suprema Corte, o que inegavelmente prejudica a

segurança jurídica e a previsibilidade que se esperam do sistema tributário brasileiro.

Tal dado reforça a intensa conflituosidade existente em matéria tributária, cuja base normativa é a Constituição Federal de 1988, motivo pelo qual há tantos processos em tramitação na Corte Suprema, seja em sede de ações de controle concentrado, visando questionar leis tributárias, ou no contexto de processos subjetivos que possuam repercussão geral.

Tabela 5 – Processos no STF com base no ramo do Direito
O Direito Tributário é o terceiro mais recorrente no STF

Ramo do Direito	Quantidade de processos	Percentual
Direito Administrativo e Público	9.628	39,72%
Direito Processual Penal	3.417	14,10%
Direito Tributário	2.693	11,11%
Direito Processual Civil e do Trabalho	2.140	8,83%
Direito Penal	1.913	7,89%
Direito Civil	1.240	5,12%
Direito do Trabalho	983	4,06%
Direito Previdenciário	723	2,98%
Direito do Consumidor	274	1,13%
Direito da Saúde	230	0,95%
Direito Eleitoral	187	0,77%
Direito Ambiental	174	0,72%
Direito Internacional	124	0,51%
Direito da Criança e do Adolescente	47	0,19%
Demais ramos do Direito	495	1,92%

Fonte: BRASIL, STF, 2021.

Não obstante a análise qualitativa já seja capaz de expor a intensidade do conflito tributário, muitas vezes originado em virtude da linguagem complexa e imprecisa na legislação tributária, é certo que os dados do STF também conferem subsídios à conclusão de que tais controvérsias, além de volumosas, possuem alta complexidade jurídica, social e econômica.

Segundo um estudo publicado em 2021 pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT), desde a promulgação da Constituição de 1988 até maio de 2021 foram editadas 443.236 normas em matéria tributária, bem como 17 emendas constitucionais tributárias, o que significa, em média, 53 normas tributárias por dia útil, assim divididas:

Tabela 6 – Quantidade de normas tributárias no Brasil**Análise da quantidade de normas e da relação com os dias úteis**

Escala federativa	Quantidade de normas	Normas por dia útil
Federal	36.483	4
Estadual	146.849	18
Municipal	259.904	31
Total	443.236	53

Fonte: IBPT, 2021.

Ressalte-se que, do total de normas editadas no Brasil desde a promulgação da Constituição de 1988, 6,58% se referem à matéria tributária. O estudo do IBPT, embora quantitativo, releva a complexidade da legislação tributária, agravada pela incontroversa abertura semântica dos princípios constitucionais que regem a dinâmica do sistema tributário.

Verdade seja dita, há certa consensualidade na compreensão de que o sistema tributário brasileiro é muito complexo. No tema, Torres (2013, p. 718-730) leciona que “o Sistema Tributário Brasileiro padece de uma complexidade crônica, em virtude da expansão da geração de informações no ambiente jurídico, conjugada com aquelas de outras ordens conexas”.

No tema, é icônica a expressão de Becker (1999) que definiu tal complexidade como “manicômio fiscal”. Isso decorre não apenas da grande quantidade de atos normativos, mas também da ausência de uniformidade interpretativa entre entes federados e, por vezes, entre agentes públicos que integram a mesma esfera de governo (ex.: auditor fiscal e procurador).

Por isso, o STF recorrentemente é chamado a decidir sobre questões tributárias, tendo em vista que a base do sistema se encontra prevista da Constituição de 1988, da qual emanam normas principiológicas (com todos os problemas relacionados à ponderação) e regras detentoras de cláusulas abertas e conceitos indeterminados, exigindo-se pacificação interpretativa.

Desde a origem do instituto da repercussão geral – requisito de admissibilidade para os recursos extraordinários, no qual se fixa uma tese jurídica vinculante que deve ser observada por todo o Poder Judiciário brasileiro – 231 temas afetados tratam do Direito Tributário, o que representa 29,24% de todas as 790 repercussões gerais reconhecidas pelo STF até hoje.

Tabela 7 – Repercussão geral reconhecida no STF com base no ramo do Direito**O Direito Tributário é o segundo mais recorrente no STF**

Ramo do Direito	Quantidade de processos	Percentual
Direito Administrativo e Público	277	35,06%
Direito Tributário	231	29,24%
Direito Processual Civil e do Trabalho	79	10,00%
Direito Processual Penal	40	5,06%
Direito Previdenciário	30	3,79%
Direito Penal	29	3,67%
Direito Civil	28	3,54%
Demais ramos do Direito	76	9,6%

Fonte: BRASIL, STF, 2021.

A repercussão geral, prevista no art. 102, § 2º, da CF/88, é um requisito de admissibilidade do recurso extraordinário, exigindo-se do recorrente, em regra, a demonstração de que as questões constitucionais debatidas no processo são relevantes do ponto de vista econômico, político, social ou jurídico, ultrapassando os limites subjetivos da lide (CPC, art. 1.035).

O mecanismo – embora bastante subjetivo – visa racionalizar a atividade jurisdicional do STF, restringindo a sua análise aos recursos que são relevantes para a sociedade (ou parte dela) e que ultrapassem os interesses das partes litigantes, permitindo – em tese – uma pacificação daquela controvérsia, mediante a edição de um precedente vinculante (CPC, art. 927, III)

Além disso, a matéria tributária é frequentemente analisada pelo STF em sede de ações de controle concentrado de constitucionalidade – ADI, ADO, ADC e ADPF – fazendo parte do cotidiano da Suprema Corte, que rotineiramente fixa teses envolvendo os mais diversos tipos de tributos, muitas vezes modulando os efeitos do precedente vinculante formado.

Interessante observar que a quantidade de temas tributários apreciados pelo STF disparou no contexto da pandemia da Covid-19, tendo em vista não apenas questões orçamentárias sensíveis aos entes federados, mas também as facilidades inerentes ao denominado Plenário Virtual, no qual os processos são julgados em sessões remotas e sem presença física.

Para se ter uma ideia, de abril de 2020 até abril de 2021, o Supremo Tribunal Federal

julgou 45 recursos com repercussão geral reconhecida em matéria tributária (42 no âmbito do Plenário Virtual, no qual não há interação ou debate entre os Ministros), quantitativo bem superior à soma de processos julgados entre 2016 e março de 2020, no total de 32 ações.

Portanto, tais dados revelam que o conflito tributário não é apenas volumoso – no sentido da quantidade de execuções fiscais, ações ordinárias e mandados de segurança. Trata-se de discussões complexas e que exigem manifestações contínuas dos Tribunais Superiores, as quais, mesmo vinculantes, são recorrentemente desobedecidas pelas instâncias inferiores.

Some-se a isso o fato de que o Fisco não se adapta rapidamente às decisões firmadas em precedentes vinculantes, tendo em vista o apego à legalidade. Um exemplo disso é a tese do STF, firmada em sede de repercussão geral, no sentido de que o ITBI apenas tem seu fato gerador ocorrido no momento da transferência do imóvel junto ao registro de imóveis.

Não obstante a citada tese, firmada em precedente vinculante (CPC, art. 927), tem-se que a legislação municipal de muitos entes ainda prevê a incidência do ITBI em contratos de promessa de compra e venda, quando não há a transferência imobiliária, ensejando lançamentos tributários – os quais são vinculados à lei – fadados ao insucesso em caso de judicialização.

E aqui surgem três distorções. A primeira é a recorrente opção da Suprema Corte pela modulação de efeitos das suas teses contrárias à Fazenda, em clara proteção ao orçamento público. Tal conduta, todavia, acaba por ser antipedagógica, pois deixa de conferir os efeitos necessários às inconstitucionalidades eventualmente praticadas pelo Fisco, incentivando-as.

A segunda diz respeito à demora com que os entes políticos – sobretudo estaduais e municipais – adequam seus atos normativos aos precedentes vinculantes dos tribunais superiores, gerando uma judicialização massiva em busca da aplicação da tese fixada, em caso de ausência de modulação de efeitos (ou após terminado o prazo dado ao Fisco para adaptação).

E a terceira envolve a perspectiva do contribuinte, o qual, em caso de teses fixadas em seu desfavor, podem ser levados à bancarrota, pondo-se fim à sua atividade econômica, tendo em vista eventual vigência de liminar em seu favor, a qual será revogada, ou a não adoção dos provisionamentos necessários à possível derrota judicial, a qual pode demorar anos.

Nesse contexto, o tempo é inimigo do Fisco e do contribuinte. A crônica demora judicial torna a demanda desinteressante para os litigantes, independentemente de quem possua maior chance de êxito. Sob a perspectiva do contribuinte, há um anseio pela regularização de sua

situação perante o Fisco, sem a necessidade de provisionamentos para o caso de derrota.

À luz do Fisco, é interessante que o valor do tributo seja arrecadado, o que pode ser dificultado durante o andamento do processo – em virtude de tutelas de urgência ou de depósitos judiciais – e também após eventual decisão favorável à Fazenda Pública, uma vez que o contribuinte pode não ter lastro para o pagamento do valor devido com juros, multa e correção.

Portanto, a dinamicidade da jurisprudência, aliada à intensidade qualitativa e à quantidade do conflito tributário, exige que Fisco e contribuinte possam resolver suas controvérsias de forma negociada, com economicidade de recursos para as duas partes, tendo em vista todos os fatores acima expostos, os quais evidenciam as nuances dos conflitos tributários.

2.2.3 As mazelas do contencioso administrativo fiscal brasileiro

Além das dificuldades inerentes à cobrança tributária e às ações judiciais, deve-se destacar que o contencioso administrativo tributário também é rodeado de mazelas que impactam o conflito tributário, potencializando-o, o que atinge o Fisco e a atividade empresarial, tendo em vista a quantidade de créditos discutidos e o tempo de conclusão de tais demandas.

No estudo denominado Desafios de Contencioso Tributário Brasileiro, realizado pela Ernest Young e patrocinado pelo Instituto Brasileiro de Ética Concorrencial (ETCO), analisou-se o ambiente tributário no Brasil (perspectiva federal), permitindo uma averiguação dos desafios do contencioso administrativo tributário e de potenciais medidas mitigadoras.

Segundo a Ernest Young (2019), o volume de crédito tributário contencioso – caso procedente, com ingresso dos recursos em caixa – tornaria o patrimônio líquido da União positivo, tamanho o valor em sede de discussão judicial e administrativa, havendo relevante estoque de dívida ainda com a exigibilidade suspensa em razão de sua análise no âmbito do CARF.

O estudo também analisa o volume do estoque de crédito tributário contencioso, concluindo que, em 2018, tal montante representava 50,4% do PIB nacional. Embora tais dados sejam referentes à União, é certo que eles são capazes de refletir as dificuldades dos entes subnacionais, os quais, em regra, não detêm a mesma estrutura orgânica, financeira e de pessoal.

Não obstante, talvez o principal dado da análise em exposição diz respeito ao tempo médio total de discussão do crédito tributário, abrangendo as etapas administrativas e judiciais, o qual resultou, em 2016, no tempo de 21 anos, e, em 2017, no período de 18 anos e 11 meses,

o que apenas confirma o exposto anteriormente com relação à natureza do conflito tributário.

A pesquisa da Ernest Young (2019) realiza interessante análise comparada do contencioso tributário brasileiro com relação a outros países. Tal apreciação inicia pondo lado a lado a posição no Índice de Competitividade Global (ICG) das nações comparadas: Estados Unidos, Alemanha, Austrália, Índia, Portugal e México, obtendo-se o seguinte resultado:

Tabela 8 – Posição dos países no Índice de Competitividade Global – 2017-2018

O Brasil foi o último lugar dos países comparados

Países	Posição no <i>ranking</i>
Estados Unidos da América	2
Alemanha	5
Austrália	21
Índia	40
Portugal	42
México	51
Brasil	80

Fonte: ERNEST & YOUNG, 2019

O estudo explicita a razão de escolha de tais países, fundamentando-se em critérios jurídicos, sociais e econômicos, bem como no Relatório de Competitividade Global 2017/2018 produzido pelo Fórum Econômico Mundial, que apresentou o cenário de competitividade em 137 países e dados relativos à produtividade e riqueza gerada (YOUNG, 2019).

A pesquisa da Ernest Young foi realizada em 2019, considerando o Relatório de Competitividade Global 2017/2018. Frise-se que no último Relatório de Competitividade Global, edição 2019, o Brasil figurou na 71ª posição entre 141 países. Em 2020, por conta da Covid-19, tal relatório foi adaptado para tratar da recuperação mundial após a pandemia.

EUA e Alemanha, que ocuparam posições de destaque no citado *ranking*, possuem sistemas jurídicos diferentes (*common law* e *civil law*), proporcionando parâmetros interessantes de comparação com o Brasil. Já a Austrália possui um contencioso tributário bem estruturado, razão pela qual foi considerada elegível para o trabalho (YOUNG, 2019).

No tocante ao México, a escolha levou em consideração às similaridades econômicas com o Brasil, embora aquele país, à época, já adotasse a transação administrativa para a solução de litígios entre Fisco e contribuinte, o que somente foi feito pela União com o advento da Lei

nº 13.988, de 14 de abril de 2020, conforme já exposto no capítulo 1 deste trabalho.

Em relação à escolha da Índia, a pesquisa da Ernest Young sustenta que o país, embora tenha uma população numerosa e com renda *per capita* baixa, aparece um posição de competitividade mais vantajosa que o Brasil, tendo realizado recente reforma tributária, o que poderia trazer alternativas aos conflitos brasileiros (YOUNG, 2019).

Por último, “como o direito brasileiro tem muitas similaridades com o direito português, entendeu-se que o contexto tributário de Portugal poderia oferecer soluções relevantes para os problemas enfrentados nessa área no Brasil” (YOUNG, 2019). A importância da análise comparada visa conferir parâmetros na busca de eventuais soluções para o Brasil.

Na sua conclusão, a Ernest Young (2019) salienta que a complexidade do sistema tributário justifica a existência da apresentação de inúmeros projetos de reforma constitucional ou propostas de mudanças legislativas. Com relação ao objeto da presente dissertação, foi dito que “é inegável que a transação beneficia e facilita as relações entre fisco e contribuintes”.

A pesquisa conclui pela necessidade de projetos que instituem programas de parcelamentos perenes, mais benéficos e seguros, bem como a premiação ao bom contribuinte. Especificamente em relação às condutas dos países comparados, a Ernest Young (2019) elenca a adoção de diversas práticas de soluções alternativas de conflitos, a exemplo da mediação.

Em 2021, o Banco Mundial produziu o estudo *Doing Business* Subnacional Brasil, por meio do qual se analisou os regulamentos do ambiente de negócios de cada estado da federação e a sua aplicação nas seguintes áreas: (i) abertura de empresas, (ii) alvará de construção, (iii) registro de propriedade, (iv) pagamento de impostos e (v) execução de contratos.

O *Doing Business* Subnacional Brasil apresenta uma análise comparativa do ambiente de negócios dos 27 estados, os quais são medidos pelas suas capitais. O objetivo é proporcionar um entendimento das atividades empresariais do Brasil e inspirar avanços pelo país. Todavia, diante da amplitude da pesquisa realizada, deve-se fazer o recorte pertinente ao presente estudo.

Como o objeto da dissertação avalia um instituto inerente ao Direito Tributário, apenas será analisada a área “pagamento de impostos”, a qual possui pertinência temática. Além disso, o exame considerará não a perspectiva de todos os entes federados, mas do Estado do Ceará, o qual, por sua vez, considerou dados do Município de Fortaleza, alvo da presente pesquisa.

A área “pagamento de impostos” visa “registrar os impostos e contribuições obrigatórias que uma empresa de médio porte deve pagar ao longo de um ano, bem como o ônus administrativo relacionado com o pagamento de impostos e contribuições e processos pós-declaratórios” (BANCO MUNDIAL, 2021, p. 5). Portanto, é uma variável de desempenho.

Segundo o Banco Mundial (2021, p. 222), o Estado do Ceará (Município de Fortaleza), classificado em 9º lugar geral (o qual considera as cinco áreas), se encontra classificado na 21ª posição em relação à variável “pagamento de impostos”, com pontuação 33,9, sendo tal área a pior colocação dentre as 5 (cinco) analisadas, o que denota a necessidade de melhora.

Na área “pagamento de impostos”, leva-se, no Estado do Ceará (Município de Fortaleza), 1.483 horas por ano para o cumprimento das obrigações fiscais relativas aos tributos sobre o lucro, aos tributos indiretos e aos encargos e contribuições sociais. A carga tributária total é de 66% dos lucros. Isso evidencia que há uma grande espaço de evolução a ser delineado.

A carga tributária brasileira, segundo o estudo (2021, p. 94), “é uma das mais altas do mundo” e “nos 26 estados brasileiros e Distrito Federal, [...] empresas pagam, em média, 65,3% de seus lucros em tributos a cada ano. Além disso, elas despendem entre 1.483 e 1.501 horas para preparar, declarar e pagar impostos. É mais do que em qualquer outro lugar do mundo”.

Dentre os principais desafios, tem-se “uma legislação e obrigações complexas, cálculos complicados e a quantidade de informações exigidas para as declarações fiscais” (BANCO MUNDIAL, 2021, p. 93). Ademais, afirma-se que “as empresas enfrentam vários obstáculos para cumprir com as suas obrigações em um dos sistemas tributários mais complexos do mundo, com uma alta carga tributária e longos processos” (BANCO MUNDIAL, 2021, p. 93).

A título de proposições, o Banco Mundial (2021, p. 106-109) recomenda (i) simplificação das declarações fiscais, (ii) fusão dos tributos que incidem sobre a mesma base de cálculo, (iii) legislação tributária simples, clara e estável, (iv) abordagens inovadoras para fiscalizações, (v) tributação municipal simplificada e (vi) ampliação da restituição de impostos indiretos.

Em relação às proposições, interessa ao presente estudo a compreensão dos prejuízos inerentes a uma legislação tributária complexa, vasta e instável, a qual é uma indutora natural de conflitos tributários que desembocam no âmbito dos contenciosos administrativos e no Poder Judiciário, prejudicando Fisco e contribuinte, diante da perpetuação daquela discussão.

Segundo o Banco Mundial (2021, p. 107), “a ambiguidade e a falta de estabilidade da

legislação não só levam ao aumento do tempo necessário para pagar os tributos como podem até gerar irregularidades e problemas para os contribuintes, que acabam gastando grandes” valores com contencioso tributário, a exemplo de despesas com depósitos judiciais e advogados.

A quantidade de litígios em matéria tributária evidencia a complexidade da legislação. Na Argentina, Colômbia e México, os valores dos tributos que estão em litígio na esfera administrativa representam 0,09%, 0,19% e 0,54% do PIB, respectivamente. No Brasil, somando-se o contencioso judicial e administrativo de todos os entes federados, tem-se 73% do PIB.

Conforme já exposto, o contencioso tributário – administrativo e judicial – prejudica não apenas o Fisco e o Judiciário, mas também o contribuinte, cujos “recursos alocados a assuntos tributários [...] poderiam ser mais bem utilizados se a legislação fosse mais simples, clara e estável. As empresas teriam mais capital para investir”. (BANCO MUNDIAL, 2021, p. 107).

A transação tributária – objeto da dissertação – não é capaz de resolver todos os citados problemas do contencioso tributário brasileiro, conforme exposto pela Ernest Young (2019), ou do “pagamento de impostos”, nos termos delineados pelo Banco Mundial (2021). Todavia, é certo que tal instrumento tem o condão de incrementar tais dados positivamente.

E tal melhora é capaz de refletir não apenas sob o aspecto arrecadatório (ótica tradicional do Fisco), mas também à luz da evolução qualitativa da relação jurídico-tributário, possibilitando soluções consensuais que (i) impeçam o prolongamento desarrazoado de processos e (ii) facilitem e desburocratizem o cálculo e o adimplemento de tributos e obrigações acessórias.

Além disso, no tocante à complexidade da legislação tributária, pode-se cogitar a celebração de transações tributárias interpretativas, com o objetivo de colocar fim à incertezas jurídicas na interpretação de determinados fatos à luz do ordenamento jurídico, nos moldes do que hoje autoriza o disposto no art. 26 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro.

Ainda no tema, segundo o Diagnóstico do Contencioso Tributário Administrativo, pesquisa realizada em conjunto pelo Ministério da Economia, Receita Federal, Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID) e Associação Brasileira de Jurimetria (ABJ), com resultados em 2022, existem outras razões para a intensa litigiosidade do conflito tributário.

Ao responder à hipótese de pesquisa relacionada à análise de eventual correlação entre o aumento do contencioso administrativo fiscal brasileiro e determinados incentivos de natureza econômica, financeira, jurídica e negocial, o estudo concluiu, a título de achados de pesquisa,

que os seguintes fatores contribuem e estimulam a litigiosidade em matéria tributária:

- 1) Longos prazos de tramitação dos processos (morosidade);
- 2) A baixa onerosidade (responsabilização financeira) no contencioso administrativo;
- 3) Falta de transparência, confiança e cooperação nas relações entre Fisco e contribuinte;
- 4) Expectativa de surgimento de uma decisão de caráter vinculante.

Conforme se verifica acima, os 4 (quatro) achados da pesquisa mencionada relacionados aos elementos que incentivam a litigiosidade tributária podem ser equalizados com a utilização adequada da transação tributária, não obstante tal instrumento não seja capaz, por si só, de resolver todos os problemas envolvendo a intensa conflituosidade fiscal, evidentemente.

Sem embargo, pode-se dizer que, ao se celebrar uma transação, e especialmente a depender do seu conteúdo, o qual pode variar, possibilita-se não apenas o encerramento da controvérsia, mas também o estreitamento da relação entre Fisco e contribuinte, de modo a sanear, ainda que parcialmente, o denominado “paradigma da desconfiança” que hoje impera.

Portanto, em conclusão do tópico, analisou-se as dificuldades para a constituição definitiva do crédito tributário, tendo em vista os problemas do contencioso administrativo, bem como a necessidade de melhorar o ambiente de negócios em relação ao pagamento de impostos, o que pode ser favorecido pela adoção de soluções negociadas entre Fisco e contribuinte.

2.3 O estreitamento da relação entre Fisco e contribuinte

Apresentado o estado da arte em relação ao conflito tributário, sob as perspectivas qualitativa e quantitativa, assim como à luz das demandas judiciais e administrativas, deve-se investigar como a transação interfere no desate do problema, com foco no estreitamento da relação – historicamente marcada por tensão e desconfiança – entre Fisco e contribuinte.

Inicialmente, sob a ótica constitucional, analisar-se-á como a transação tributária pode contribuir para a democratização do sistema tributário brasileiro, tendo em vista a sua capacidade de possibilitar uma maior participação do contribuinte no processo de cobrança dos tributos por ele devido. Trata-se de uma forma de participação popular ativa na Administração.

Em seguida, compreendida tal questão, objetivar-se-á analisar como e de que modo a

transação tributária, enquanto instituto jurídico abstrato, pode, na rotina administrativa, concretizar ou melhor abordar temas relevantes e sensíveis ao Fisco, à jurisdição e ao contribuintes-jurisicionados, são eles o acesso à justiça, a segurança jurídica e a previsibilidade do sistema.

2.3.1 A transação como mecanismo de democratização do sistema tributário

A solução de conflitos tributários mediante soluções negociadas propicia um acréscimo exponencial de legitimidade democrática no processo de cobrança da exação, permitindo ao contribuinte uma efetiva participação na formatação da sua contribuição para o Estado, o que intensifica e aperfeiçoa o regime democrático, bem como aperfeiçoa a política fiscal.

Bobbio (1986, p. 18) alertava que a onicracia, enquanto governo de todos, é um “ideal-limite”. Não é materialmente viável tornar todo e qualquer processo de decisão estatal em inúmeros plebiscitos ou referendos, uma vez que tal procedimento tornaria impossível a operacionalização eficiente do Poder Público, engessando a agilidade necessária às políticas públicas.

Não obstante, também não é possível, em um regime democrático, excluir os representados da participação do processo de tomada de decisão. Por outro lado, tão relevante quanto a quantidade de cidadãos participantes do processo democrático, é a capacidade deles de contribuir para a solução dos problemas do Estado, os quais, em último análise, são do próprio povo.

No contexto das democracias representativas, é possível observar verdadeiro distanciamento das medidas adotadas pelos representantes e as pretensões dos cidadãos representados. Politicamente, a falta de interação e de correspondência entre os anseios envolvidos é teoricamente resolvida pela publicidade dos atos e pela adoção de políticas de transparência.

Conforme ensina Montarroyos (2021), publicidade e transparência são verdadeiros pilares para os estados democráticos, pois possibilitam os controles horizontal (entre Poderes – pesos e contrapesos) e vertical (realizado pela própria população ou instituição). Sem informações sobre as atividades estatais, não podem os cidadãos avaliar os atos praticados pelos eleitos.

Dito de outro modo, apenas com a possibilidade de obtenção de dados precisos acerca do que é feito no âmbito do Estado é que os cidadãos podem avaliar se os atos dos governantes estão em consonância estreita com o projeto proposto ou se há algum desvio de percurso, assim como eventual prática de ato desconectado com os princípios da Administração Pública.

Todavia, o direito de fiscalização não supre a necessidade de participação popular direta

no processo decisório público, com a necessidade de os governantes e parlamentares considerarem a influência de uma atuação efetiva dos cidadãos em busca da formatação das políticas públicas a serem desenvolvidas. Há uma proeminente necessidade de inserção do cidadão.

Segundo Sen (2018, p. 193-194), o desenvolvimento das nações depende da melhora da qualidade de vida e das liberdades desfrutadas, as quais exigem o exercício da prática democrática, pois a efetiva participação popular no âmbito dos processos decisórios públicos obsta injustiças a grupos sociais, parcelas da população ou a determinados setores econômicos.

Para Sen (2018, p. 193-197), os direitos políticos e civis devem encorajar discussões e debates amplos e abertos, numa política participativa e sem perseguição, pois isso detém comprovada utilidade na prevenção de desastres econômicos, de modo que a ampliação do debate aos representados, além de inerente à democracia, contribui para o desenvolvimento da nação.

Nesse contexto, pode-se dizer que o denominado princípio da participação se encontra implícito na Constituição Federal de 1988, norteando todo o ordenamento jurídico (MOREIRA NETO, 2006, p. 272). O Estado brasileiro, sendo uma Democracia de Direito, propaga valores democráticos para todo o sistema, conforme se extrai do art. 1º do Texto Constitucional.

A participação direta dos cidadãos nas decisões públicas e políticas se encontra inserida em diversas normas jurídicas, podendo-se exemplificar com a previsão de plebiscitos, referendos, leis de iniciativa popular, dentre outros. A opção política brasileira – embora corriqueiramente não observada – foi inserir o cidadão no âmbito das decisões coletivas de seu interesse.

O princípio da participação permite que os indivíduos participem de forma ativa, e não apenas como ouvintes. Nesse sentido, Moreira Neto (2006, p. 316) afirma que tal tomada coletiva de decisões, em que Estado e cidadãos convergem, enseja a criação de um governo por consenso, permitindo que a população contribua com o desenvolvimento da sociedade.

Ainda sobre o tema, Moreira Neto (2006, p. 41) leciona que “a participação e a consensualidade se tornaram decisivas para as democracias contemporâneas”, pois contribuem para aprimorar a governabilidade, o sistema de freios contra o abuso, a atenção a todos os interesses, a prolação de decisões mais prudentes, e tornam os comandos estatais mais aceitáveis.

Dentro desse contexto, e considerando a teoria discursiva de Habermas, já citada neste trabalho, é possível concluir que a participação do contribuinte no âmbito da transação tributária tem o condão de incrementar consideravelmente o conteúdo democrático da cobrança de

tributos, uma vez que haverá atuação direta do interessado na determinação da exação devida.

A Administração Pública dialógica, conceito erigido no âmbito do Direito Administrativo, institui um processo democrático de comunicação mediante a criação de espaços racionais de permanente debate e interseção com os cidadãos. À luz do princípio da participação, põe-se como prioridade estatal o diálogo com aqueles que terão as suas esferas de direito atingidas.

Assim, conforme ensina Santin e Toazza (2013, p. 229), “a democracia se fortalece, deixando de ser apenas uma prática periódica eleitoral, mas um modelo de participação ativa dos cidadãos na administração pública e que seja capaz de aplainar controvérsias” e tomar decisões consensualmente aceitas, o que é ainda mais necessário no âmbito do conflito tributário.

Em acréscimo, a adoção de práticas consensuais têm o condão de legitimar os atos públicos, os quais passam a deter maior credibilidade, transparência e aceitação social, tendo em vista a participação ativa dos interessados, a qual é capaz de ensejar uma solução plural, democrática e que leva em consideração, ainda que parcialmente, o discurso dos afetados.

Nesse sentido, Santin e Toazza (2013, p. 228) destacam que o crescimento do modelo de Administração consensual institui “um ambiente comum (consensualidade) entre o público e o privado, o que faz com que a decisão tenha maior poder de eficácia e aceitação social”, pois parte da premissa de que a decisão foi plural e construída em conjunto com os interessados.

Portanto, não se pode negar que a transação tributária, ao possibilitar a solução negociada de conflitos, democratiza o exercício do poder político no contexto rígido do Direito Tributário, marcado pela legalidade estrita e por formalidades essenciais à constituição do crédito tributário, tornando o consenso um fator real de otimização e racionalização da decisão pública.

2.3.2 Acesso à justiça, segurança jurídica e previsibilidade

O acesso à justiça é direito fundamental previsto no art. 5º, XXXV, da Constituição Federal de 1988, e seu conteúdo é objeto de intensa construção doutrinária. Tradicionalmente, a definição de acesso à justiça se restringia ao direito de qualquer pessoa buscar resolver seus conflitos por meio do Poder Judiciário, mediante o ajuizamento de uma ação específica.

Em tal contexto clássico, o acesso à justiça funciona como um direito à inafastabilidade do controle jurisdicional. Não obstante, a partir da evolução legislativa, processual e doutrinária, sobretudo com as intervenções de Watanabe (1998), constatou-se que o acesso à justiça não

se limita ao acesso à jurisdição propriamente dita, mas ao acesso à ordem jurídica justa.

Após sua resignificação, o acesso à justiça não se limita ao acesso ao Poder Judiciário, englobando a necessidade de o Estado brasileiro possibilitar e estimular outras formas de resolução de conflitos, o que se passou a denominar de sistema multiportas, dentre os quais se encontram os métodos autocompositivos, incluindo a transação, a mediação e a conciliação.

Para Watanabe (1998, p. 128), a direito ao acesso à “ordem jurídica justa” representa a atualização do conceito tradicional de acesso à justiça, denotando que o alcance da justiça não depende e não se relaciona apenas com o Poder Judiciário, mas com toda a sociedade. Em tal contexto, a solução de conflitos por meio de outros métodos pode concretizar o acesso à justiça.

Assim, a “problemática do acesso à justiça não pode ser estudada nos acanhados limites do acesso aos órgãos judiciais já existentes. Não se trata de possibilitar o acesso à justiça enquanto instituição estatal, e sim de viabilizar o acesso à ordem jurídica justa” (WATANABE, 1998, p. 128). Com isso, a justiça, com “j” minúsculo, não depende do Poder Judiciário.

Nessa esteira, o art. 3, § 2º, do Código de Processo Civil dispõe que o Estado promoverá, sempre que possível, a solução consensual dos conflitos. Igualmente, o § 3º do mesmo dispositivo assevera que a conciliação, a mediação e outros métodos de solução consensual de conflitos deverão ser estimulados por todos os agentes processuais (juiz, advogado, promotor etc).

As previsões acima vieram na esteira do que Cappelletti e Garth (1998, p. 05) já destacavam: “as cortes não são a única forma de resolução de conflitos a ser considerada e qualquer regulamentação processual, inclusive a criação ou o encorajamento de alternativas ao sistema judiciário formal tem efeito importante sobre a forma como se opera a lei substantiva”.

Com isso, pode-se dizer que a regulamentação e a utilização da transação tributária, a qual representa um modo alternativo à jurisdição estatal, tem o condão de efetivar o acesso à justiça, permitindo que as partes conflitantes possam encontrar a solução concreta capaz de assegurar uma ordem jurídica justa a ambas, tendo em vista as concessões recíprocas.

Inclusive, em tal contexto, além de não se sofrer com a demora inerente à jurisdição estatal, desafoga-se o Poder Judiciário, tendo em vista a quantidade de processos, possibilitando que a jurisdição seja utilizada para os casos em que ela realmente se faz imprescindível, além de reduzir os custos com litígio, tornando a solução do conflito uma opção mais vantajosa.

Compreendida a transação como meio adequado à obtenção do acesso à ordem jurídica justa, deve-se analisar a sua relação com a segurança jurídica. Segundo Meirelles (2015, p. 103), a segurança jurídica, em sentido amplo, é o conjunto de condições que possibilita a compreensão prévia das consequências dos atos a serem praticados pelos atores da relação jurídica.

Independentemente da teoria jurídica adotada, a segurança jurídica, seja ela um princípio ou não, representa um estado ideal fundado em elementos de previsibilidade, certeza e confiança, no qual os elementos basilares da relação jurídica são previamente conhecidos e rotineiramente executados por todos aqueles que integram o liame subjetivo preexistente.

A segurança jurídica tem fundamento na noção de Estado de Direito. A segurança é aquilo que “está livre de perigo, livre de risco, protegido, acautelado, garantido, do que se pode ter certeza ou, ainda, daquilo em que se pode ter confiança, convicção (PAULSEN, 2021, p. 106). Assim, a segurança jurídica demanda que seja possível calcular as consequências dos atos.

Segundo Ávila (2019, p. 76), o princípio da segurança jurídica exige que o Direito seja “compreensível, confiável e calculável, o que só ocorre quando o indivíduo conhece e compreende o conteúdo do Direito, quando tem assegurados no presente os direitos que conquistou no passado e quando pode razoavelmente calcular as consequências que serão aplicadas no futuro”.

Didaticamente, Paulsen (2021, p. 106-107) elenca os conteúdos normativos do princípio da segurança jurídica: certeza do direito (legalidade, irretroatividade e anterioridade), intangibilidade das posições consolidadas (proteção ao direito adquirido e ao ato jurídico perfeito), estabilidade das situações jurídicas, confiança no tráfego jurídico e devido processo legal.

Conforme já apresentado no decorrer deste trabalho, é comum o conflito tributário, complexo por natureza, decorrer de divergências de entendimentos jurídicos entre Fisco e contribuinte, que possuem compreensões distintas acerca do texto normativo. Tal discussão, geralmente plausível, pode ser alvo de intensas reviravoltas jurisprudenciais até a sua efetiva pacificação.

Desse modo, desde o surgimento do conflito tributário até a sua efetiva pacificação em sede de entendimento firmado em recurso repetitivo, seja pelo STF ou pelo STJ, os litigantes continuam testando as suas teses jurídicas em juízo, até o limite, o que pode ensejar, ao final, um prejuízo enorme para o Fisco ou um dano colossal ao contribuinte, a depender do resultado.

Para densificar o conflito, em casos cuja pacificação compete ao STF, não é rara a discussão sobre a modulação dos efeitos do precedente vinculante, o que também interfere no

campo da segurança jurídica. Como se vê, tais conflitos não apenas dificultam, mas impedem a certeza, a previsibilidade, a estabilidade e a confiança na relação entre Fisco e contribuinte.

Dentro desse contexto, a transação tributária possibilita que as partes possam ter a certeza e a estabilidade necessárias à pacificação do conflito, estabelecendo, ainda, as obrigações e deveres a serem observados naquele momento e no futuro, de modo que se pode concluir que tal solução negociada não apenas atende a segurança jurídica, como a concretiza com louvor.

Desse modo, evita-se, para as duas partes, os riscos inerentes ao processo judicial, onde o resultado costuma ser resolvido à luz do tudo ou nada, em uma relação de ganha-perde, a qual, no contexto da transação, é substituída por uma saída ganha-ganha, na qual os envolvidos equalizam seus interesses, amenizam seus prejuízos e constroem uma solução estável e eficaz.

2.4 As (potenciais) vantagens da consensualidade para o sistema tributário brasileiro

Já foi exposto no decorrer desse trabalho que a transação tributária, se bem regulamentada e aplicada, tem o condão de (i) possibilitar uma redução no estoque de processos judiciais e administrativos, (ii) incrementar a arrecadação, (iii) reduzir os custos do contencioso e (iv) assegurar a justiça tributária, enquanto decisão negociada, e o acesso à ordem jurídica justa.

Igualmente, em termos normativos, uma série de princípios constitucionais são contemplados com a utilização correta da transação tributária, dentre eles o da segurança jurídica, eficiência, legalidade e duração razoável do processo. Tal compreensão não depende de uma análise pormenorizada de cada um desses princípios, a qual extrapolaria o objeto do trabalho.

Não obstante, este tópico visa analisar elementos concretos extraídos do Diagnóstico do Contencioso Tributário Administrativo, pesquisa realizada em conjunto pelo Ministério da Economia, Receita Federal, Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID) e Associação Brasileira de Jurimetria (ABJ), cujos resultados foram divulgados em 26 de abril de 2022.

Em uma das hipóteses do estudo acima mencionado, buscou-se analisar se a utilização de meios alternativos para a solução de conflitos, dentre eles a transação tributária, é capaz de contribuir para a redução do estoque e para a celeridade processual no contencioso tributário brasileiro. A título de conclusão, verificou-se que a capacidade resolutiva de tais métodos.

A pesquisa constatou que os métodos alternativos destinados à resolução de conflitos

tributários progrediram ao longo das últimas décadas, tornando-se uma efetiva ferramenta para a resolução de conflitos. Sem embargo, na linha do que foi defendido neste trabalho, tais meios não são um “remédio que irá operar milagres isoladamente” (BRASIL, 2022).

Pode-se dizer que a transação tributária faz parte da solução e representa um “esforço relevante para a desobstrução dos tribunais, relativamente ao estoque de processos tributários” (BRASIL, 2022), mas não representa uma solução imediata e absolutamente eficaz para eliminar todos os problemas e recuperar quaisquer perdas econômicas, seja do Fisco ou do particular.

Quando este trabalho tratou do Relatório *Doing Business*, foi demonstrado que a litigiosidade fiscal impacta fortemente no ambiente de negócios e na competitividade do Brasil, em especial em contextos de crise, de modo que a judicialização massiva, motivada em grande parte pela complexidade da legislação tributária, prejudica a economia nacional.

Também foi exposto na presente dissertação que os conteúdos abertos e imprecisos das normas tributárias constituem terreno fértil para a criação contínua de discussões jurídicas e, por consequência, de litígios tributários, diante das divergências de compreensão. Tal quadro de intensa e complexa litigiosidade leva os tribunais, judiciais e administrativos, ao esgotamento da sua capacidade de resolver os processos em prazos razoáveis ou aceitáveis.

Naturalmente, o congestionamento dos tribunais e dos juízos exigem mecanismos alternativos para a solução dos conflitos tributários, de modo a assegurar, em ambiente dotado de credibilidade, a celeridade, efetividade, qualidade decisória, e segurança jurídica necessárias ao desenvolvimento das atividades econômicas no Brasil, reduzindo o custo do negócio.

Além disso, a mesma pesquisa, ao tratar dos impactos econômicos da excessiva litigiosidade tributária, concluiu que “o contínuo e crescente incremento do contencioso fiscal, sem que se vislumbre um horizonte de sua redução, representa um potencial prejuízo às finanças públicas” (BRASIL, 2022, p. 231), podendo impactar o equilíbrio fiscal do Brasil.

Nesse sentido, a pesquisa assevera que a transação tem o condão de “reduzir o estoque de processos que aguardam a prolação de sentenças judiciais” e de “devolver os tribunais do Poder Judiciário a um espaço mais apropriado de atuação”, no qual se envolva uma discussão essencialmente jurídica, e, portanto, menos dependente dos tecnicismos das questões fiscais,

Ao final, a pesquisa expressamente recomenda a implementação dos meios alternativos de solução de litígios na área tributária, especialmente a transação, enfatizando que isso

acarretará “maior celeridade e efetividade na resolução de litígios, devendo ensejar o incremento da arrecadação tributária e a redução do estoque de processo em tramitação” (BRASIL, 2022).

Ao lado da pesquisa acima citada, o Conselho Nacional de Justiça (CNJ) e o Instituto de Ensino e Pesquisa (Insper) divulgaram, também em 2022, estudo intitulado Diagnóstico do Contencioso Judicial Tributário Brasileiro, destinando hipótese à análise dos “Meios Alternativos de Solução de Conflitos”, a exemplo da transação tributária, objeto desta dissertação.

A pesquisa concluiu que (i) existe uma relação de causalidade entre o estoque de débitos exigíveis e a adoção dos meios alternativos de solução de conflitos tributários, bem como que (ii) a transação produz resultados positivos na regularização dos contribuintes, mas que é necessário um tempo maior para se avaliar a sua efetividade (BRASIL, 2022, p. 285).

Inclusive, o CNJ e o Insper, ao finalizarem a pesquisa com recomendações aos três Poderes, sugerem ao Executivo, Judiciário e Legislativo a edição de lei que estabeleça a extensão da transação federal prevista na Lei nº 13.988/2020 aos demais entes federados, bem como a instituição ou regulamentação de outros meios alternativos de solução de conflitos tributários.

Embora inicialmente possa soar abstrato e demagogo asseverar que o instrumento tem a capacidade de atingir os princípios constitucionais e os objetivos econômicos e fiscais listados no início do presente tópico, é certo que as pesquisas acima apresentadas denotam, com dados concretos e números reais, a eficiência da transação para alcançar tais objetivos.

Com isso, esta pesquisa, naturalmente teórica, encontra balizas factuais concretas e aptas a embasar, com alto nível de certeza e tranquilidade, que a transação tributária pode contribuir para a melhoria do sistema fiscal não apenas do Município de Fortaleza, que é o objeto deste trabalho, mas de todos os entes federados, desde que adotadas as cautelas devidas.

Por fim, com o presente tópico, demonstra-se, agora com pesquisas recentes, as vantagens da consensualidade para o Sistema Tributário brasileiro, de modo que a transação tributária, se bem regulamentada e operacionalizada, tem o condão de assegurar benefícios ao Fisco, ao contribuinte e ao Poder Judiciário, equalizando despesas e prestigiando a segurança jurídica.

3 A TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA NO MUNICÍPIO DE FORTALEZA

O último capítulo do presente trabalho visa apresentar o projeto de intervenção, o qual consiste na edição de lei municipal objetivando regulamentar o instituto da transação tributária no âmbito do Município de Fortaleza, tendo como base as premissas estabelecidas nos capítulos anteriores, sobretudo os desafios a serem ultrapassados e as vantagens a serem atingidas.

Inicialmente, será apresentada a descrição da proposta de intervenção, em sentido amplo, bem como o rito do projeto de lei complementar, o qual já foi aprovado pela Câmara Municipal de Fortaleza, tornando-se a Lei Complementar Municipal nº 311, de 16 de dezembro de 2021. Em seguida, serão abordadas as disposições gerais da minuta do projeto de lei.

Por último, proceder-se-á com a análise das duas modalidades de transação, a individual e a por adesão, bem como do procedimento para a celebração, e, ao final, serão realizadas considerações finais quanto à proposta de intervenção, bem como em relação aos próximos passos para a necessária implementação fática do instrumento no âmbito no Município de Fortaleza.

3.1 Descrição e trâmite da proposta de intervenção

Para a regulamentação da transação tributária no Município de Fortaleza, verificou-se a necessidade de alteração da escassa regulamentação da matéria no art. 103 do Código Tributário Municipal, para evitar conflito normativo, motivo pelo qual a matéria teve de ser regulamentada por meio da lei complementar, conforme exige o art. 51, I, da Lei Orgânica do Município.

O antigo art. 103 do CTM, antes de ser modificado pela Lei Complementar Municipal nº 311/2021, apenas previa que a transação tributária (i) dependia de parecer da Administração Tributária, (ii) alcançava apenas créditos tributários discutidos em juízo e que (iii) competia ao Procurador-Geral celebrar o termo e ao Chefe do Poder Executivo autorizar a sua realização.

Além disso, o antigo art. 103 do CTM também dispunha que a transação não poderia importar em redução superior a 50% (cinquenta por cento) do crédito tributário total ajuizado, devendo ser homologada judicialmente, bem como destacava que não podia ser alvo de

transação as custas judiciais e outras “pronunciações de direito relativas ao processo”.

É simples constatar as inúmeras limitações do dispositivo, o qual não regulamentava a contento o instrumento da transação tributária no Município de Fortaleza, sobretudo porque não estabelecia critérios, procedimentos e parâmetros para a celebração dos termos, os quais se restringiam à transação individual, pois não havia a figura da transação por adesão.

Some-se a isso o fato de o citado dispositivo limitar a transação aos créditos de natureza tributária discutidos em juízo, reduzindo colossalmente a amplitude do instrumento, além de não conferir um trâmite seguro para que a proposta fosse analisada pelo Município, uma vez que exigia apenas um parecer da Administração Tributária, sem regulamentação adicional.

Enfim, a previsão outrora existente se revela ultrapassada, tímida e limitadora do instituto da transação tributária, sem se debruçar sobre a transação por adesão e sem instituir regulamento adequado à evolução da transação individual, motivo pelo qual a nova redação do art. 103 do CTM, dada pela LC nº 311/2021, sustenta que o tema será disposto em lei específica.

E tal lei específica é exatamente a Lei Complementar Municipal nº 311/2021, que dispõe sobre a transação tributária no Município de Fortaleza, nos termos do art. 171 da Lei Federal nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), e do art. 81, inciso III, da Lei Complementar municipal nº 159, de 23 de dezembro de 2013 (Código Tributário de Fortaleza).

Delimitado o veículo normativo (lei complementar), analisou-se legislações de outros entes federados para se melhor compreender como a matéria estava regulamentada. Após a pesquisa, verificou-se que as leis de transação tributária da União, do Estado de São Paulo e do Município do Rio de Janeiro, embora abordassem realidades distintas, eram boas referências.

Embora outras leis tenham sido consultadas, servindo de inspiração para a melhor estruturação do projeto de intervenção, as normas dos entes federados acima citados possibilitaram uma ampla compreensão acerca do instituto, tornando possível a construção de um projeto adequado e compatível com a realidade financeira, organizacional e estrutural de Fortaleza.

Adianta-se que não houve uma simples cópia de tais legislações. Buscou-se mesclar as melhores práticas inauguradas por todas elas, criando, do zero, uma legislação única e exclusiva do Município de Fortaleza, a partir das necessidades da Administração Tributária e dos contribuintes, atentando-se, ainda, para as balizas doutrinárias apresentadas no presente trabalho.

Assim, embora várias leis tenham servido de fonte de inspiração para determinadas previsões no projeto de intervenção, a pesquisa que originou a presente dissertação foi primordial para que o projeto de intervenção pudesse atentar para os desafios a serem superados pela transação tributária em busca dos benefícios que o instrumento é capaz de proporcionar.

Exemplificando, o projeto conta com procedimentos capazes de ultrapassar o “Direito Público do medo”, criando uma situação em que o administrador público possa deliberar, com conforto decisório, acerca da transação, mas sem engessar o procedimento de modo a torná-lo burocrático. Em tal aspecto, o estudo da procedimentalização do consenso foi essencial.

Igualmente, quando se abordou os créditos que poderiam ser objeto de transação, partiu-se da compreensão do presente trabalho de que o nascimento do conflito tributário não exige prévia judicialização da questão, o que tornou possível ampliar os créditos aptos à transação, de modo que a eliminar qualquer compreensão que restrinja o objeto do consenso.

Da mesma forma, o estudo do tema possibilitou a edificação adequada das transações por adesão e individual em consonância com a estrutura administrativa do Município de Fortaleza, de modo a tornar possível que os institutos sejam executados e operacionalizados à luz da organização da Procuradoria-Geral do Município e da Secretaria Municipal das Finanças.

Enfim, embora as leis de outros entes federados tenham sido utilizadas como parâmetro de análise, deve-se salientar que a construção do projeto de lei complementar foi precedida e influenciada pelo presente trabalho, tornando possível a elaboração de um projeto único, próprio e específico para o Município de Fortaleza, em atenção às suas peculiaridades.

Realizada a explanação acima, é necessário apresentar como ocorreu a tramitação da proposta de intervenção do presente trabalho acadêmico dentro da estrutura organizacional do Município de Fortaleza, especialmente no âmbito da Procuradoria-Geral do Município e da Secretaria Municipal das Finanças, e, após, da Câmara Municipal de Fortaleza.

Inicialmente, em 1º de julho de 2021, o Procurador-Geral do Município editou a Portaria nº 24/2021-GPG/PGM, por meio da qual instituiu o Grupo Especial de Trabalho (GET) no âmbito da Procuradoria-Geral do Município de Fortaleza, com competência para propor alterações e inovações legislativas e idealizar projetos no âmbito da dívida ativa municipal.

Foram designados 5 (cinco) Procuradores do Município para compor o GET, dentre eles o autor do presente trabalho. No contexto das competências do Grupo Especial de Trabalho, foi

redigida, pelo subscritor, a primeira versão da minuta do projeto de lei complementar visando à regulamentação do instituto da transação tributária no Município de Fortaleza.

Em 09 de agosto de 2021, a primeira versão da minuta foi apresentada aos demais integrantes do GET, em conjunto com a minuta da mensagem do Chefe do Poder Executivo, a qual enviaria o projeto à Câmara Municipal. Após diversos debates, sugestões, inclusões e exclusões de dispositivos, a minuta do projeto de lei foi aprovada no GET no dia 12 de setembro de 2021.

Participaram dos debates do GET, além do autor deste trabalho, as Procuradoras Valéria Moraes Lopes e Vanessa Capistrano Cavalcante e o Procurador Henrique Araújo Marques Mendes. Em seguida, a minuta do projeto de lei foi enviada para análise da Secretaria Municipal das Finanças, tendo o Auditor Fiscal de Tributos Francisco José Gomes proposto alterações.

Após a análise das alterações propostas pela Secretaria Municipal das Finanças, a minuta do projeto foi consolidada pelo autor do presente trabalho, dando origem à versão final da proposta, a qual foi encaminhada, por meio do Memorando nº 01/2021-PGM/Fiscal, para a Procuradora-Geral Adjunta Tributário, Valéria Moraes Lopes, que ratificou o trabalho realizado.

Mediante o Processo Administrativo nº P311009/2021, o texto seguiu para a apreciação do Procurador-Geral Adjunto do Município de Fortaleza, Felipe Augusto Siqueira Costa, que proferiu o Parecer nº 173/2021-PGA, concluindo que o “projeto de lei complementar é constitucional e possível juridicamente” e que o Prefeito possui competência para iniciar o processo.

Destacou, ainda, que o projeto visa (i) suprir a ausência de regulamentação satisfatória do tema, (ii) dar mais eficiência e efetividade à recuperação de créditos tributários, (iii) reduzir custos e prejuízos decorrentes da alta litigiosidade e (iv) assegurar justiça contributiva, eficiência jurisdicional e impacto positivo na redação, mediante duas modalidades de transação.

Em seguida, o Processo Administrativo nº P311009/2021 foi enviado pela Procuradoria do Município à Secretaria Municipal de Governo, órgão encarregado de colher a assinatura do Chefe do Poder Executivo tanto na mensagem quanto no projeto de lei complementar. Após a assinatura dos dois documentos, a proposta foi remetida à Câmara Municipal de Fortaleza.

Na Câmara Municipal de Fortaleza, a proposta foi autuada como o Projeto de Lei Complementar nº 69/2021, tendo sido distribuído para a Comissão Conjunta de Constituição e Justiça, Orçamento, Fiscalização e Administração Pública, tendo sido aprovado, por unanimidade, em 08 de dezembro de 2021, com o acréscimo de um dispositivo mediante emenda parlamentar.

No dia em seguinte, em 09 de dezembro de 2021, o projeto foi aprovado por unanimidade pelo Plenário da Câmara Municipal de Fortaleza, com 23 (vinte e três) votos favoráveis, tendo o processo sido remetido pela Presidência da Câmara Municipal de Fortaleza para a sanção ou veto do Chefe do Poder Executivo Municipal, mediante o Ofício nº 1419/2021/COGEL.

Ao final, o Chefe do Poder Executivo sancionou o Projeto de Lei Complementar nº 69/2021, que se transformou na Lei Complementar Municipal nº 311, de 16 de dezembro de 2021. Desse modo, o projeto de intervenção integrante do presente estudo se concretizou no mundo dos fatos, dando ensejo à citada norma legal, que agora integra a legislação municipal.

O próximo passo é regulamentar, por meio de atos infralegais, a Lei Complementar Municipal nº 311, de 16 de dezembro de 2021, o que atualmente se encontra em fase de análise pela Procuradoria-Geral do Município, no âmbito do mencionado Grupo Especial de Trabalho, o qual se encontra debatendo os termos de minutas que se propõem ao citado objeto.

Ainda no contexto de exposição dos acontecimentos, vale ressaltar que alguns dias depois da sanção da lei municipal envolvendo a transação tributária, também foi aprovada e sancionada a Lei Complementar Municipal nº 320, de 27 de dezembro de 2021, que instituiu as Câmaras de Prevenção e Resolução de Conflitos da Administração Pública municipal.

No contexto tributário, a Câmara de Prevenção e Resolução de Conflitos da Administração Pública municipal será composta por Procuradores do Município, designados pelo Procurador-Geral do Município, servidores da Secretaria Municipal das Finanças e outros servidores do Poder Executivo, podendo, ainda, contar com auxílio técnico de órgãos e entidades.

Registre-se que o projeto de intervenção integrante do presente trabalho se tornou a Lei Complementar Municipal nº 311, de 16 de dezembro de 2021, não tendo relação direta com a Lei Complementar Municipal nº 320, de 27 de dezembro de 2021, embora este autor também tenha analisado a minuta do último projeto de lei, sugerindo alterações, correções e inclusões.

Não obstante, a aprovação contemporânea dos dois projetos evidencia que a Procuradoria-Geral do Município de Fortaleza compreende a importância do estímulo e da promoção de métodos alternativos à jurisdição, visando resolver conflitos por meio do exercício do consenso, especialmente no que concerne às causas de natureza tributária, conforme será exposto.

Com relação aos termos da Lei Complementar Municipal nº 311, de 16 de dezembro de 2021, a norma foi dividida em 4 (quatro) diferentes capítulos, os quais foram denominados da

seguinte forma: (i) Capítulo I – Disposições Gerais, (ii) Capítulo II – Da Transação Individual, (iii) Capítulo III – Da Transação por Adesão e (iv) Capítulo IV – Disposições Finais.

No Capítulo I, foram abordados os seguintes temas: discricionariedade na celebração do acordo (art. 1º), princípios aplicáveis (art. 2º), âmbito de aplicação da norma (art. 3º), definição das modalidades de transação (art. 4º), compromissos a serem assumidos pelo devedor (art. 5º), consequências da transação (art. 6º), possíveis concessões (art. 7º) e casos de rescisão (art. 8º).

No Capítulo II, tratou-se sobre a transação individual: alcance (art. 9º), sujeitos que podem propor (art. 10), hipóteses em que ela se revela admitida (art. 11), documentos a instruírem o processo e o procedimento a ser seguido (art. 12), parecer da PGM (art. 13), competência para a celebração (art. 14), cláusulas necessárias (art. 15) e questões envolvendo garantias.

No Capítulo III, regulamentou-se a transação por adesão, com abordagem dos seguintes assuntos: situações que autorizam a transação por adesão (art. 16), procedimento da transação por adesão (art. 17), competência para subscrição do edital (art. 18), requisitos e consequência da transação por adesão (art. 19) e momento em que a adesão se concretiza (art. 20).

Por fim, no Capítulo IV, cuidou-se das disposições finais, tratando-se da possibilidade de a Procuradoria-Geral do Município celebrar e regulamentar negócio jurídico processual (art. 21), dos casos de responsabilização dos agentes públicos que participem do processo de composição (art. 22), confidencialidade (art. 23) e das matérias a serem regulamentadas (art. 24).

Explicado o trâmite da proposta de intervenção até o momento da sua conversão em lei, bem como realizada uma exposição sumária dos temas que estão dispostos na Lei Complementar Municipal nº 311, de 16 de dezembro de 2021, serão analisados, nos tópicos subsequentes, as disposições legais aprovadas, relacionando-as com o estudo realizado neste trabalho.

3.2 Disposições gerais da Lei Complementar Municipal nº 311/2021

3.2.1 Poder Discricionário, motivação e princípios constitucionais

As disposições gerais da Lei Complementar Municipal nº 311, de 16 de dezembro de 2021, abordam temas que se aplicam às duas espécies de transação (individual e por adesão), servindo como “norma geral” a incidir na interpretação do instrumento, independentemente da natureza da solução negociada celebrada, motivo pelo qual estruturam a base da lei municipal.

O *caput* art. 1º explicita o objeto da norma, que é regulamentar o art. 171 do CTN e

estabelecer os requisitos e as condições para que o Município de Fortaleza e os seus sujeitos passivos – contribuintes e responsáveis tributários – celebrem transação resolutiva de litígio relativo à cobrança de créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária.

Frise-se que a lei alcança não apenas os créditos tributários, abrangendo também os não tributários, a exemplo de tarifas, multas contratuais e indenizações, pois não existe diferença ontológica que justifique a restrição do objeto de alcance da norma, revelando-se plausível entender a possibilidade de soluções negociadas de conflitos envolvendo tais dívidas.

O parágrafo único do art. 1º, embora apresente certa obviedade, revela-se de extrema importância, pois deixa claro que a celebração da transação tributária depende de um juízo de oportunidade e conveniência do Município de Fortaleza, tratando-se, portanto, de ato inerente ao Poder Discricionário, não havendo que se falar em direito subjetivo à celebração do negócio.

Além disso, o parágrafo único do art. 1º também possui outra informação relevante: deixa claro que a conclusão quanto à celebração da transação tributária, não obstante esteja no âmbito da discricionariedade do agente público, deve atender ao interesse público, o que será aferível, diante da abertura de tal termo, mediante motivação expressa do ato decisório.

Tal previsão foi pensada à luz do que foi desenvolvido neste trabalho no tocante à proceduralização do exercício do consenso e do alcance do interesse público, ocasião em que se destacou que deve o gestor público motivar adequadamente a sua conclusão pela alternativa consensual, de modo a explicitar as razões que o levaram a firmar a transação tributária.

Prosseguindo, o art. 2º aborda os princípios que devem ser observados na aplicação e regulamentação da lei, quais sejam, isonomia, capacidade contributiva, transparência, moralidade, impessoalidade, razoável duração do processo, eficiência e publicidade. Tratando-se de princípios constitucionais, verifica-se que tal previsão tem mero caráter reforçativo.

O parágrafo único do art. 2º dispõe que o princípio da transparência será observado, entre outras ações, pela divulgação em meio eletrônico de todos os termos de transação tributária que forem celebrados pelo Município de Fortaleza, com informações que viabilizem o atendimento do princípio da isonomia, resguardadas as legalmente protegidas por sigilo fiscal.

Novamente, tal dispositivo foi compreendido a partir do que foi desenvolvido neste trabalho com relação ao princípio da isonomia e à criação de uma teoria de precedentes administrativos, possibilitando que os contribuintes tomem conhecimento das transações celebradas e

pleiteiem, caso se encontrem na mesma situação fático-jurídica, idêntica proposta de solução.

Por fim, o art. 23 disciplina que, caso não se atinja a autocomposição, as informações, os dados e as eventuais propostas trazidas pelas partes terão caráter confidencial e não serão oponíveis de uma parte em relação à outra. Isso não se aplica aos casos de representação fiscal para fins penais ou em que a documentação seja de declaração ou apresentação obrigatória.

3.2.2 *A abrangência da transação tributária*

Segundo o art. 3º, aplica-se o disposto na Lei Complementar aos seguintes créditos:

1) Créditos tributários não inscritos em dívida ativa e sob administração da Secretaria Municipal das Finanças, inclusive os que sejam objeto de impugnação em trâmite junto ao Contencioso Administrativo Tributário do Município de Fortaleza;

2) Créditos não tributários e sob a administração dos respectivos órgãos de origem, inclusive os que sejam objeto de impugnação administrativa. Aqui, tem-se, por exemplo, multas aplicadas no âmbito da Agência de Fiscalização de Fortaleza (AGEFIS);

3) Créditos tributários e não tributários inscritos na dívida ativa ou com *status* de requerimento para inscrição, independentemente da fase de cobrança, bem como os judicializados pelo sujeito passivo, não importando o seu estágio de cobrança administrativa ou judicial.

Antes de comentar sobre a abrangência dos créditos aptos à transação tributária, é importante registrar, para fins de esclarecimento, que a dívida ativa do Município de Fortaleza é administrada pela Procuradoria-Geral do Município, por força da Lei Complementar nº 171, de 27 de novembro de 2014, que criou a Procuradoria da Dívida Ativa (PRODAT).

Atualmente, após a nova Lei Orgânica da Procuradoria-Geral do Município (Lei Complementar nº 315, de 23 de dezembro de 2021), o órgão encarregado da gestão da dívida ativa é a Procuradoria da Fazenda Pública (PROFAZ), a quem cabe administrar, fiscalizar e supervisionar os créditos inscritos, bem como promover a cobrança judicial e administrativa.

Sobre o tema, o art. 198 do Código Tributário Municipal define a dívida ativa do Município como aquela proveniente de crédito de natureza tributária ou não, regularmente inscrito na PGM, depois de esgotado o prazo fixado para pagamento. O art. 199 dispõe que os créditos vencidos e não pagos deverão ser remetidos à dívida ativa no prazo de 180 dias do vencimento.

Com relação aos créditos não tributários, trata-se de conceito amplo, previsto no art. 39, § 2º, da Lei nº 4.320/1964, alcançando qualquer dívida que não provenha de tributo, a exemplo de preços públicos, restituições, indenizações, multas ambientais, multas por infração ao Código de Defesa do Consumidor, multas decorrentes de infrações urbanísticas, dentre outras.

No Município de Fortaleza, a entidade competente para fiscalizar o cumprimento das normas ambientais, de Direito do Consumidor, sanitárias e urbanísticas é a Agência de Fiscalização de Fortaleza (AGEFIS), autarquia com autonomia administrativa e financeira, vinculada ao Gabinete do Prefeito, e criada pela Lei Complementar nº 190, de 22 de dezembro de 2014.

Após a aplicação de multas pela AGEFIS, abre-se prazo para o autuado exercer o seu direito à defesa, mediante a apresentação de impugnação. Inicia-se, então, um processo administrativo no âmbito da Junta de Análise e Julgamento de Processos (JAP), nos termos do art. 6º da Lei Complementar nº 190, de 22 de dezembro de 2014, com duas instâncias.

Mantida a multa após o trânsito em julgado do processo administrativo que tramitou na JAP, os créditos serão remetidos à Procuradoria-Geral do Município (PGM), que realizará a sua inscrição em dívida ativa e a cobrança judicial e extrajudicial, nos termos dos arts. 10-B e 10-C da Lei Complementar nº 190/2014, incluídos pela Lei Complementar nº 283/2019.

No mesmo sentido, o art. 201 do Código Tributário Municipal preceitua que os créditos do Município de natureza não tributária terão a sua certeza e liquidez apuradas pelo órgão de origem, mediante regular processo administrativo, seguindo-se da notificação do devedor para pagamento. Transcorrido o prazo sem pagamento, o processo deve ser remetido à dívida ativa.

A Secretaria Municipal das Finanças (SEFIN) é o órgão que exerce a Administração Tributária, sendo competente para o lançamento, a arrecadação, a cobrança administrativa antes do envio para a dívida ativa, bem como para procedimentos como compensação, restituição, análise de imunidade e benefício fiscal, resposta à consulta, fiscalização e aplicação de sanções.

Tais competências estão estampadas no art. 136 do Código Tributário Municipal, cujo § 4º também registra que cabe à Secretaria das Finanças, concorrentemente com as administrações tributárias dos demais entes federados, as atividades de fiscalização do cumprimento da legislação tributária do Simples Nacional, assim como o lançamento e a aplicação de sanções.

Completando os órgãos e as entidades relacionadas com os créditos em questão, tem-se o Contencioso Administrativo Tributário do Município de Fortaleza (CAT), órgão integrante da

estrutura da SEFIN, com autonomia técnica e competência para julgamento de processos administrativos tributários, os quais dizem respeito às controvérsias entre Fisco e sujeitos passivos.

Regulamentado pela Lei Complementar nº 305/2021, cabe ao CAT decidir, no âmbito administrativo, os litígios estabelecidos entre o Município de Fortaleza e o sujeito passivo de obrigações tributárias concernentes aos tributos municipais, em três instâncias de julgamento: Auditoria de Julgamento, Câmara de Julgamento de Recursos Tributários e Conselho Pleno.

Feitos tais esclarecimentos, verifica-se que os créditos abrangidos pela possibilidade de transação tributária envolvem tanto aqueles inscritos em dívida ativa quanto aqueles ainda em discussão administrativa no órgão ou entidade de origem. Isso porque a premissa deste trabalho considera que o conflito surge com o lançamento tributário, o qual inaugura a relação jurídica.

Permitir tal abrangência considera que um mesmo contribuinte pode ser alvo de créditos fundados na mesma natureza, mas que se encontram em estágios diferentes de cobrança ou discussão, de modo que, sendo de interesse das partes, não existe limitação para que a questão controvertida seja integralmente resolvida, de modo a alcançar toda a dívida existente.

Não fosse assim, caso, por exemplo, apenas se considerasse os créditos judicializados ou em discussão administrativa, ter-se-ia uma evidente distorção em que apenas aqueles contribuintes que levaram o conflito às últimas vias poderiam ser beneficiados com uma solução negociada, o que poderia ensejar uma espécie de “judicialização para viabilizar a transação”.

Conforme foi exposto ao longo deste trabalho, o lançamento é o ato que inaugura, por si só, eventual conflito acerca de uma relação jurídico-tributária, que passa a ser litigiosa pelo simples fato de o pagamento não ter sido feito no prazo. A partir de tal momento, tem-se uma lide a ser resolvida, seja pelo pagamento, pela judicialização ou pela transação tributária.

Por isso, acredita-se que ampliar o espectro de créditos aptos à transação é benéfico para o instituto, permitindo que o contribuinte possa resolver todos os litígios que possui contra o Fisco de uma vez só, de modo a viabilizar que se desenvolva, mediante uma relação dialógica, um campo fértil para a mútua confiança no decorrer da prática dos fatos geradores futuros.

Desse modo, esteja o crédito na dívida ativa ou no órgão de origem, com ou sem impugnação administrativa junto à AGEFIS ou ao CAT, por exemplo, permite-se que seja analisada a possibilidade de se transacionar aquela dívida. Certamente, em tese, admite-se tal análise, a qual, para se concretizar em um negócio efetivo, depende dos trâmites legais necessários.

Inclusive, para que não se tenha dúvida que exposto acima, o parágrafo único do art. 3º da Lei Complementar nº 311, de 16 de dezembro de 2021, deixa claro que, a requerimento do sujeito passivo, pode-se incluir na proposta de transação créditos de natureza e estágios de cobrança diferentes e sob a administração de órgãos ou entidades municipais distintas.

3.2.3 As possíveis concessões da transação tributária

Segundo o art. 7º, a transação poderá contemplar os seguintes benefícios:

1) Percentual de descontos na correção monetária, nas multas moratórias, nos juros de mora e nos encargos legais relativos a créditos a serem transacionados, observado o grau de recuperabilidade da dívida, a ser regulamento por meio de decreto do Poder Executivo;

2) Prazos e formas de pagamento especiais, incluídos o diferimento e a moratória;

3) Oferecimento, substituição ou alienação de garantias e de constrições;

4) Possibilidade de realização de compensação e de dação de pagamento em bens imóveis;

5) Extinção ou revisão do crédito tributário ou não tributário;

6) Anulação parcial ou integral de dívidas manifestamente ilegais;

7) Eliminação de irregularidade, incerteza jurídica ou situação contenciosa na aplicação do direito, nos termos do art. 26 do Decreto-lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942 (Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro); e

8) Suspensão das medidas extrajudiciais de cobrança ou do ajuizamento de execução fiscal por prazo determinado, desde que não exceda o prazo prescricional de cobrança do crédito.

O objetivo do dispositivo acima citado foi o de elencar o maior número possível de concessões, permitindo, mediante um arsenal analítico e vigoroso, que Fisco e contribuinte, durante o processo de negociação, encontrem soluções criativas e que permitam a pacificação do conflito, utilizando-se, para tanto, de benefícios capazes de resolver a controvérsia.

Embora dispensem maiores explicações, diante da clareza das redações, é oportuno explicar alguns dos citados benefícios, para que se possa esclarecer a utilidade e a abrangência de

cada um deles, de modo a possibilitar a sua compreensão adequada e fiel ao que se propõem, inclusive mediante a apresentação de exemplos visando denotar a relevância das previsões.

Com relação ao item 2, o contribuinte pode ter o interesse de realizar o pagamento após 30 (trinta) dias da transação, quando, por exemplo, aguarda o ingresso de alguma quantia para tal finalidade, seja a título de receita ou de empréstimo. Em tal situação, revela-se possível conferir um prazo para que o sujeito passivo se organize visando o pagamento da transação.

Em relação ao item 3, caso a transação seja acompanhada de um parcelamento, convém analisar as garantias e constringências do contribuinte, para que elas sejam razoáveis e proporcionais à solução negocial firmada, sendo possível, inclusive, afetar parte do faturamento mensal do devedor ao adimplemento das obrigações, liberando gradualmente as garantias prestadas.

No tocante aos itens 5 e 6, trata-se de válvulas de escape para que, na transação, o Fisco possa exercer a sua autotutela, em caso de equívoco no lançamento realizado. A título de exemplo, pode-se citar a utilização de tipologia construtiva equivocada no lançamento do IPTU, o que majorou indevidamente o tributo. Em tal caso, permite-se a revisão do crédito.

Certamente, é dever do Fisco extinguir, revisar ou anular créditos errados e em descompasso com os termos legais. Não obstante, é possível sim incluir tais condutas como concessões, sobretudo quando, não obstante equívocos do Fisco, o contribuinte nada pagou, nem sequer a parte que entende incontroversa, o que poderia ser feito em ação de consignação em pagamento.

Em outro exemplo, o Fisco Municipal pode ter agido corretamente ao tempo do lançamento, mas, por exemplo, adveio, sem modulação de efeitos, precedente vinculante dos tribunais superiores permitindo uma nova dedução da base de cálculo do ISSQN, antes controvertida. Em tal caso hipotético, convém analisar a possibilidade de revisão do crédito tributário.

É válido destacar que, por vezes, Fisco e contribuinte divergem sobre aspectos fáticos, a exemplo da natureza de um determinado serviço para fins de enquadramento na lista anexa à LC nº 116/2003 ou da natureza das características do imóvel visando à base de cálculo do IPTU. Permitir a revisão do crédito admite que tais questões possam ser saneadas por transação.

Inclusive, a partir do momento em que se judicializa tais questões, diversos interesses passam a integrar a mesma discussão, pois vários custos são adicionados, a exemplo das custas processuais, dos honorários advocatícios e dos consectários moratórios decorrentes do atraso do pagamento, tornando relevante que se tenha maior flexibilidade no que se pode transacionar.

No tocante ao item 7, há referência expressa à denominada “cláusula geral de negociação administrativa”. O art. 26 da LINDB dispõe que a Administração Pública pode celebrar compromissos, ou seja, soluções consensuais, com interessados, visando eliminar irregularidades, incertezas jurídicas ou situações contenciosas na aplicação do direito público.

Trata-se de uma cláusula geral de negociação administrativa, cujo teor permite a adoção de soluções negociais pelo Estado. O dispositivo evidencia que a via negocial não apenas pode, como deve ser avaliada pelo gestor público frente a um conflito concreto. No tema, Schwind (2021) entende que o art. 26 da LINDB é um poder-dever da Administração Pública.

O primeiro objeto trata da eliminação de uma irregularidade. Trata-se da celebração de compromisso visando adequar a situação do particular ou um ato administrativo à ordem jurídica. Com isso, entende-se que situações de irregularidade não admitem apenas a solução de anulação, devendo-se avaliar a possibilidade de resolução mediante compromisso negocial.

O segundo objeto é a eliminação de uma incerteza jurídica, ou seja, quando as partes envolvidas não sabem ao certo se a situação posta se encontra compatível com a ordem jurídica. Há, portanto, uma dúvida objetiva quanto à juridicidade de alguma conduta. A transação, em tal caso, prestigia a boa-fé e a confiança legítima, além de assegurar segurança jurídica.

Um campo fértil de aplicação para a eliminação de incerteza jurídica se dá nos casos em que a situação demanda a aplicação de conceitos jurídicos indeterminados, cláusulas gerais e princípios do Direito Tributário, os quais, em razão de sua tessitura aberta, possibilitam ao intérprete compreensões jurídicas distintas acerca de uma mesma realidade fática.

Tais normas de tessitura aberta estão presentes no Direito Tributário. Havendo uma zona cinzenta que enseja dúvidas acerca da aplicação do direito ao caso, revela-se possível a adoção uma solução consensual, a qual, além de pacificar o conflito, trará maior previsibilidade ao contribuinte e ao Fisco, tutelando confiança mediante a interpretação correta da norma.

Prosseguindo, o terceiro objeto do art. 26 da LINDB cuida dos casos em que há uma situação contenciosa entre a Administração Pública e o administrado, isto é, no contexto de um conflito, seja ele no âmbito administrativo (a exemplo do processo administrativo tributário) ou judicial. Há, no caso, pretensões resistidas que constituem uma lide, a qual pode ser tributária.

Assim, a Lei Complementar nº 311/2021, oriunda do presente trabalho, visa assegurar, no âmbito do Direito Tributário, a possibilidade de se firmar compromissos que possibilitem às

partes uma ampla discussão sobre o conflito, não apenas para resolver o crédito, mas também para eliminar irregularidades ou incertezas jurídicas e assegurar a segurança jurídica.

Os itens 1, 4 e 8 são autoexplicativos, tratando-se de concessões ou benefícios que podem ser analisados pelas partes negociantes, que devem verificar as suas pertinências para o caso concreto, considerando, dentre outros aspectos, a natureza do crédito envolvido, bem como a discussão jurídica subjacente e a capacidade de pagamento do contribuinte municipal.

Por fim, registre-se que o § 1º do art. 7º deixa claro que é permitida a utilização de mais de uma das alternativas previstas no dispositivo para o equacionamento do litígio e a extinção do respectivo processo, evidenciando que se trata de um verdadeiro arsenal à disposição dos negociantes, desde que, contudo, o litígio seja extinto, conforme exige o § 4º do art. 7º.

3.2.4 Compromissos a serem assumidos pelo sujeito passivo

O art. 5º dispõe sobre compromissos que o contribuinte deve expressamente indicar e assumir para viabilizar a transação tributária. Trata-se de exigências que visam assegurar ao Fisco que a transação será cumprida e não será alvo de questionamentos, tendo como cenário o inevitável fato de que o erário público deve ser resguardado de todas as garantias possíveis.

Não se pode olvidar que a transação tributária adentra em um aspecto sensível da ordem jurídica, que é a arrecadação tributária, a qual é de suma importância para o desenvolvimento das políticas públicas e, por consequência, para a sociedade, motivo pelo qual é necessário que o Fisco se cerce de todos os cuidados necessários antes da celebração da transação tributária.

O dispositivo legal acima citado estipulou os seguintes compromissos do contribuinte:

1) Desistir das impugnações ou dos recursos administrativos que tenham por objeto os créditos incluídos na transação e renunciar a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundam as referidas impugnações ou recursos, ensejando a resolução definitiva do litígio;

2) Renunciar a quaisquer alegações de direito atuais ou futuras sobre as quais se fundem ações judiciais, inclusive as coletivas, ou recursos que tenham por objeto os créditos incluídos na transação, por meio de requerimento de extinção do respectivo processo com resolução de mérito, nos termos da alínea *c* do inciso III do caput do art. 487 do CPC;

3) 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. E nem

poderia ser diferente, uma vez que tais condutas podem ser tipificadas não apenas como ilícitos administrativos ou tributários, mas, a depender da situação, também como crime;

4) Não alienar nem onerar bens ou direitos, sem a devida comunicação à Fazenda Pública municipal, quando exigido em lei, edital ou termo de transação individual. Trata-se de situação mais consentânea com transações em que se parcela o crédito negociado, assegurando-se, assim, que o pagamento seja realizado conforme estipulado, sem frustrar o direito do Fisco;

5) Não utilizar pessoa natural ou jurídica interposta para ocultar ou dissimular a origem ou a destinação de bens, de direitos e de valores, os seus reais interesses ou a identidade dos beneficiários de seus atos, em prejuízo da Fazenda Pública municipal. Cuida-se de cautela para que a transação não seja desvirtuada ou que sirva para finalidades escusas ao seu propósito.

Portanto, esses são os compromissos a serem assumidos pelo sujeito passivo, para que o Fisco se cerque de cuidados mínimos com relação à finalidade da transação, ao encerramento do litígio, seja no âmbito administrativo ou judicial, e ao cumprimento dos termos acordados em caso de parcelamento, quando o acompanhamento patrimonial se revela necessário.

Por fim, o § 3º do art. 7º possui previsão importantíssima, segundo a qual o sujeito passivo deverá se sujeitar, em relação aos fatos geradores futuros ou não consumados, ao entendimento dado pela Administração à questão em litígio, o qual certamente integrará os termos da transação firmada, cujas cláusulas indicarão como se deve ocorrer a tributação futura.

Sem embargo, e esse ponto é de suma importância, pode ocorrer a cessação de eficácia prospectiva da transação decorrente da alteração das circunstâncias fáticas ou jurídicas que fundamentaram o acordo. Desse modo, havendo uma novidade legislativa ou um precedente vinculante que impacte no regramento que fundamentou a matéria, o acordo cessará.

Igualmente, havendo inovação fática, a exemplo da modificação do objeto social, o que pode impactar nos serviços prestados, em caso de contribuinte do ISSQN, o acordo poderá cessar. A previsão estabelece a cláusula *rebus sic stantibus*, aplicável aos contratos de trato sucessivo, segundo a qual o cumprimento da avença pressupõe a inalterabilidade da situação.

3.2.5 A transação e os seus efeitos

As causas de suspensão de exigibilidade do crédito tributário estão listadas no art. 151 do CTN, no qual não se encontra a mera proposta de transação tributária. Exatamente por disso,

e para evitar que a transação seja requerida apenas para assegurar a suspensão de exigibilidade enquanto o Fisco analisa o pleito, o art. 6º deixa claro que o crédito continua exigível.

O art. 6º dispõe que a proposta de transação, por quaisquer das duas modalidades (adesão ou individual), não suspende a exigibilidade dos débitos a serem transacionados, nem o andamento das respectivas execuções fiscais. Não fosse assim, admitir-se-ia que se propusesse qualquer tipo de transação apenas para se emitir uma certidão negativa, em prejuízo ao Fisco.

No entanto, vale ressaltar que o § 1º do art. 6º salienta ser possível a suspensão do processo por convenção das partes, conforme preceitua o inciso II do *caput* do art. 313 do CPC, que trata do sobrestamento convencional da demanda, a qual se dá quando os litigantes resolvem pedir ao Poder Judiciário que pare a tramitação do feito enquanto se discute o acordo.

Prosseguindo, caso a transação subscrita envolva moratória ou parcelamento de tributos, aplica-se, para todos os fins, a suspensão de exigibilidade prevista nos incisos I e VI do *caput* do art. 151 do Código Tributário Nacional. Perceba-se, entretanto, que a suspensão de exigibilidade não decorre da transação, mas do parcelamento ou da moratória subjacentes.

Inclusive, vale salientar que o § 2º do art. 6º dispõe que a celebração da transação importa aceitação plena e irretratável de todas as condições estabelecidas na Lei Complementar e na sua regulamentação, de modo a constituir confissão irrevogável e irretratável dos créditos abrangidos pela transação, nos termos dos arts. 389 a 395 do Código de Processo Civil.

Tal disposição visa assegurar que aquele crédito que será pago se tornará indiscutível, não permitindo que o contribuinte desconsidere a transação firmada e se comporte em ofensa à boa-fé objetiva, atuando de forma contraditória com que fora acordado. Igualmente, cuida-se de uma consequência natural dos termos firmados, em especial quando o crédito não é anulado.

Por fim, o § 4º do art. 6º esclarece que os créditos abrangidos pela transação não serão automaticamente extintos com a celebração da transação, mas, em verdade, quando integralmente cumpridas as condições previstas no respectivo termo, sejam elas quais forem. Dito de outro modo, a extinção do crédito advém do cumprimento da transação, e não da sua celebração.

3.2.6 Hipóteses de rescisão da transação

O art. 8º estipula as hipóteses de rescisão da transação, quais sejam:

- 1) O descumprimento das condições, das cláusulas ou dos compromissos assumidos;

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

3) A comprovação de falsa declaração que ensejou a transação;

4) A existência comprovada de prevaricação, concussão ou corrupção passiva na sua formação;

5) O vício decorrente de dolo, fraude, simulação, erro essencial quanto à pessoa ou quanto ao objeto do conflito;

6) A decretação de falência ou de extinção pela liquidação da pessoa jurídica transigente;

7) A constatação da inobservância de quaisquer disposições da Lei Complementar nº 311/2021 ou do edital, em caso de transação por adesão; ou

8) A ocorrência de alguma das hipóteses rescisórias adicionais previstas no respectivo termo de transação.

Em quaisquer das situações acima que autorizam a rescisão da solução negocial firmada entre as partes, o devedor será notificado sobre a incidência de alguma das hipóteses de rescisão da transação e poderá impugnar o ato no prazo de 30 (trinta) dias, em respeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa, conforme o § 1º do art. 8º da Lei Complementar nº 311/2021.

Inclusive, visando à conservação dos pactos firmados, o § 2º do art. 8º da Lei Complementar nº 311/2021 dispõe que é admitida a regularização do vício que ensejaria a rescisão durante o prazo concedido para a impugnação, preservada a transação em todos os seus termos. Tal disposição objetiva sanear eventuais problemas visando manter a transação firmada.

Prosseguindo, o § 3º do art. 8º da Lei Complementar nº 311/2021 preceitua que a rescisão da transação implicará o afastamento dos benefícios concedidos e a cobrança integral das dívidas, deduzidos os valores pagos, sem prejuízo de outras consequências previstas no termo individual ou no edital de adesão, a depender da modalidade de transação que fora adotada.

Por último, considerando a intenção de evitar a celebração de transações maliciosas ou fadadas ao insucesso, e como uma forma de fomentar o cumprimento dos termos e a correção de eventuais problemas, o § 3º do art. 8º dispõe que aos sujeitos passivos com transação

rescindida é vedada, por dois anos, contados da rescisão, a formalização de nova transação.

3.3 As modalidades de transação tributária

O art. 4º da Lei Complementar nº 311/2021 instituiu dois tipos de transação tributária: (i) a individual, de iniciativa do sujeito passivo ou do Município, e a (ii) por adesão, quando o sujeito passivo adere aos termos e às condições estabelecidas em edital publicado pelo Município. As duas espécies serão analisadas pormenorizadamente nos subtópicos subsequentes.

3.3.1 A transação individual

Nos termos do art. 9º da Lei Complementar nº 311/2021, a transação individual objetiva solucionar controvérsia com sujeito passivo específico. Trata-se de uma solução negocial personalizada para determinado contribuinte, em atenção às peculiaridades do caso concreto, e, após celebrada, tem o condão de obstar o prosseguimento da cobrança do crédito negociado.

A transação individual pode ser proposta pelo (i) contribuinte ou responsável tributário, pela (ii) Procuradoria-Geral do Município, ou pelos (iii) órgãos ou entidades gestores dos créditos anteriormente à inscrição na dívida ativa, a exemplo da AGEFIS e da SEFIN. Conforme se percebe acima, todos os envolvidos podem propor a celebração da transação tributária.

A ideia do projeto é a de que a transação individual não possua qualquer limitação objetiva, permitindo que as partes possam ser criativas na busca pela solução do problema, sobretudo porque ele pode ser sanado de diversas formas não previamente pensadas pelo legislador, razão pela qual se optou por não restringir os termos que podem ser alvo de negociação.

Não obstante, o procedimento estabelecido pela lei, assim como a exigência de motivação pela autoridade competente, possibilitam o exercício do controle da transação a ser firmada, conforme será exposto, o que assegura maior conforto decisório ao gestor e, ao mesmo tempo, impede a ocorrência de fraudes, favorecimento ou atos de corrupção e de improbidade.

Assim, o objetivo é não criar um rol taxativo de situações que admitem transação, pois estas são dinâmicas e podem surgir de diversas formas, sobretudo porque o Direito Tributário é cotidianamente alvo de novos entendimentos jurisprudenciais. Por isso, o art. 11 estipulou um rol exemplificativo e orientativo de situações em que se admite a transação individual.

Nesse sentido, o *caput* do art. 11 dispõe que “sem prejuízo de outras possibilidades devidamente justificadas em processo administrativo, a proposta de transação individual será

admita nas hipóteses de”. Buscou-se não enrijecer o instituto, tornando possível o exercício da criatividade pelos envolvidos, desde que devidamente motivada a necessidade do acordo.

Certamente, tal criatividade, embora possa ser regularmente exercida, não impede que sujeitos passivos que se encontrem na mesma situação fático-jurídica tenham acesso às mesmas condições de transação. Isso deve ser observado em respeito à isonomia e no contexto de um sistema de precedentes administrativos. E tal providência é possibilitada pela publicidade.

Prosseguindo, tem-se que o citado art. 11 elenca as seguintes hipóteses de admissão:

1) Possibilidade de frustração da cobrança, tendo em vista a demora processual, a prova disponível ou os precedentes jurisprudenciais ou administrativos existentes sobre a matéria;

2) Dificuldade de reversão de decisão judicial junto aos tribunais superiores, em especial nos casos de decisões baseadas em provas técnicas, análise fundamentalmente fática ou legislação local;

3) Devedor pessoa jurídica que teve declaração de falência ou que figure como parte em processo de recuperação judicial, extrajudicial ou liquidação extrajudicial;

4) Necessidade de tratamento isonômico entre sujeitos passivos na mesma situação fática ou jurídica;

5) Situações fáticas ou jurídicas que justifiquem a revisão, a extinção ou a anulação da dívida;

6) Teses jurídicas pacificadas pelos tribunais superiores, sobretudo no âmbito de ações de controle concentrado de constitucionalidade, demandas repetitivas, repercussão geral ou enunciados de súmula, vinculantes ou não.

O parágrafo único do art. 11 destaca que a Procuradoria-Geral do Município pode condicionar a formalização da transação individual ao pagamento imediato de parte da dívida ou à apresentação de garantia idônea, inclusive com a manutenção das porventura já existentes. Novamente, cuida-se de decisão a ser tomada à luz das peculiaridades do caso concreto.

Em diversos momentos, as hipóteses acima exaltam a relevância dos precedentes vinculantes dos tribunais superiores, demonstrando a importância de se conferir segurança jurídica e previsibilidade ao ordenamento jurídico. Assim, tendo como panorama o disposto nos arts.

926 e 927 do CPC, a existência de tais precedentes balizam a celebração da transação.

Igualmente, questões processuais, a exemplo das limitações cognitivas dos recursos excepcionais, que não analisam fatos e provas, também podem justificar a transação tributária, caso a matéria já tenha sido apreciada pelo tribunal de justiça a favor do contribuinte, de modo que se revela interessante ao Fisco verificar a possibilidade de transação tributária.

Além disso, uma das situações mencionadas diz respeito à necessidade de tratamento isonômico entre sujeitos passivos na mesma situação fática ou jurídica. Tal compreensão objetiva assegurar, também, a livre concorrência e a livre iniciativa, além de balizar uma teoria de precedentes administrativos, possibilitando que casos iguais sejam tratados igualmente.

De todo modo, a celebração da transação individual passará pelo crivo da oportunidade e da conveniência, a serem motivadas à luz do interesse público pela autoridade competente, conforme disposto no parágrafo único do art. 1º. Vale destacar, ainda, que o procedimento é composto por diversos atores, os quais também terão controle sobre o fundamento da transação.

Com relação ao procedimento para a celebração da transação individual, balizou-se no que foi exposto no tópico 2.1.2, no qual se explicitou que a procedimentalização adequada da transação tributária (i) impulsiona a consensualidade, (ii) assegura estabilidade e conforto decisórios ao administrador e (iii) dificulta ou reduz a incidência de acordos mal intencionados.

Criou-se procedimento composto por análises técnicas e jurídicas capazes de conferir embasamento necessário à decisão do gestor público, o qual, em sua motivação, terá de expor a razão pela qual a via negociada é adequada à realização do interesse público no caso concreto, fortalecendo a legitimidade da transação, cujos termos expressarão confiança e impessoalidade.

Em suma, o objetivo foi instituir um procedimento capaz de assegurar, a um só tempo, transparência, controlabilidade e estabilidade, porém sem representar um óbice burocrático que desincentive a via consensual. A ideia é um procedimento objetivo, ritmado e apenas com os atos e atores necessários à formulação dos subsídios necessários à decisão quanto à transação.

O art. 12 da Lei Complementar nº 311/2021, ao elencar os documentos que devem subsidiar a formalização da transação individual, indica o procedimento mínimo a ser seguido, bem como os atores envolvidos. Sem embargo, tal procedimento será mais bem definido quando da publicação do decreto que regulamenta a citada lei, o qual se encontra em fase de elaboração.

Sem embargo, por meio da análise dos documentos que devem integrar o processo administrativo no qual se analisa a proposta de transação, já é possível definir o intento do projeto em estipular as etapas necessárias à consecução de um procedimento capaz de tutelar o interesse público, evitando casuísmos, favorecimentos, atos ilícitos ou transações malfeitas.

Assim, o processo administrativo deve ser instruído com os seguintes documentos:

- 1) Parecer técnico da Secretaria Municipal das Finanças (SEFIN) sobre a viabilidade técnica, sobre a viabilidade operacional e, quando for o caso, sobre as obrigações orçamentário-financeiras a serem assumidas;
- 2) Parecer conclusivo da Procuradoria-Geral do Município sobre a viabilidade jurídica da transação, que conterà a análise da minuta proposta;
- 3) Minuta do termo de transação, que conterà as alterações decorrentes das análises técnica e jurídica previstas nos itens 1 e 2, se for o caso;
- 4) Outros documentos que possam auxiliar na decisão de celebrar a transação;
- 5) Autorização expressa do Chefe do Poder Executivo.

O § 1º do art. 12 dispõe que o Chefe do Poder Executivo poderá delegar, total ou parcialmente, a competência mencionada no item 5 ao Procurador-Geral do Município, por meio de ato administrativo a ser publicado na imprensa oficial. Com tal medida, pode-se tornar mais célere a celebração das transações, ou de parte delas, a depender do eventual ato de delegação.

Não obstante, a competência para decidir sobre a transação tributária individual, subcrevendo-a, após autorização do Chefe do Poder Executivo, é do Procurador-Geral do Município, independentemente de os créditos estarem ou não inscritos na dívida ativa, judicializados ou não, ou ainda se encontrarem sob a gestão dos órgãos de origem, conforme o art. 12.

Inclusive, vale mencionar que o parágrafo único do art. 12 preceitua que a competência para decidir sobre a transação e celebrá-la poderá ser delegada aos procuradores do Município de Fortaleza, mediante ato do Procurador-Geral do Município, no qual se estabelecerá critérios, procedimentos internos e valores de alçada para o exercício da atribuição.

A delegação acima tem o condão de prestigiar o princípio da eficiência administrativa, desburocratizando a celebração da transação individual, sobretudo em se tratando de processos

de média ou baixa repercussão e com limites de valores previamente estabelecidos, evitando-se a maior movimentação da máquina administrativa para a celebração da solução negocial.

Prosseguindo, tem-se que o § 2º do art. 12 disciplina que o parecer da Procuradoria-Geral do Município quanto à viabilidade jurídica da transação poderá ser proferido no âmbito da Câmara de Prevenção e Resolução de Conflitos, a qual foi instituída, conforme já exposto neste trabalho, pela Lei Complementar Municipal nº 320, de 27 de dezembro de 2021.

O art. 13 detalha os critérios a serem analisados pela PGM em seu parecer jurídico:

- 1) Histórico fiscal do sujeito passivo, inclusive no tocante aos parcelamentos;
- 2) Situação econômica do sujeito passivo e existência de bens do devedor capazes de garantir o adimplemento da dívida;
- 3) Tempo de duração de eventual ação judicial e custo inerente à cobrança;
- 4) Proveito da transação e da idade da dívida;
- 5) Concessões mútuas ofertadas pelas partes;
- 6) Probabilidade de êxito do Município em eventual demanda judicial; e
- 7) Precedentes dos tribunais superiores e do Tribunal de Justiça do Ceará, especialmente aqueles proferidos no âmbito de ações de controle concentrado de constitucionalidade, demandas repetitivas, súmulas e recursos com repercussão geral sobre a matéria em discussão.

Portanto, pelos arts. 11 e 12, verifica-se que o procedimento para a transação tributária individual contará com a participação da Secretaria Municipal das Finanças, com parecer técnico, operacional e financeiro, da Câmara de Prevenção e Resolução de Conflitos, com parecer jurídico, do Procurador-Geral do Município, com a decisão, e do Chefe do Poder Executivo.

Acredita-se que o rito acima, ao ter manifestações técnicas, orçamentárias, financeiras e jurídicas, tem o condão de conferir ao gestor uma vasta gama de informações capazes de possibilitar a tomada segura de decisão, a qual, conforme já exposto, deve ser motivada, visando demonstrar em que medida a transação tributária assegura e efetiva o afamado interesse público.

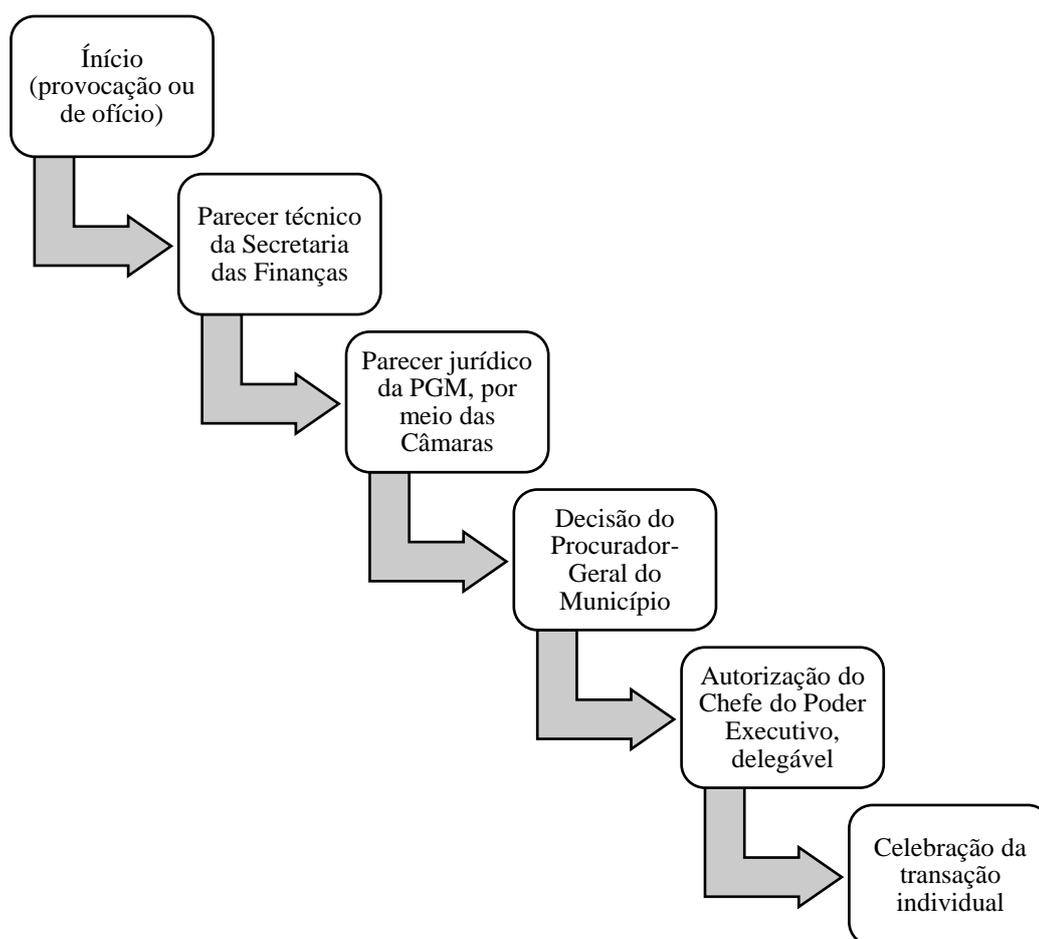
Exatamente por conta disso é que, caso a autoridade competente para a celebração da transação individual divirja das conclusões dos pareceres da Secretaria Municipal das Finanças

ou da Procuradoria-Geral do Município, deverá motivar adequadamente a sua decisão, explicitando, de forma fundamentada, a razão da divergência, conforme determina o § 3º do art. 12.

O rito mínimo para a transação individual pode ser assim esquematizado:

Fluxograma 1 – Procedimento da transação tributária individual

Análise técnica, orçamentária, jurídica e discricionária (interesse público)



Por último, o *caput* do art. 15 estipula as cláusulas necessárias do termo de transação individual, exceto quando incompatíveis com o seu objeto. Trata-se de uma espécie de *checklist* para que todas as questões relevantes sejam postas no termo de transação, evitando-se questionamentos judiciais ou incompreensões sobre assuntos importantes para a execução do pacto.

Desse modo, são cláusulas necessárias, exceto quando incompatíveis com o objeto:

- 1) Identificação das partes, dos créditos transacionados e de suas respectivas origens;

2) Indicação dos processos judiciais e administrativos em que se discutem os créditos transacionados;

3) Renúncia a eventuais direitos decorrentes do mesmo fato ou fundamento jurídico que deram origem à ação judicial ou ao pedido extrajudicial, além da desistência de eventuais recursos ou outras medidas judiciais, se for o caso;

4) Especificação das obrigações assumidas, com a identificação dos parâmetros, das condições e dos critérios necessários ao seu cumprimento;

5) Prazo e modo para seu cumprimento;

6) Forma de fiscalização quanto ao cumprimento dos termos ajustados;

7) Fundamentos de fato e de direito, com a descrição das concessões mútuas das partes, para a extinção da obrigação pela transação;

8) Eficácia de título executivo extrajudicial;

9) Responsabilização pelas custas processuais e pelos honorários advocatícios;

10) Forma de cálculo de juros de mora e correção monetária, se for o caso;

11) Declaração de que a parte não possui outras ações com o mesmo objeto;

12) Sanções aplicáveis em caso de descumprimento; e

13) Data e local de sua realização.

Por fim, o § 1º do art. 15 destaca que o termo de transação será interpretado restritivamente e não poderá aproveitar ou prejudicar interesses dos que nele não intervierem, delimitando a eficácia subjetiva do pacto. No mais, o § 3º do art. 15 reitera a possibilidade de as partes convencionarem a suspensão de eventual processo judicial, nos termos do art. 313, II, do CPC.

3.3.2 A transação por adesão

Conforme já definido ao longo deste trabalho, a transação por adesão se dá quando o Fisco publica um edital com as regras da solução negociada, visando abranger todos aqueles contribuintes que se encontram na situação delineada no instrumento convocatório, os quais poderão aderir, ou não, aos termos da proposta apresentada, firmando o negócio tributário.

Preferencialmente, a transação por adesão deverá versar sobre controvérsia restrita a segmento econômico ou produtivo, a grupo ou universo de contribuintes ou a responsáveis delimitados, conforme preceitua o § 4º do art. 16. O objetivo é alcançar um grupo determinado de contribuintes que se encontre em uma situação específica que justifique a transação por adesão.

A título de exemplo, imagine-se um setor impactado severamente pelos efeitos nefastos da Covid-19, como o de hotelaria. Em tal situação, poder-se-ia pensar na formulação de uma transação por adesão envolvendo créditos de ISSQN, direcionando-se a proposta de concessões recíprocas a um universo de contribuinte delimitado, o qual poderá aderir ou não ao sugerido.

O art. 16 elenca as discussões que podem ser objeto de transação por adesão, veja-se:

1) Solução de litígios sobre a mesma matéria, decorrentes especialmente de relevante e disseminada controvérsia jurídica, conforme reconhecido em ato da Procuradoria-Geral do Município. Nos termos do § 2º do art. 16, considera-se controvérsia jurídica relevante e disseminada a que trate de questões tributárias que ultrapassem os interesses subjetivos da causa;

2) Iniciativas objetivando a racionalização, a economicidade e a eficiência na cobrança dos créditos;

3) Matéria pacificada no âmbito dos tribunais superiores, especialmente em sede de ações de controle concentrado de constitucionalidade, demandas repetitivas, repercussão geral ou súmulas, vinculantes ou não;

4) Créditos classificados como irrecuperáveis ou de difícil recuperação, conforme critérios estabelecidos em regulamento;

5) Outras hipóteses previstas em regulamento.

Assim como ocorreu com a transação individual, objetivou-se não enrijecer ou engessar as hipóteses de cabimento da transação por adesão, apresentando situações em que ela se revela recomendável, motivo pelo qual o item 5 possui uma válvula de escape, possibilitando que regulamento do Poder Executivo possa instituir outras hipóteses de transação por adesão.

Pretendeu-se não engessar as possibilidades de utilização do instituto, sobretudo porque a dinamicidade das variantes sociais e jurídicas impossibilita que o legislador consiga antecipar todas as situações em que se revelaria possível e útil o lançamento de edital de transação. Por

isso, a melhor saída foi possibilitar que o Chefe do Poder Executivo regulamente a matéria.

Prosseguindo, é importante salientar que o § 1º do art. 16 preceitua que a proposta de transação e a eventual adesão por parte do sujeito passivo não poderão ser invocadas como fundamento jurídico ou prognose de sucesso da tese sustentada por qualquer das partes e serão compreendidas exclusivamente como medida vantajosa diante das concessões recíprocas.

A transação por adesão terá efeitos gerais e será aplicada a todos os casos idênticos, desde que tempestivamente sejam habilitados, mesmo quando a transação for suficiente apenas para solução parcial de determinados litígios. Prestigia-se, assim, o princípio da isonomia, de modo que todos aqueles que se encontrem na mesma situação terão igual condição.

Em termos de procedimento, o art. 17 disciplina que a proposta de transação por adesão será divulgada na imprensa oficial e na rede mundial de computadores, mediante edital que especifique, de maneira objetiva, as hipóteses fáticas e jurídicas nas quais se propõe a resolução do litígio, a qual deverá ser aberta à adesão de todos os sujeitos passivos que se enquadrem nessas hipóteses e que satisfaçam às condições previstas na Lei Complementar e no edital.

O citado edital definirá, no mínimo, as exigências a serem cumpridas, reduções ou concessões oferecidas, prazos e formas de pagamento admitidas e o prazo para adesão à transação, podendo limitar os créditos contemplados pela transação, considerados: (i) a etapa em que se encontre o respectivo processo tributário, administrativo ou judicial e (ii) os seus períodos.

O edital estabelecerá a necessidade de conformação do contribuinte ou do responsável ao entendimento da Administração Tributária acerca de fatos geradores futuros ou não consumados. Assim como ocorre com a transação individual, compete à Procuradoria-Geral do Município celebrar a transação, independentemente da natureza e da fase de cobrança do crédito.

Sem embargo, compete ao Chefe do Poder Executivo subscrever o edital de transação por adesão, podendo delegar tal competência ao Procurador-Geral do Município. Trata-se de duas competências distintas: a de subscrever o edital de transação por adesão e o de celebrar a transação propriamente dita. A transação será realizada preferencialmente por meio eletrônico.

Ainda sobre o tema, segundo preceitua o disposto no § 5º do art. 17 da Lei Complementar nº 311/2021, o edital também deverá estabelecer o prazo para adesão à transação e a eventual limitação de sua abrangência a créditos que se encontrem em determinadas etapas do macro-processo tributário ou que sejam referentes a determinados períodos de competência.

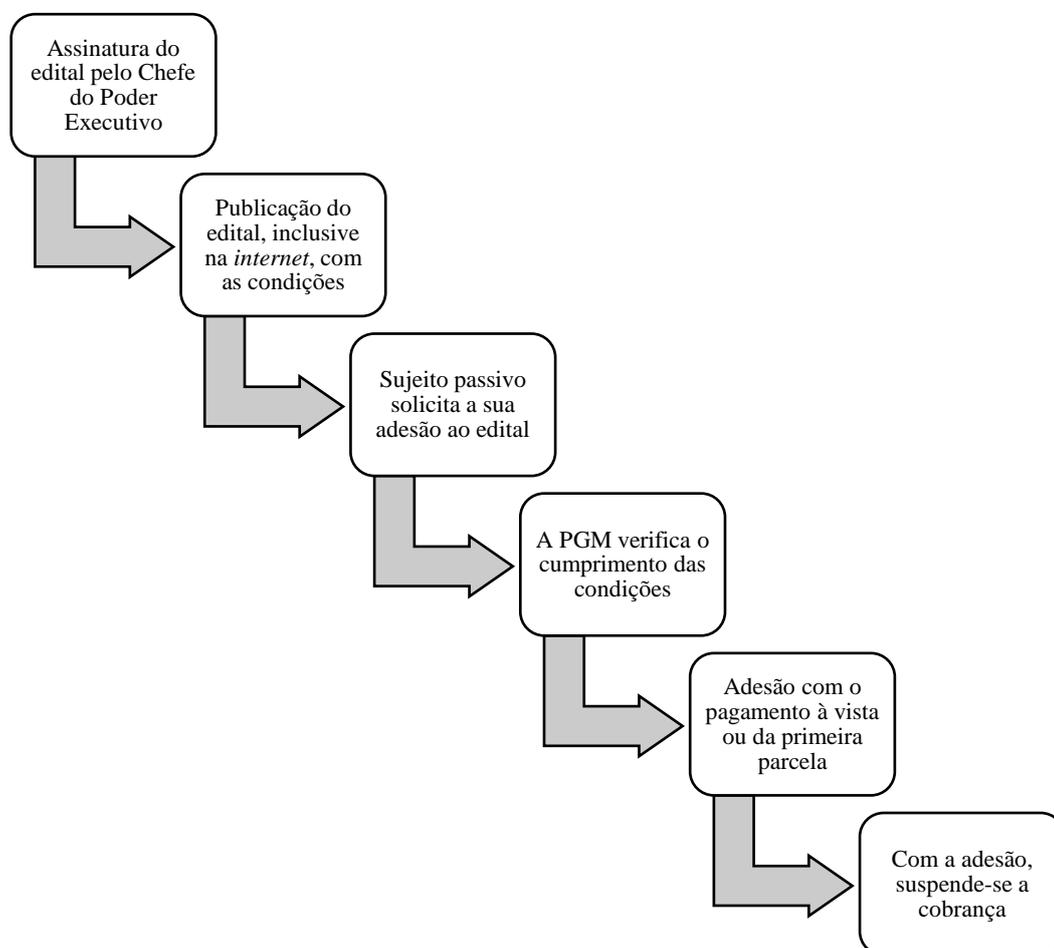
Por força do § 4 do art. 17, é vedada a acumulação dos benefícios oferecidos pelo edital com quaisquer outros assegurados na legislação em relação aos créditos abrangidos pela proposta de transação, inclusive a transação individual prevista na Lei Complementar. A proposta oferecida pelo Fisco já considerará tais variáveis, razão pela qual ela não pode ser cumulada.

Atendidas as condições do edital, o sujeito passivo poderá solicitar a adesão à transação, observado o procedimento estabelecido no instrumento convocatório. Assim como se dá com a transação individual, a solicitação de adesão não suspende a exigibilidade dos créditos, mas sobrestará a tramitação dos processos administrativos, enquanto perdurar sua apreciação.

O edital da transação por adesão determinará a autoridade competente, no âmbito da PGM, para verificar o cumprimento pelo sujeito passivo das condições estipuladas. Por fim, segundo o art. 20, a adesão ao edital somente se considerará aperfeiçoada com o pagamento integral à vista ou com o pagamento da primeira quota do parcelamento que vier a ser permitido.

Fluxograma 2 – Procedimento da transação tributária por adesão

Publicação de edital, verificações das condições e celebração do termo



Somente a efetiva adesão aos termos da transação, na forma do *caput* do art. 20, será apta para obstar o prosseguimento da cobrança judicial ou extrajudicial. Antes disso, conforme exposto acima, a mera proposta tem o condão de suspender apenas o trâmite dos processos administrativos, o que obviamente não se confunde com a cobrança extrajudicial.

Portanto, exposta a regulamentação da transação por adesão inaugurada pelo projeto de intervenção, espera-se que ela tenha o condão de direcionar a proposta para contribuintes que se encontram em situações específicas e que tenham condições de aceitá-la, sobretudo porque ela pode ser direcionada a determinado setor econômico que passe por dificuldade específica.

A transação por adesão permite que o Fisco tenha condições de avaliar o grupo econômico ou social que deve ser alvo de concessões recíprocas, considerando variáveis sociais ou jurídicas, a exemplo da publicação de precedente vinculante dos tribunais superiores, possibilitando a resolução da questão controvertida com todos os que estão em idêntica situação.

A título de exemplo, imagine-se que o STF – após intensa oscilação jurisprudencial – profira tese de repercussão geral entendendo ser devido o ISSQN em determinada situação fática acerca da qual os contribuintes discutiam judicialmente se eram devedores do tributo. Pacificada a questão, cabe avaliar a transação por adesão, para possibilitar a regularização.

Em tal contexto, há notório prestígio da justiça fiscal, entendida como medida de igualdade capaz de possibilitar que contribuintes em idêntica situação sejam tratados à luz das suas condições, sem prejuízo à livre concorrência e em consonância com a capacidade contributiva, permitindo que a tributação incida de forma a considerar a situação concreta vivenciada.

Não se pode olvidar que, à luz da justiça fiscal, o Estado deve instituir uma tributação que seja, a um só tempo, capaz de atender aos anseios da população no tocante às políticas públicas e de não impedir o desenvolvimento econômico do país, permitindo-se que a carga tributária seja equalizada à luz da capacidade contributiva e da isonomia tributária.

Dentro desse contexto, a transação por adesão, ao se direcionar a um núcleo produtivo ou econômico específico, fundando-se em questões fáticas ou jurídicas específicas, é método capaz de prestigiar a igualdade e a justiça fiscal, pois, conforme leciona Ávila (2010, p. 358), “o critério de justiça, no Direito Tributário, deve ser a capacidade contributiva (art. 145, § 1º)”.

A decisão quanto à publicação do edital é discricionária e deve ser devidamente motivada, mas o exemplo acima indica que havia uma intensa controvérsia acerca da condição de

contribuinte do ISSQN, com judicialização da matéria, de modo que, pacificada a tese a favor do Fisco, cabe averiguar a possibilidade de se transacionar juros, multas e honorários.

3.4 Considerações finais acerca da proposta de intervenção

Na disposições finais da Lei Complementar nº 311/2021, além de se abordar a possibilidade de se regulamentar o negócio jurídico processual pela PGM (art. 21), o art. 24 explicita que o Poder Executivo poderá regulamentar o instituto da transação tributária por meio de decreto, especialmente com relação às matérias a seguir elencadas em forma de lista:

- 1) Procedimentos necessários à realização da transação;
- 2) Possibilidade de condicionar a transação ao pagamento de entrada, à apresentação de garantia e à manutenção das garantias já existentes;
- 3) Situações em que a transação somente poderá ser celebrada por adesão;
- 4) Formato e requisitos formais da proposta de transação e documentos que deverão ser apresentados;
- 5) Critérios para aferição do grau de recuperabilidade da dívida, que levará em conta as garantias dos débitos ajuizados, os depósitos judiciais existentes, a possibilidade de êxito da Fazenda Pública na demanda, a idade da dívida, a capacidade de solvência do devedor e seu histórico de pagamentos e os custos da cobrança judicial;
- 6) Outros parâmetros para aceitação da transação individual; e
- 7) Forma e conteúdo pertinentes à impugnação indicada no § 1º do art. 8º da Lei Complementar nº 311/2021, a qual diz respeito à possibilidade de rescisão da transação.

Atualmente, tal regulamentação se encontra em discussão no âmbito do Grupo Especial de Trabalho (GET), e, tão logo seja concluída a minuta, será enviada ao Chefe do Poder Executivo, para análise e eventual subscrição do documento, convertendo-o em decreto. Após tal providência, ter-se-á maior clareza quanto à eficácia e eficiência da transação tributária.

Inclusive, no citado ato normativo infralegal será detalhada a forma de avaliação dos créditos inscritos em dívida ativa, na forma de *rating*, para melhor aferição tanto da forma de cobrança ideal para cada tipo de débito (v.g. protesto, execução fiscal etc) quanto dos possíveis

descontos previstos no art. 7º, I, da Lei Complementar nº 311, de 16 de dezembro de 2021.

Sem embargo, entende-se que o objeto do presente estudo foi alcançado, uma vez que houve a publicação da Lei Complementar nº 311/2021, um verdadeiro marco para o Direito Tributário municipal, na medida em que regulamentou o instituto da transação tributária, de forma moderna e em consonância com as melhores práticas doutrinárias e comparadas.

Quando posta em prática, a Lei Complementar nº 311/2021 eventualmente poderá necessitar de algum ajuste. Porém, não se pode negar o avanço em termos normativos e jurídicos que se alcançou com a publicação do diploma legal, o qual põe o Município de Fortaleza ao lado de importantes entes federados no tocante à proeminência das soluções negociadas.

Os potenciais benefícios da transação tributária foram expostos neste trabalho, assim como foram apresentados os desafios operacionais encontrados, os quais se buscou superar quando da elaboração da lei, de modo que, agora, resta – para além da regulamentação infralegal – a compreensão de que Fisco e contribuinte necessitam modificar a atual postura beligerante.

CONCLUSÃO

A concretização do projeto de intervenção, que se converteu em lei, representa, por si só, um grande avanço no Município de Fortaleza, inaugurando um caminho a ser trilhado, o qual depende, no entanto, não apenas da norma jurídica em si, mas também do compromisso de todos os agentes públicos envolvidos no tema, sobretudo aqueles com cargos de gestão.

Em tese, os institutos da transação individual e da transação por adesão podem assegurar diversos benefícios visando o melhor tratamento dos conflitos tributários, conforme foi exposto ao longo do presente trabalho, de modo que a norma jurídica tem a capacidade de se tornar um grande aliado do Fisco e dos contribuintes em busca da resolução de suas lides fiscais.

O referencial teórico obtido a partir da construção do presente trabalho foi primordial para que se editasse uma lei capaz de se antecipar a eventuais problemas e desafios que poderiam prejudicar o êxito no instrumento, além de ter sido de grande valia para definir o objeto da transação e estruturar de forma adequada os procedimentos necessários à sua celebração.

Em razão disso, deixou-se de enrijecer as hipóteses de cabimento da transação, edificou-se um procedimento capaz de superar o “Direito Público do medo”, determinou-se a publicidade dos termos celebrados para se evitar saídas casuísticas e que violassem a isonomia, ampliou-se o objeto do que se pode negociar e se permitiu a desburocratização do instrumento.

Logo, editada a citada lei, é necessário compreender a transação tributária como mais uma ferramenta à disposição do Fisco, que sempre deve ser considerada à luz das peculiaridades da situação concreta, para que se possa enraizar tal cultura na praxe administrativa, no sentido de compreender que sempre existe uma alternativa válida e eficaz à regular judicialização.

É certo, entretanto, que a novidade legislativa, embora de grande valia, não é suficiente para que a transação tributária seja realidade. Não obstante, cumprido o objeto deste estudo com a publicação da Lei Complementar nº 311/2021, o trabalho continua no âmbito da Procuradoria-Geral do Município, em busca da efetiva implementação do instrumento na prática.

Não se pode olvidar que há uma excelente perspectiva para que o instituto floresça em âmbito municipal, não apenas em virtude da nova lei, mas também em razão da recente criação das Câmaras de Prevenção e Resolução de Conflitos da Administração Pública municipal, no âmbito da Procuradoria, bem como da regulamentação infralegal atualmente em elaboração.

A evolução social exige a adaptação contínua da legislação, a qual, todavia, para assegurar o seu intento, depende da colaboração dos agentes envolvidos para que os seus termos sejam efetivamente aplicados e capazes de alterar a realidade subjacente, de modo a servir ao propósito pelo qual foi devidamente pensada. Não sendo assim, ela tende a virar “letra morta”.

No caso, acredita-se que se deu um grande passo na evolução da cultura do consenso no âmbito municipal, mas ainda existem desafios a serem superados, iniciando-se pela regulamentação infralegal, e, em seguida, pela estruturação orgânica dos órgãos municipais envolvidos, os quais devem possuir capacidade de estrutura e de pessoal para desempenhar tal papel.

Para além de questões estruturais, uma vez que a novidade legislativa cria competências e exige mais uma atuação dos agentes públicos já lotados nos órgãos envolvidos, é certo que se faz necessário o desenvolvimento de tal cultura no âmago de cada servidor, o qual deve avaliar a via consensual como típica, legítima e ordinária, figurando como regra, e não como exceção.

Somente com a união de tais esforços, tanto dos agentes envolvidos quanto do ente federado, que deve proporcionar a estrutura e a qualificação necessárias ao sucesso da proposta, é que se terá como avaliar a efetividade do instrumento, bem como se ele atenderá as potenciais vantagens que foram demasiadamente expostas no decorrer do presente trabalho acadêmico.

Portanto, o primeiro passo foi dado e concretizado. Há uma lei municipal regulamentando, de forma satisfatória e exauriente, a transação tributária no âmbito do Município de Fortaleza, a qual, vale dizer, foi gestada no âmbito do projeto de intervenção integrante da presente pesquisa de mestrado e influenciada diretamente pelos achados desta investigação.

REFERÊNCIAS

- ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Tributário brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2018.
- ÁVILA, Humberto. **Sistema Constitucional Tributário**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.
- _____. **Constituição, liberdade e interpretação**. São Paulo: Malheiros, 2019.
- BACELLAR FILHO, Romeu Felipe. **Direito administrativo e o novo Código Civil**. Belo Horizonte: Fórum, 2007.
- BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário brasileiro**. 13 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015.
- BANCO MUNDIAL. **Doing Business Subnacional Brasil 2021**. Disponível em: <https://subnational.doingbusiness.org/content/dam/doingBusiness/media/Subnational/DB2021_SNDB_Brazil_Full-report_Portuguese.pdf>. Acesso em: 12 set. 2021.
- BATISTA JÚNIOR, Onofre. **Transações administrativas**. São Paulo: Quartier Latin, 2007.
- BECKER, Alfredo Augusto. **Carnaval tributário**. 2. ed. São Paulo: Lejus, 1999.
- BINENBOJM, Gustavo. **Da supremacia do interesse público ao dever de proporcionalidade: um novo paradigma para o direito administrativo**. Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, v. 239, p. 1-32, jan. 2005. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/43855/44713>>. Acesso em: 04 jan. 2021.
- BOBBIO, Norberto. **O futuro da democracia: uma defesa das regras do jogo**. 6. ed. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1986
- BRASIL. Presidência da República. **Constituição Federal de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 12 set. 2021.
- _____. Presidência da República. **Decreto-lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942**. Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del4657compilado.htm>. Acesso em: 12 set. 2021.
- _____. Presidência da República. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2020**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 12 set. 2021.
- _____. Presidência da República. **Lei nº 3.071, de 1º de janeiro de 1916**. Código Civil dos Estados Unidos do Brasil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l3071.htm>. Acesso em: 12 set. 2021.
- _____. Presidência da República. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm>. Acesso em: 12 set. 2021.

_____. Presidência da República. **Lei nº 5.172, 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. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm>. Acesso em: 12 set. 2021.

_____. Presidência da República. **Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980.** Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/16830.htm>. Acesso em: 12 set. 2021.

_____. Presidência da República. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002.** Código Civil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406compilada.htm>. Acesso em: 12 set. 2021.

_____. Presidência da República. **Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015.** Código de Processo Civil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113105.htm>. Acesso em: 12 set. 2021.

_____. Presidência da República. **Lei nº 13.140, de 26 de junho de 2015.** Dispõe sobre a mediação entre particulares como meio de solução de controvérsias e sobre a autocomposição de conflitos no âmbito da administração pública; altera a Lei nº 9.469, de 10 de julho de 1997, e o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972; e revoga o § 2º do art. 6º da Lei nº 9.469, de 10 de julho de 1997. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/113140.htm>. Acesso em: 12 set. 2021.

_____. Presidência da República. **Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020.** Dispõe sobre a transação nas hipóteses que especifica; e altera as Leis nos 13.464, de 10 de julho de 2017, e 10.522, de 19 de julho de 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/113988.htm>. Acesso em: 12 set. 2021.

_____. Presidência da República. **Portaria PGFN nº 9917, de 14 de abril de 2020.** Regulamenta a transação na cobrança da dívida ativa da União e do FGTS. Disponível em: <<https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-9.917-de-14-de-abril-de-2020-252722494>>. Acesso em: 12 set. 2021.

_____. Conselho Nacional de Justiça. **Relatório Justiça em Números 2021.** Disponível em: <<https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2021/10/relatorio-justica-em-numeros2021-081021.pdf>>. Acesso em: 12 set. 2021.

_____. Conselho Nacional de Justiça. **Recomendação nº 120, de 27 de agosto de 2021.** Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/arquivos/2021/11/87C6E702BAA7AA_rec120-21.pdf>. Acesso em: 12 nov. 2021.

_____. Conselho Nacional de Justiça e Instituto de Ensino e Pesquisa. **Diagnóstico do contencioso judicial tributário brasileiro.** Disponível em: <<https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2022/02/relatorio-contencioso-tributario-final-v10-2.pdf>>. Acesso em: 10 jun. 2022.

_____. Conselho Nacional de Justiça e Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. **Custo unitário do processo de execução fiscal na Justiça Federal.** Disponível em: <http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/7862/1/RP_Custo_2012.pdf>. Acesso em: 12 nov. 2021.

_____. Ministério da Economia, Receita Federal, Associação Brasileira de Jurimetria e Banco Interamericano de Desenvolvimento. **Diagnóstico do contencioso tributário administrativo.** Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/estudos/diagnostico-do-contencioso-tributario-administrativo/relatorio-completo>.

Acesso em: 10 jun. 2022.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Teses com Repercussão Geral**. Disponível em: <<https://www.stf.jus.br/portal/jurisprudenciaRepercussao/abrirTemasComTesesFirmadas.asp>>. Acesso em: 12 nov. 2021.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Acervo processual**. Disponível em: <<https://transparencia.stf.jus.br/single/?appid=e554950b-d244-487b-991d-abcc693bfa7c&sheet=9123f27b-bbe6-4896-82ea-8407a5ff7d3d&theme=simplicity&select=clearall>>. Acesso em: 12 nov. 2021.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Acórdão na ADI nº 2405**. Disponível em: <<https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15341354971&ext=.pdf>>. Acesso em: 12 nov. 2021.

_____. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. **PGFN em números 2021 (Dados de 2020)**. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/aceso-a-informacao/institucional/pgfn-em-numeros/pgfn_em_numeros.pdf>. Acesso em: 12 nov. 2021.

CALCINI, Fabio Pallaretti. Transação tributária: modalidades, proposta, hipóteses de rescisão e vedações. In: SEEFELDER Filho, Cláudio Xavier *et al* (Coord.). **Comentários sobre transação tributária à luz da Lei 13.988/20 e outras alternativas de extinção do passivo tributário**. São Paulo: Revista dos Tribunais (Proview), 2021, *ebook*.

CAPPELLETTI, Mauro; GARTH, Bryant. **Acesso à Justiça**. Porto Alegre: Fabris, 1988.

CARNEIRO, João Lucas Arcaño; PRAXEDES, Rafael da Nobrega Alves. **Transação administrativa: enfrentando o argumento da supremacia do interesse público**. Revista de Direito Administrativo e Gestão Pública, Goiânia, v. 5, n. 1, p. 40 – 57, jan/jun. 2019.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 26. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

CEARÁ. Assembleia Legislativa do Estado. **Lei Estadual nº 17.162. de 27 de dezembro de 2019**. Institui o programa PGE dialoga e altera a Lei n.º 16.381, de 25 de outubro de 2017, que dispõe sobre a oferta e aceitação de garantia para créditos inscritos em dívida ativa. Disponível em: <<https://bela.ce.gov.br/index.php/legislacao-do-ceara/organizacao-tematica/trabalho-administracao-e-servico-publico/item/6946-lei-n-17-162-27-12-19-d-o-30-12-19>>. Acesso em: 25 jul. 2022.

CHIAVASSA, Tércio; BETONI, Marco Aurélio Louzinha. As modalidades de transação tributária – Aspectos gerais. In: SEEFELDER Filho, Cláudio Xavier *et al* (Coord.). **Comentários sobre transação tributária à luz da Lei 13.988/20 e outras alternativas de extinção do passivo tributário**. São Paulo: Revista dos Tribunais (Proview), 2021, *ebook*.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário brasileiro**. 17. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020.

COSTA, Regina Helena. **Curso de Direito Tributário**. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2020.

DACOMO, Natalia de Nardi. **Direito tributário participativo, transação e arbitragem administrativas da obrigação tributária**. São Paulo: Quartier Latin, 2009.

DIONÍSIO, Pedro de Hollanda. **O direito ao erro do administrador público no Brasil**. Salvador: Juspodivm, 2019.

FERNANDES, Tarsila Ribeiro Marques. **Transação tributária: o direito brasileiro e a eficácia da recuperação do crédito público à luz do modelo norte-americano**. Curitiba: Juruá, 2014.

- FERRAZ, Beatriz Biaggi. **Transação em matéria tributária**. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. São Paulo, 2018.
- FIGUEIREDO, Paulo Henrique. **A transação tributária como expressão dos direitos do cidadão**. Recife: Bagaço, 2004.
- GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. **Transação tributária: introdução à justiça fiscal consensual**. Belo Horizonte: Fórum, 2010.
- GREGO-SANTOS, Bruno. **Transação extrajudicial na Administração Pública**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2019.
- GRILLO, Fábio Artigas. **Transação e justiça tributária**. (Tese de Doutorado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2012.
- GUERRA, Sérgio; PALMA, Juliana. Art. 26 da LINDB. Novo regime jurídico de negociação com a Administração Pública. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, Edição Especial: Direito Público na Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro – LINDB, p. 135-169, nov. 2018.
- HABERMAS, Jürgen. **Direito e democracia (entre facticidade e validade)**. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 2003.
- INSTITUTO BRASILEIRO DE ÉTICA CONCORRENCIAL; ERNEST & YOUNG. **Desafios do contencioso tributário brasileiro**. Disponível em: <<https://www.etco.org.br/wp-content/uploads/Estudo-Desafios-do-Contencioso-Tributario-ETCO-EY.pdf>>. Acesso em: 12 nov. 2021.
- INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO E TRIBUTAÇÃO. **Quantidade de normas editadas no Brasil**. Disponível em: <<https://ibpt.com.br/estudo-do-ibpt-quantidade-de-normas-editadas-no-brasil-desde-1988>>. Acesso em: 12 nov. 2021.
- JUNQUEIRA, Helena Marques. **Transação tributária**. Tese (Doutorado em Direito) – Faculdade de Direito da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. São Paulo, 2009.
- MACHADO, Gabriel. **Acordos administrativos: uma leitura a partir do art. 26 da LINDB**. São Paulo, Almedina, 2021.
- MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Breves notas sobre a transação tributária no âmbito federal (Lei 13.988/2020). In: SEEFELDER Filho, Cláudio Xavier *et al* (Coord.). **Comentários sobre transação tributária à luz da Lei 13.988/20 e outras alternativas de extinção do passivo tributário**. São Paulo: Revista dos Tribunais (Proview), 2021, *ebook*.
- MACHADO, Hugo de Brito. **A transação no direito tributário**. Revista Dialética de Direito Tributário. São Paulo: Malheiros, n. 75, p. 55, 2001.
- _____. Transação e arbitragem no âmbito do direito tributário. **Revista Fórum de Direito Tributário**, Belo Horizonte, ano 5, v. 28, p. 51-70, 2007.
- _____. Transação e arbitragem no direito tributário. In: SARAIVA FILHO; Oswaldo Othon de Pontes; BRANCO, Guimarães, Vasco (Orgs.). **Transação e arbitragem no campo do direito tributário**. Belo Horizonte: Fórum, 2008, p. 111-136.
- MALUF, Carlos Alberto Dabus. **A transação no direito civil e no processo civil**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.
- MARQUES NETO, Floriano de Azevedo. As presunções jurídicas e a negação da jurisdição: a Fazenda Pública em juízo. **Revista Brasileira da Advocacia**, v. 1, p. 151-167, abr./jun.

2016.

_____. Os grandes desafios do controle da Administração Pública. **Fórum de Contratação e Gestão Pública**, Belo Horizonte, n. 100, abr. 2010. Disponível em: http://bidforum.com.br/bidBiblioteca_periodico_ftp.aspx?tp=1&p=2&n=100&a=9&abrev=REV &sigla=FCGP. Acesso em: 22 mar. 2022.

MARTINS FILHO, Luiz Dias; ADAMS, Luís Inácio Lucena, a transação no Código Tributário Nacional (CTN) e as novas propostas normativas de lei autorizadora. In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; GUIMARÃES, Vasco Branco. **Transação e arbitragem no âmbito tributário**. Belo Horizonte: Fórum, 2008, p. 15-42.

MEDAUAR, Odete. **A processualidade no direito administrativo**. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 41. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de direito administrativo**. 31. ed. São Paulo: Malheiros, 2014.

MELO FILHO, João Aurino de. **Racionalidade legislativa do processo tributário**. Salvador: Juspodivm, 2018.

MONTARROYOS, Igor. Transação tributária, democracia e desenvolvimento econômico: da participação direta do contribuinte na solução dos litígios como mecanismo de aumento das liberdades individuais e da eficiência alocativa. In: SEEFELDER Filho, Cláudio Xavier et al (Coord.). **Comentários sobre transação tributária à luz da Lei 13.988/20 e outras alternativas de extinção do passivo tributário**. São Paulo: Revista dos Tribunais (Proview), 2021, *ebook*.

MORAIS, Caio Yuri Araújo. Transação e arbitragem em matéria tributária: a experiência estrangeira e sua aplicabilidade ao direito brasileiro. In: SARAIVA FILHO; Oswaldo Othon de Pontes; BRANCO, Guimarães, Vasco (Orgs.). **Transação e arbitragem no campo do direito tributário**. Belo Horizonte: Fórum, 2008, p. 483-503.

MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. **Mutações do Direito Público**. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

_____. **Novas Tendências da Democracia: Consenso e Direito Público na Virada do Século – o caso brasileiro**. **Revista Brasileira de Direito Público**, vol. 3, Belo Horizonte: Fórum, 2001.

OLIVEIRA, José Jayme de Macedo. **Código Tributário Nacional: Comentários doutrina e jurisprudência**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. **A transação em matéria tributária**. Tese (Doutorado em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013.

PALMA, Juliana Bonacordi de. **Sanção e acordo na Administração Pública**. São Paulo: Malheiros, 2015.

PARISI, Fernanda Drummond. **Transação tributária no Brasil: supremacia do interesse público e satisfação do crédito tributário**. Tese (Doutorado em Direito) – Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. São Paulo, 2016.

PAULSEN, Leandro. Comentários sobre transação tributária à luz da Lei 13.988/20 e outras alternativas de extinção do passivo tributário - A transação tributária. In: Comentários sobre a transação tributária. SEEFELDER Filho, Cláudio Xavier *et al* (Coord.). **Comentários sobre**

transação tributária à luz da Lei 13.988/20 e outras alternativas de extinção do passivo tributário. São Paulo: Revista dos Tribunais (Proview), 2021, *ebook*.

_____. **Curso de Direito Tributário Completo.** 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2021.

PINHEIRO, Hendrick. **Transação tributária: planejamento e controle.** Belo Horizonte: Fórum, 2021.

PROCURADORIA-GERAL DO MUNICÍPIO DE FORTALEZA. **PRODAT em números.** Disponível em: <<https://docs.google.com/presentation/d/1Gs1IA115ETzS9mStBJDUnyJnSZ-bOg4Rg/edit#slide=id.p1>>. Acesso em: 12 set. 2021.

POLIZELLI, Victor Borges. **Contratos fiscais: viabilidade e limites no contexto do direito tributário brasileiro.** Tese (Doutorado em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013.

PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcanti. **Negócios jurídicos, representação, conteúdo, forma, prova.** São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012.

PUJOL, Rafael de Almeida. **Transação Tributária no Brasil: Perspectivas da análise econômica do direito.** Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal de Santa Catarina, Centro de Ciências Jurídicas, Programa de Pós-Graduação em Direito, Florianópolis, 2017.

RIO DE JANEIRO. Câmara Municipal do Rio de Janeiro. **Lei nº 7.000, de 26 de julho de 2021.** Altera as leis nº 691, de 1984, nº 1.364, de 1988, nº 3.895, de 2005, nº 5.098, de 2009 e nº 5.966, de 2015, institui remissões de créditos tributários nas hipóteses que menciona, estabelece nova disciplina para transações tributárias e dá outras providências. Disponível em: <<https://smaonline.rio.rj.gov.br/ConLegis/ato.asp?64330#:~:text=Ementa%20%3A,tribut%C3%A1rias%20e%20d%C3%A1%20outras%20provid%C3%A1ncias>>. Acesso em: 25 de jul. 2022.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. **Transação e arbitragem no Direito Tributário: paranoia ou mistificação?** In: Ferraz, Roberto (Coord.). **Princípios e limites da tributação 2 – Os princípios da ordem econômica e a tributação.** São Paulo: Quartier Latin, 2009, p. 599-629.

SANTIN, Janaína Rigo; TOAZZA, Vinícius Francisco. **Princípio da participação, consensualismo e audiências públicas.** Disponível em: <http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=c02d0450cdd75ce7>. Acesso em: 14 de mar. 2022.

SANTOS, Helder Silva dos. **Transação tributária: limites, desafios e propostas.** Dissertação (Mestrado em Direito) – Fundação Getúlio Vargas. São Paulo, 2020.

SÃO PAULO. Assembleia Legislativa do Estado. **Lei nº 17.293, de 15 de outubro de 2020.** Estabelece medidas voltadas ao ajuste fiscal e ao equilíbrio das contas públicas e dá providências correlatas. Disponível em: <<https://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/lei/2020/lei-17293-15.10.2020.html#:~:text=Estabelece%20medidas%20voltadas%20ao%20ajuste,p%C3%ABablicas%20e%20d%C3%A1%20provid%C3%A1ncias%20correlatas>>. Acesso em: 25 de jul. 2022

SCHIER, Paulo Ricardo. **Ensaio sobre a supremacia do interesse público sobre o privado e o regime jurídico dos direitos fundamentais.** Revista Pensar, v. 2, n. 2, 2007. Disponível em: <<http://periodicos.unifor.br/rpen/article/view/850/1686>>. Acesso em: 04 jan. 2022.

SCHIEFLER, Gustavo Henrique Carvalho. **A Possibilidade de Negociação em Caso de Descumprimento do Contrato Administrativo e a Questão da Indisponibilidade do Interesse Público.** Artigo eletrônico, 2016. Disponível em: <<http://bit.do/enLWq>>. Acesso em: 04 jan. 2022.

- SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.
- SCHWIND, Rafael Wallbach. Acordos na Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro – LINDB: Normas de Sobredireito sobre a celebração de compromissos pela Administração Pública. *In*: BARROS FILHO, Wilson Accioli de (Org.) **Acordos Administrativos no Brasil**. São Paulo: Almedina, 2020, p. 157-176.
- SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. São Paulo: Companhia das Letras, 2018.
- SEVERINI, Tiago V. Transação em matéria tributária no direito brasileiro? **Revista Jurídica da Previdência**, v. 11, n. 95, 2010. Disponível em: <https://revistajuridica.presidencia.gov.br/ojs_saj/index.php/saj/article/view/228>. Acesso em: 28 set. 2021.
- SUNDFELD, Carlos Ari. **Direito administrativo para céticos**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2017.
- TORRES, Heleno Taveira. Princípios da segurança jurídica e transação em matérias tributária. Os limites da revisão administrativas dos acordos tributários. *In*: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; GUIMARAES, Vasco (Org.). **Transação e arbitragem no âmbito tributário: homenagem ao jurista Carlos Mário da Silva Velloso**. Belo Horizonte: Fórum, 2008, p. 299-330.
- _____. Transação, arbitragem e conciliação judicial como medidas alternativas para resolução de conflitos entre administração e contribuintes: simplificação e eficiência administrativa. **RFDT**, ano 1, n. 2, mar./abr. 2003.
- _____. Risco e Complexidade na Hermenêutica do Sistema Tributário. *In*: LOPEZ, Teresa Ancona; LEMOS, Patrícia Faga Iglecias; RODRIGUES JUNIOR, Otavio Luiz (Coord.). **Sociedade de risco e direito privado**. São Paulo: Atlas, 2013.
- TORRES, Ricardo Lobo. Transação, conciliação e processo tributário administrativo equitativo. *In*: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; GUIMARÃES, Vasco Branco (Org.). **Transação e arbitragem no âmbito tributário: homenagem ao jurista Carlos Mário da Silva Velloso**. Belo Horizonte: Fórum, 2008, p. 89-100.
- VALENTE, Larissa Peixoto. **A aplicabilidade dos meios alternativos de solução de conflitos no Direito Tributário**. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade Federal da Bahia. Salvador, 2016.
- WATANABE, Kazuo. Acesso à justiça e sociedade moderna. *In*: GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel; WATANABE, Kazuo (Coord.). **Participação e processo**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1998.
- WILLEMANN, Marianna Montebello. **Accountability democrática e o desenho institucional dos Tribunais de Contas no Brasil**. Belo Horizonte: Fórum, 2017.

APÊNDICE – PROJETO DE INTERVENÇÃO – MINUTA DE PROPOSTA DE LEI COMPLEMENTAR MUNICIPAL VISANDO REGULAMENTAR A TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA NO MUNICÍPIO

PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº _____, DE ____ DE _____ DE 2021

Dispõe sobre a transação tributária no Município de Fortaleza, nos termos do art. 171 da Lei Federal nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional) e do art. 81, III, da Lei Complementar Municipal nº 159, de 23 de dezembro de 2013 (Código Tributário de Fortaleza).

O PREFEITO DO MUNICÍPIO DE FORTALEZA. Faço saber que a Câmara Municipal de Fortaleza decretou e eu sanciono a seguinte Lei Complementar:

CAPÍTULO I DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 1º - Esta Lei estabelece os requisitos e as condições para que o Município de Fortaleza e os seus sujeitos passivos celebrem transação resolutiva de litígio relativo à cobrança de créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária.

Parágrafo único - O Município de Fortaleza, em juízo de oportunidade e conveniência, poderá celebrar transação em quaisquer das modalidades de que trata esta Lei, sempre que, motivadamente, entender que a medida atende ao interesse público.

Art. 2º - Para fins de aplicação e regulamentação desta Lei, serão observados, entre outros, os princípios da isonomia, da capacidade contributiva, da transparência, da moralidade, da impessoalidade, da razoável duração do processo e da eficiência, bem como, resguardadas as informações protegidas por sigilo, o princípio da publicidade.

Parágrafo único - A observância do princípio da transparência será efetivada, entre outras ações, pela divulgação em meio eletrônico de todos os termos de transação celebrados, com informações que viabilizem o atendimento do princípio da isonomia, resguardadas as legalmente

protegidas por sigilo fiscal.

Art. 3º - Aplica-se o disposto nesta Lei:

I – aos créditos tributários não inscritos na Dívida Ativa e sob a administração da Secretaria Municipal das Finanças, inclusive os que sejam objeto de impugnação junto ao Contencioso Administrativo Tributário;

II – aos créditos não tributários e sob a administração dos respectivos órgãos de origem, inclusive os que sejam objeto de impugnação administrativa; e

III – aos créditos tributários e não tributários inscritos na Dívida Ativa ou com *status* de requerimento para inscrição, independentemente da fase de cobrança e ainda os judicializados pelo sujeito passivo.

Parágrafo único – A requerimento do sujeito passivo, pode-se incluir na proposta de transação créditos de natureza e estágios de cobrança diferentes e sob a administração de órgãos municipais distintos.

Art. 4º - Para fins desta Lei, são modalidades de transação:

I – a transação individual, de iniciativa do sujeito passivo ou do Município; e

II – a transação por adesão, nas hipóteses em que o sujeito passivo adere aos termos e às condições estabelecidas em edital publicado pelo Município.

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

Art. 5º - O devedor interessado em celebrar a transação deverá indicar expressamente os meios de extinção dos débitos nela contemplados e assumir, no mínimo, os compromissos de:

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

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

III - 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;

IV - não alienar nem onerar bens ou direitos sem a devida comunicação à Fazenda Pública Municipal, quando exigido em lei, no edital ou no termo de transação individual; e

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

Art. 6º - A proposta de transação, por quaisquer das duas modalidades, não suspende a exigibilidade dos débitos a serem transacionados nem o andamento das respectivas execuções fiscais.

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

§ 2º - A celebração da transação importa aceitação plena e irretratável de todas as condições estabelecidas nesta Lei e na sua regulamentação, de modo a constituir confissão irrevogável e irretratável dos créditos abrangidos pela transação, nos termos dos artigos 389 a 395 da Lei Federal nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil).

§ 3º - Quando a transação envolver moratória ou parcelamento de tributos, aplica-se, para todos os fins, o disposto nos incisos I e VI do *caput* do art. 151 da Lei Federal nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).

§ 4º - Os créditos abrangidos pela transação somente serão extintos quando integralmente cumpridas as condições previstas no respectivo termo.

§ 5º - A proposta de transação aceita não implica novação dos créditos por ela abrangidos.

Art. 7º - A transação poderá contemplar os seguintes benefícios, a serem regulamentados por meio de decreto do Chefe do Poder Executivo:

I - percentual de descontos na correção monetária, nas multas moratórias, nos juros de mora e nos encargos legais relativos a créditos a serem transacionados, observado o grau de recuperabilidade da dívida;

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

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

IV - possibilidade de realização de compensação e de dação em pagamento em bens imóveis;

V – extinção ou revisão do crédito tributário ou não tributário;

VI – anulação parcial ou integral de dívidas manifestamente ilegais;

VII – eliminação de irregularidade, incerteza jurídica ou situação contenciosa na aplicação do direito, nos termos do art. 26 do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942 (Lei de

Introdução às Normas do Direito Brasileiro); e

VIII – suspensão de medidas extrajudiciais de cobrança ou do ajuizamento de execução fiscal por prazo determinado, desde que não exceda o prazo prescricional de cobrança do crédito.

§ 1º - É permitida a utilização de mais de uma das alternativas previstas nos incisos do *caput* deste artigo para o equacionamento do litígio e a extinção do respectivo processo.

§ 2º - Para os fins desta Lei, a compensação deverá observar o disposto nos artigos 170 e 170-A da Lei Federal nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).

§ 3º - O sujeito passivo deverá se sujeitar, em relação aos fatos geradores futuros ou não consumados, ao entendimento dado pela Administração Tributária à questão em litígio, ressalvada a cessação de eficácia prospectiva da transação decorrente da alteração das circunstâncias fáticas ou jurídicas que fundamentaram o acordo.

§ 4º - Será indeferida a transação que não importar em extinção do litígio administrativo ou judicial, ressalvadas as hipóteses em que ficar demonstrada a inequívoca cindibilidade do objeto.

§ 5º - Os descontos referidos no inciso I do *caput* deste artigo observarão o grau de recuperabilidade da dívida, a ser disciplinado em regulamento editado pelo Chefe do Poder Executivo.

Art. 8º - Implicará a rescisão da transação:

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

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

III - a comprovação de falsa declaração que ensejou a transação;

IV – se for comprovada a existência de prevaricação, concussão ou corrupção passiva na sua formação;

V – dolo, fraude, simulação, erro essencial quanto à pessoa ou quanto ao objeto do conflito;

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

VII – se for constatada a inobservância de quaisquer disposições desta Lei ou do edital, em caso de transação por adesão; ou

VIII - a ocorrência de alguma das hipóteses rescisórias adicionais previstas no respectivo termo de transação.

§ 1º - O devedor será notificado sobre a incidência de alguma das hipóteses de rescisão da transação e poderá impugnar o ato, no prazo de 30 (trinta) dias.

§ 2º - É admitida a regularização do vício que ensejaria a rescisão durante o prazo concedido

para a impugnação, preservada a transação em todos os seus termos.

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

§ 4º - Aos sujeitos passivos com transação rescindida é vedada, pelo prazo de 2 (dois) anos, contado da data de rescisão, a formalização de nova transação, ainda que relativa a créditos de natureza distinta.

CAPÍTULO II DA TRANSAÇÃO INDIVIDUAL

Art. 9º - A transação de que trata este Capítulo tem por objetivo solucionar controvérsia com sujeito passivo específico.

Parágrafo único - Somente a efetiva celebração do termo de transação individual será apta para obstar o prosseguimento da cobrança, ressalvado o disposto no § 1º do art. 6º desta Lei.

Art. 10 - A transação individual poderá ser proposta:

I - pelo contribuinte ou responsável tributário;

II - pela Procuradoria-Geral do Município; ou

III - pelos órgãos de origem gestores dos créditos anteriormente à inscrição na Dívida Ativa.

Art. 11 - Sem prejuízo de outras possibilidades devidamente justificadas em processo administrativo, a proposta de transação individual será admitida nas hipóteses de:

I - possibilidade de frustração da cobrança, tendo em vista a demora processual, a prova disponível ou os precedentes jurisprudenciais ou administrativos existentes sobre a matéria;

II - dificuldade de reversão de decisão judicial junto aos Tribunais Superiores, em especial nos casos de decisões baseadas em provas técnicas, análise fundamentalmente fática ou legislação local;

III - devedor pessoa jurídica que teve declaração de falência ou que figure como parte em processo de recuperação judicial, extrajudicial ou liquidação extrajudicial;

IV - necessidade de tratamento isonômico entre sujeitos passivos na mesma situação fática ou jurídica;

V - situações fáticas ou jurídicas que justifiquem a revisão, a extinção ou a anulação da dívida;

VI - teses jurídicas pacificadas pelos Tribunais Superiores, sobretudo no âmbito de ações de

controle concentrado de constitucionalidade, demandas repetitivas, repercussão geral ou enunciados de súmula, vinculantes ou não.

Parágrafo único – A Procuradoria-Geral do Município pode condicionar a formalização da transação individual ao pagamento imediato de parte da dívida ou à apresentação de garantia idônea, inclusive com a manutenção das porventura já existentes.

Art. 12 - O processo que subsidiar a formalização da transação individual será instruído com os seguintes documentos:

- I - o parecer técnico da Secretaria Municipal das Finanças sobre a viabilidade técnica, operacional e, quando for o caso, sobre as obrigações orçamentário-financeiras a serem assumidas;
- II - o parecer conclusivo da Procuradoria-Geral do Município sobre a viabilidade jurídica da transação, que conterà a análise da minuta proposta;
- III - a minuta do termo de transação, que conterà as alterações decorrentes das análises técnica e jurídica previstas nos incisos I e II, se for o caso;
- IV - outros documentos que possam auxiliar na decisão de celebrar a transação; e
- V - a autorização expressa do Chefe do Poder Executivo.

§ 1º - O Chefe do Poder Executivo poderá delegar, total ou parcialmente, a competência mencionada no inciso V do *caput* ao Procurador-Geral do Município, por meio de ato administrativo a ser publicado na imprensa oficial.

§ 2º - O parecer da Procuradoria-Geral do Município quanto à viabilidade jurídica da transação poderá ser proferido no âmbito da Câmara de Prevenção e Resolução de Conflitos.

§ 3º - Caso a autoridade competente para a celebração da transação diverja das conclusões dos pareceres mencionados nos incisos I e II do *caput*, deverá motivar adequadamente a sua decisão.

Art. 13 - O parecer jurídico da Procuradoria-Geral do Município deverá analisar os seguintes critérios, quando aplicáveis ao caso e compatíveis com o objeto da transação proposta:

- I - o histórico fiscal do sujeito passivo, inclusive no tocante aos parcelamentos;
- II - a situação econômica do sujeito passivo e a existência de bens do devedor capazes de garantir o adimplemento da dívida;
- III - o tempo de duração de eventual ação judicial e o custo inerente à cobrança;
- IV - a vantajosidade da transação e a idade da dívida;
- V - as concessões mútuas ofertadas pelas partes;
- VI - a probabilidade de êxito do Município em eventual demanda judicial; e
- VII - os precedentes dos Tribunais Superiores e do Tribunal de Justiça do Estado do Ceará,

especialmente aqueles proferidos no âmbito de ações de controle concentrado de constitucionalidade, demandas repetitivas, súmulas e recursos com repercussão geral sobre a matéria em discussão.

Parágrafo único – O regulamento poderá estipular outros critérios específicos a serem considerados para a viabilidade jurídica da transação individual.

Art. 14 - Compete ao Procurador-Geral do Município decidir sobre a celebração do termo de transação realizada de forma individual que envolva créditos tributários ou não tributários, subscrevendo-o, independentemente de estarem ou não inscritos na Dívida Ativa, judicializados ou não, ou ainda se encontrarem sob a gestão dos órgãos de origem.

Parágrafo único - A competência estabelecida no *caput* poderá ser delegada aos Procuradores do Município de Fortaleza, mediante ato do Procurador-Geral do Município, no qual se estabelecerá critérios, procedimentos internos e valores de alçada para o exercício da atribuição.

Art. 15 - São cláusulas necessárias dos termos de transação individual, exceto quando incompatíveis com o seu objeto:

- I - a identificação das partes, dos créditos transacionados e de suas respectivas origens;
- II – a indicação dos processos judiciais e administrativos em que se discutem os créditos transacionados;
- III - a renúncia a eventuais direitos decorrentes do mesmo fato ou fundamento jurídico que deu origem à ação judicial ou ao pedido extrajudicial, além da desistência de eventuais recursos ou outras medidas judiciais, se for o caso;
- IV – a especificação das obrigações assumidas, com a identificação dos parâmetros, das condições e dos critérios necessários ao seu cumprimento;
- V - o prazo e o modo para seu cumprimento;
- VI - a forma de fiscalização quanto ao cumprimento dos termos ajustados;
- VII - os fundamentos de fato e de direito, com a descrição das concessões mútuas das partes para a extinção da obrigação pela transação;
- VIII - a sua eficácia de título executivo extrajudicial;
- IX – a responsabilização pelas custas processuais e honorários advocatícios;
- X – a forma de cálculo de juros de mora e correção monetária, se for o caso;
- XI – a declaração de que a parte não possui outras ações com o mesmo objeto;
- XII - as sanções aplicáveis em caso de descumprimento; e
- XIII – a data e local de sua realização.

§ 1º - O termo de transação será interpretado restritivamente, e não poderá aproveitar ou prejudicar interesses dos que dele não intervierem.

§ 2º - À luz de critérios de conveniência e oportunidade, poderão ser admitidas pelo Município, no âmbito da transação individual, garantias especificadas no regulamento desta Lei.

§ 3º - O termo de transação preverá, quando cabível, a anuência das partes para fins da suspensão convencional do processo nos termos da lei processual, especialmente o inciso II do *caput* do artigo 313 da Lei Federal nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil), até a extinção dos créditos nos termos do § 4º do art. 6º desta Lei ou eventual rescisão.

CAPÍTULO III DA TRANSAÇÃO POR ADESÃO

Art. 16 - Poderão ser objeto de transação por adesão discussões envolvendo:

I - a solução de litígios sobre a mesma matéria, decorrentes especialmente de relevante e disseminada controvérsia jurídica, conforme reconhecido em ato da Procuradoria-Geral do Município;

II - iniciativas objetivando a racionalização, economicidade e eficiência na cobrança dos créditos;

III - matéria pacificada no âmbito dos Tribunais Superiores, especialmente em sede de ações de controle concentrado de constitucionalidade, demandas repetitivas, repercussão geral ou súmulas, vinculantes ou não;

IV - os créditos classificados como irrecuperáveis ou de difícil recuperação, conforme critérios estabelecidos em regulamento; e

V - outras hipóteses previstas em regulamento.

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

§ 2º - Considera-se controvérsia jurídica relevante e disseminada a que trate de questões tributárias que ultrapassem os interesses subjetivos da causa.

§ 3º - A transação por adesão terá efeitos gerais e será aplicada a todos os casos idênticos, desde que tempestivamente sejam habilitados, mesmo quando a transação for suficiente apenas para solução parcial de determinados litígios.

§ 4º - A proposta de transação por adesão deverá, preferencialmente, versar sobre controvérsia

restrita a segmento econômico ou produtivo, a grupo ou universo de contribuintes ou a responsáveis delimitados, vedada, em qualquer hipótese, a alteração de regime jurídico tributário.

Art. 17 - A proposta de transação por adesão será divulgada na imprensa oficial e na rede mundial de computadores, mediante edital que especifique, de maneira objetiva, as hipóteses fáticas e jurídicas nas quais a Procuradoria-Geral do Município propõe a resolução do litígio, a qual deverá ser aberta à adesão de todos os sujeitos passivos que se enquadrem nessas hipóteses e que satisfaçam às condições previstas nesta Lei e no edital.

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

I - definirá, no mínimo:

- a) as exigências a serem cumpridas, as reduções ou concessões oferecidas, os prazos e as formas de pagamento admitidas; e
- b) o prazo para adesão à transação.

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

- a) a etapa em que se encontre o respectivo processo tributário, administrativo ou judicial; ou
- b) os períodos de competência a que se refiram.

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

§ 2º - As reduções e concessões de que trata a alínea “a” do inciso I do § 1º deste artigo serão as definidas na forma do art. 7º desta Lei.

§ 3º - A celebração da transação de que trata o *caput* deste artigo compete à Procuradoria-Geral do Município, independentemente da natureza e fase de cobrança dos créditos envolvidos.

§ 4º - É vedada a acumulação dos benefícios oferecidos pelo edital com quaisquer outros assegurados na legislação em relação aos créditos abrangidos pela proposta de transação, inclusive a transação individual prevista nesta Lei.

§ 5º - O edital estabelecerá o prazo para adesão à transação e eventual limitação de sua abrangência a créditos que se encontrem em determinadas etapas do macroprocesso tributário ou que sejam referentes a determinados períodos de competência.

Art. 18 - Compete ao Chefe do Poder Executivo subscrever o edital de transação por adesão, podendo delegar tal competência ao Procurador-Geral do Município.

Parágrafo único - A transação por adesão será realizada preferencialmente por meio eletrônico, observadas as condições fixadas em ato normativo da lavra do Procurador-Geral do Município.

Art. 19 - Atendidas as condições estabelecidas no edital, o sujeito passivo poderá solicitar sua adesão à transação, observado o procedimento estabelecido no instrumento convocatório.

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

I - requerer a extinção de eventual processo administrativo ou judicial, com resolução de mérito, em razão da renúncia ao direito objeto da lide; e

II - sujeitar-se, em relação aos fatos geradores futuros ou não consumados, ao entendimento dado pela Administração Tributária à questão em litígio, ressalvada a cessação de eficácia prospectiva da transação decorrente da alteração das circunstâncias fáticas ou jurídicas que fundamentaram o acordo.

§ 2º - Tratando-se de solução de caso envolvendo relevante e disseminada controvérsia jurídica, a solicitação de adesão deverá abranger todos os litígios relacionados à tese objeto da transação existentes na data do pedido, ainda que não definitivamente julgados.

§ 3º - A apresentação da solicitação de adesão suspende a tramitação dos processos administrativos referentes aos créditos envolvidos, enquanto perdurar sua apreciação.

§ 4º - A apresentação da solicitação de adesão não suspende a exigibilidade dos créditos definitivamente constituídos aos quais se refira.

§ 5º - O edital da transação por adesão determinará a autoridade competente, no âmbito da Procuradoria-Geral do Município, para verificar o cumprimento, pelo sujeito passivo postulante, das condições estipuladas no instrumento convocatório.

Art. 20 - A efetiva adesão do sujeito passivo ao edital, na forma deste Capítulo, somente se considerará aperfeiçoada com o pagamento integral à vista ou com o pagamento da primeira quota do parcelamento que vier a ser permitido.

Parágrafo único - Somente a efetiva adesão aos termos da transação, na forma do *caput* deste artigo, será apta para obstar o prosseguimento da cobrança judicial ou extrajudicial.

CAPÍTULO IV DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 21 - A Procuradoria-Geral do Município poderá celebrar negócio jurídico processual em seu âmbito de atuação, inclusive na cobrança da Dívida Ativa, na forma do art. 190 da Lei Federal nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil), cabendo ao Procurador-Geral do Município a sua regulamentação por meio de instrução normativa.

Art. 22 - Os agentes públicos que participarem do processo de composição do conflito, judicial ou extrajudicialmente, com o objetivo de celebração de transação nos termos desta Lei, somente poderão ser responsabilizados, inclusive perante os órgãos públicos de controle interno e externo, quando agirem com dolo ou fraude para obter vantagem indevida para si ou para outrem.

Art. 23 - Caso não se atinja a autocomposição, as informações, os dados e as eventuais propostas trazidas pelas partes terão caráter confidencial e não serão oponíveis de uma parte em relação à outra.

Parágrafo único - O disposto no *caput* não se aplica aos casos em que a lei determine a formalização de representação fiscal para fins penais ou em que a documentação seja objeto de declaração ou apresentação obrigatória.

Art. 24 - O Poder Executivo regulamentará esta Lei, especialmente quanto:

- I - aos procedimentos necessários à realização da transação;
- II - à possibilidade de condicionar a transação ao pagamento de entrada, à apresentação de garantia e à manutenção das garantias já existentes;
- III - às situações em que a transação somente poderá ser celebrada por adesão;
- IV - ao formato e aos requisitos formais da proposta de transação e aos documentos que deverão ser apresentados;
- V - aos critérios para aferição do grau de recuperabilidade da dívida, que levará em conta as garantias dos débitos ajuizados, os depósitos judiciais existentes, a possibilidade de êxito da Fazenda Pública na demanda, a idade da dívida, a capacidade de solvência do devedor e seu histórico de pagamentos e os custos da cobrança judicial;
- VI - a outros parâmetros para aceitação da transação individual; e
- VII - à forma e ao conteúdo pertinentes à impugnação indicada no § 1º do art. 8º desta Lei.

Parágrafo único - O rol contido no *caput* deste artigo não é taxativo, podendo o regulamento dispor sobre outros aspectos da legislação, para fins de esclarecimento e melhor compreensão do texto e das finalidades desta Lei.

Art. 25 - A transação prevista nesta Lei, por quaisquer das duas modalidades, não importa renúncia de receita, sendo considerada um meio idôneo e efetivo de recuperação para as finanças municipais.

Art. 26 - O art. 103 da Lei Complementar Municipal nº 159, de 23 de dezembro de 2013

(Código Tributário do Município de Fortaleza), passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 103. A transação, mediante concessões mútuas, objetivando a terminação de litígio e a conseqüente extinção de crédito tributário, será realizada na forma da lei específica, nas condições que estabeleça” (NR).

Art. 27 - Esta Lei entra em vigor na data da sua publicação, ficando revogadas as disposições em contrário.

PAÇO DA PREFEITURA MUNICIPAL DE FORTALEZA, aos dias do mês de 2021.

José Sarto Nogueira Moreira
PREFEITO DE FORTALEZA

ANEXO A – PORTARIA Nº 24/2021-GPG/PGM, QUE INSTITUIU O GRUPO ESPECIAL DE TRABALHO (GET) NO ÂMBITO DA PROCURADORIA-GERAL DO MUNICÍPIO

PROCURADOR GERAL DO MUNICÍPIO

PORTARIA Nº 24/2021-GPG/PGM, DE 1º DE JULHO DE 2021 - O PROCURADOR GERAL DO MUNICÍPIO DE FORTALEZA, no uso de suas atribuições legais, e CONSIDERANDO que a correta administração tributária constitui atividade essencial e obrigatória ao funcionamento da Municipalidade; CONSIDERANDO o grande número de contribuintes albergados por decisões judiciais que obstaculizam o regular exercício dos poderes inerentes à Administração Tributária; CONSIDERANDO a meta de otimizar a arrecadação do Município, a fim de revertê-la em benefício da população; CONSIDERANDO o intento de organizar, aprimorar e modernizar os serviços administrativos da Dívida Ativa municipal; CONSIDERANDO a imprescindibilidade de se propor inovações e alterações legislativas pertinentes à área tributária e/ou financeira; CONSIDERANDO a primordialidade de se levar a cabo projetos de inovação tecnológica na Dívida Ativa em parceria com a CGETI; CONSIDERANDO a necessidade de impulsionar os processos judiciais e administrativos de maior relevância jurídica e econômica que tenham por objeto matéria tributária ou financeira; RESOLVE Art. 1º Instituir, no âmbito da Procuradoria Geral do Município de Fortaleza, por um período de 01 (um) ano, prorrogável por igual período, Grupo Especial de Trabalho (GET) para fins de efetivar uma análise precisa e detalhada das execuções fiscais e demais processos envolvendo matéria tributária e financeira de relevância jurídica e econômica para o Município, inclusive administrativos, com vistas a planejar e incrementar ações, estabelecendo rotinas de trabalho necessárias à efetiva otimização e aumento da arrecadação do Município, bem como propor alterações e inovações legislativas e idealizar projetos visando à modernização tecnológica da Dívida Ativa em parceria com a CGETI. Art. 2º - O GET será composto pelos seguintes Procuradores: I – Procuradora VALÉRIA MORAES LOPES; II – Procurador HENRIQUE ARAÚJO MARQUES MENDES; III – Procuradora VANESSA CAPISTRANO CAVALCANTE; IV – Procurador MIGUEL ROCHA NASSER HISSA; V – Procurador PABLO FREIRE ROMÃO. § 1º. A participação no GET, com dispensa da apresentação de produtividade, será considerada de interesse público relevante. § 2º. O GET poderá contar com o auxílio de autoridades e especialistas com atuação em áreas correlatas, bem como com o corpo funcional desta Procuradoria, sempre que tal se fizer necessário para o bom andamento dos trabalhos. Art. 3º - A atividade do GET será desenvolvida a partir de triagem dos processos judiciais e administrativos que envolvam alta complexidade jurídica e/ou econômica, bem como mediante arrolamento de análise legislativa e elaboração de projetos voltados à otimização da Dívida Ativa, efetivada pelo(a) Coordenador(a). Parágrafo único. O GET produzirá relatórios mensais que serão submetidos ao conhecimento do Procurador Geral. Art. 4º - Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação. **Fernando Antônio Costa Oliveira - PROCURADOR GERAL DO MUNICÍPIO.**

ANEXO B – DOCUMENTOS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO
Nº P311009/2021 (MEMORANDO Nº 01/2021-PGM/PROFIS, DES-
PACHO DE APROVAÇÃO DA PROCURADORA-CHEFE E PARE-
CER DO PROCURADOR-GERAL ADJUNTO DO MUNICÍPIO)



Memorando nº 01/2021-PGM/Fiscal

Fortaleza/CE, 22 de outubro de 2021.

A Sua Excelência a Senhora
Valéria Moraes Lopes
Procuradora-Chefe da Procuradoria Fiscal

Assunto: Minuta de Projeto de Lei Complementar sobre transação tributária.

Senhora Procuradora-Chefe,

Cumprimentando-a cordialmente, encaminho-lhe, para apreciação e deliberação, minuta de Projeto de Lei Complementar que dispõe sobre a transação tributária no Município de Fortaleza, nos termos do artigo 171 do CTN, a qual foi confeccionada por este Procurador e concebida no âmbito do Grupo Especial de Trabalho (GET), instituído por meio da Portaria nº 24/2021-GPG/PGM, do Procurador-Geral do Município.

A mencionada minuta de Projeto de Lei Complementar integra a Proposta de Intervenção que apresentarei junto à Universidade de Fortaleza (UNIFOR), no contexto do Mestrado Profissional em Direito e Gestão de Conflitos, e será parte integrante da minha dissertação de mestrado, motivo pelo qual científico essa Ilustre Chefia de que tal documento e seus respectivos desdobramentos serão utilizados para fins acadêmicos.

Na oportunidade, renovo protestos de apreço e distinta consideração.

Atenciosamente,

**PABLO
FREIRE
ROMÃO**

Assinado de forma
digital por PABLO
FREIRE ROMÃO
Dados: 2021.10.22
16:35:12 -03'00'

PABLO FREIRE ROMÃO
Procurador do Município de Fortaleza
OAB/CE nº 36.874 | Matrícula nº 123792-01



R.H.

Ratifico o trabalho desenvolvido pelo procurador Pablo Romão com o auxílio do Grupo Especial de Trabalho - GET.

À consideração superior.

Documento assinado digitalmente no sistema e-PC/Mt. Para verificar a validade acesse: portal.pgm.fortaleza.ce.gov.br/validar-documento e informe o código: 52517C57

PARECER N° 173/2021-PGA

PROCESSO N°: P311009/2021

ORIGEM: PGM

ASSUNTO: Projeto de Lei Complementar. Transação tributária.

Trata-se de Projeto de Lei de iniciativa do Executivo, proposto pela Procuradoria Geral do Município, que visa suprir a ausência de regulamentação satisfatória de sistema de autocomposição em causas de natureza fiscal.

A proposta busca dar mais eficiência e efetividade à recuperação dos créditos tributários de competência do Município. Tal medida impactará, estima-se, na diminuição da alta litigiosidade que a matéria envolve, com a conseqüente redução dos custos e prejuízos à Administração municipal.

O projeto traz em seu bojo duas modalidades de transação tributária, quais sejam, a individual, onde se analisará a situação específica do contribuinte, e a por adesão, na qual pode se direcionar o ajuste de forma ampla e objetiva, a determinado grupo econômico ou produtivo.

Essas medidas objetivam a um só tempo a justiça contributiva, eficiência jurisdicional e impacto positivo na arrecadação.

Da análise do projeto em si, em seu mérito, vê-se perfeita adequação aos dispositivos constitucionais e da legislação pátria, em especial à Lei Federal nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional) e à Lei Complementar nº 159, de 23 de dezembro de 20134 (Código Tributário Municipal).

Dessa forma, o presente projeto de lei complementar é constitucional e possível juridicamente, possuindo o Sr. Prefeito competência formal para iniciar o processo legislativo sobre o tema, pelo que opinamos pela possibilidade e legalidade da matéria ora proposta e seu envio ao Gabinete do Sr. Prefeito para, querendo, encaminhar o presente projeto à Câmara Municipal.

Fortaleza (CE), 08 de novembro de 2021.

FELIPE AUGUSTO
SIQUEIRA

COSTA:80796117349

Assinado de forma digital por
FELIPE AUGUSTO SIQUEIRA
COSTA:80796117349
Dados: 2021.11.08 18:49:48 -03'00'

Felipe Augusto Siqueira Costa
PROCURADOR-GERAL ADJUNTO

ANEXO C – MOVIMENTAÇÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO Nº P311009/2021



**Prefeitura de
Fortaleza**
Sistema de Protocolo Único

DADOS GERAIS

Nº Processo: P311009/2021 **Data Abertura:** 22/10/2021 - 16:40
Tempo: 3 semanas, 1 hora, 8 minutos e 24 segundos **Status:** Assinado
Tipo: - Processos Decisórios Gerenciais Administrativos **Assunto:** - Assuntos Jurídicos - - Processos
Prioridade: Órgão da PMF **Virtual:** Sim
Proprietário: PGM/PROFIS - Procuradoria Fiscal
Local Atual: GABPREF/AEP* - AEP

MANIFESTANTE

Tipo: Órgão da PMF
CPF / CNPJ: 05.065.337/0001-09
Nome: Pgm - Procuradoria Geral Do Municipio
Sexo: Feminino
Responsável: Procuradoria Fiscal
Telefones: (85) 3265-6524 (Comercial)
Email: fiscal.pgm@pgm.fortaleza.ce.gov.br
Localidade: Meireles, Fortaleza, Ceará
Endereço: Av Dom Luis, 3º Andar, 60160-230
Observação: Nenhum

Corpo do Processo:

Memorando nº 01/2021-PGM/Fiscal. Assunto: Minuta de Projeto de Lei Complementar sobre transação tributária.

Nº de Folhas : 0

Nº de Volumes : 0

Movimentações

19 GABPREF/AEP* (AEP) recebeu este processo assinado
Recebido assinado por Livia Tavares Do Carmo Pinheiro em Sexta, 12 de Novembro de 2021 às 14:07:56 (duração: menos de 1 segundo) detalhes: Prioridade : Prioritário N° de arquivos: 0, N° folhas : 0
18 GABPREF/AEP* (AEP) enviou este processo para ser assinado
Enviado para ser assinado por Livia Tavares Do Carmo Pinheiro em Sexta, 12 de Novembro de 2021 às 13:53:41 (duração: menos de 1 segundo) detalhes: Prioridade : Prioritário N° de arquivos: 0, N° folhas : 0
17 GABPREF/AEP* (AEP) criou um despacho
Despachado por Livia Tavares Do Carmo Pinheiro em Sexta, 12 de Novembro de 2021 às 13:51:45 (duração: menos de 1 segundo) detalhes: Despacho : para assinatura do Sr. Prefeito., Prioridade : Prioritário N° de arquivos: 1, N° folhas : 0
16 GABPREF/AEP* (AEP) recebeu o processo
Recebido por Livia Tavares Do Carmo Pinheiro em Sexta, 12 de Novembro de 2021 às 13:44:25 (duração: menos de 1 segundo) detalhes: Prioridade : Prioritário N° de arquivos: 0, N° folhas : 0
15 GABPREF/COEARP (Coordenadoria Especial de Articulação Política) encaminhou o processo para GABPREF/AEP* (AEP)
Encaminhado por Larisse Irene Monteiro Lima em Sexta, 12 de Novembro de 2021 às 13:18:05 (duração: menos de 1 segundo) detalhes: Despacho : Encaminha-se , Prioridade : Prioritário N° de arquivos: 0, N° folhas : 0
14 GABPREF/COEARP (Coordenadoria Especial de Articulação Política) recebeu o processo
Recebido por Larisse Irene Monteiro Lima em Sexta, 12 de Novembro de 2021 às 13:17:11 (duração: menos de 1 segundo) detalhes: Prioridade : Prioritário N° de arquivos: 0, N° folhas : 0
13 SEGOV/SEC (Secretário) encaminhou o processo para GABPREF/COEARP (Coordenadoria Especial de Articulação Política)
Encaminhado por Christiane Passos Monteiro em Sexta, 12 de Novembro de 2021 às 11:48:46 (duração: menos de 1 segundo) detalhes: Despacho : Para providências., Prioridade : Prioritário N° de arquivos: 0, N° folhas : 0

Movimentações

<p>12 SEGOV/SEC (Secretário) cancelou o processo de volta</p> <p>Cancelado por Christiane Passos Monteiro em Sexta, 12 de Novembro de 2021 às 11:46:22 (duração: menos de 1 segundo)</p> <p>detalhes: Prioridade : Prioritário</p> <p>Nº de arquivos: 0, Nº folhas : 0</p>
<p>11 SEGOV/SEC (Secretário) encaminhou o processo para GABPREF/COADJ-JU (Coordenador Adjunto)</p> <p>Encaminhado por Christiane Passos Monteiro em Sexta, 12 de Novembro de 2021 às 11:29:37 (duração: menos de 1 segundo)</p> <p>detalhes: Despacho : Para análise e providências., Prioridade : Prioritário</p> <p>Nº de arquivos: 0, Nº folhas : 0</p>
<p>10 SEGOV/SEC (Secretário) recebeu o processo</p> <p>Recebido por Christiane Passos Monteiro em Terça, 09 de Novembro de 2021 às 13:34:26 (duração: menos de 1 segundo)</p> <p>detalhes: Prioridade : Prioritário</p> <p>Nº de arquivos: 0, Nº folhas : 0</p>
<p>09 PGM/PROADJ (Procurador Geral Adjunto) encaminhou o processo para SEGOV/SEC (Secretário)</p> <p>Encaminhado por Felipe Augusto Siqueira Costa em Segunda, 08 de Novembro de 2021 às 18:49:08 (duração: menos de 1 segundo)</p> <p>detalhes: Despacho : Encaminha projeto de lei sobre transação tributária. Usar arquivo PGM V Final. Comparar arquivos., Prioridade : Prioritário</p> <p>Nº de arquivos: 3, Nº folhas : 0</p>
<p>08 PGM/PROADJ (Procurador Geral Adjunto) recebeu o processo</p> <p>Recebido por Felipe Augusto Siqueira Costa em Segunda, 25 de Outubro de 2021 às 16:33:03 (duração: menos de 1 segundo)</p> <p>detalhes: Prioridade : Ordinário (Normal)</p> <p>Nº de arquivos: 0, Nº folhas : 0</p>
<p>07 PGM/PROGER (Procurador Geral do Município) encaminhou o processo para PGM/PROADJ (Procurador Geral Adjunto)</p> <p>Encaminhado por Ana Mayara Da Conceição Alves em Segunda, 25 de Outubro de 2021 às 14:58:39 (duração: menos de 1 segundo)</p> <p>detalhes: Despacho : AO PGA., Prioridade : Ordinário (Normal)</p> <p>Nº de arquivos: 0, Nº folhas : 0</p>
<p>06 PGM/PROGER (Procurador Geral do Município) recebeu o processo</p> <p>Recebido por Ana Mayara Da Conceição Alves em Segunda, 25 de Outubro de 2021 às 14:58:25 (duração: menos de 1 segundo)</p> <p>detalhes: Prioridade : Ordinário (Normal)</p> <p>Nº de arquivos: 0, Nº folhas : 0</p>

Movimentações

05 PGM/PROFIS (Procuradoria Fiscal) encaminhou o processo para PGM/PROGER (Procurador Geral do Município)
Encaminhado por Valmor Sales De Oliveira em Segunda, 25 de Outubro de 2021 às 14:55:45 (duração: menos de 1 segundo) detalhes: Despacho : Ao Gabinete do Procurador Geral, Prioridade : Ordinário (Normal) N° de arquivos: 0, N° folhas : 0
04 PGM/PROFIS (Procuradoria Fiscal) criou um despacho
Despachado por Valmor Sales De Oliveira em Segunda, 25 de Outubro de 2021 às 14:55:11 (duração: menos de 1 segundo) detalhes: Despacho : Anexado documentação., Prioridade : Ordinário (Normal) N° de arquivos: 1, N° folhas : 0
03 PGM/PROFIS (Procuradoria Fiscal) recebeu o processo
Recebido por Valmor Sales De Oliveira em Segunda, 25 de Outubro de 2021 às 11:35:36 (duração: menos de 1 segundo) detalhes: Prioridade : Ordinário (Normal) N° de arquivos: 0, N° folhas : 0
02 PGM/PROFIS (Procuradoria Fiscal) encaminhou o processo para PGM/PROFIS (Procuradoria Fiscal)
Encaminhado por Valmor Sales De Oliveira em Sexta, 22 de Outubro de 2021 às 16:40:55 (duração: menos de 1 segundo) detalhes: Prioridade : Ordinário (Normal) N° de arquivos: 0, N° folhas : 0
01 PGM/PROFIS (Procuradoria Fiscal) abriu o processo
Aberto por Valmor Sales De Oliveira em Sexta, 22 de Outubro de 2021 às 16:40:55 (duração: menos de 1 segundo) detalhes: Prioridade : Ordinário (Normal) N° de arquivos: 1, N° folhas : 0

ANEXO D – MENSAGEM Nº 0068, DE 12 DE NOVEMBRO DE 2021, DO PREFEITO DE FORTALEZA



Fortaleza
PREFEITURA

MENSAGEM Nº 0068, DE 12 DE NOVEMBRO DE 2021

Excelentíssimo Senhor Vereador Presidente,

Tenho a honra de dirigir-me a Vossa Excelência para, nos termos do art. 83, incisos I e XI, da Lei Orgânica do Município de Fortaleza, submeter à apreciação dessa Augusta Casa Legislativa o presente Projeto de Lei Complementar que *“Dispõe sobre a transação tributária no Município de Fortaleza, nos termos do art. 171 da Lei Federal nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional) e do art. 81, III, da Lei Complementar Municipal nº 159, de 23 de dezembro de 2013 (Código Tributário de Fortaleza).”*

A proposta normativa visa suprir a ausência de regulamentação satisfatória, no âmbito municipal, 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 do Município de Fortaleza, 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.

Regulamentada, a transação tributária acarretará redução do estoque dos créditos tributários, incrementará a arrecadação e, conseqüentemente, aproximar-se-á de diretriz alinhada à justiça fiscal, pautando o instituto sob o viés da conveniência e da ótica do interesse da arrecadação e do interesse público. A proposta apresenta duas modalidades de transação tributária: a (i) individual, onde se analisará a situação específica do contribuinte, e a (ii) por adesão, na qual pode se direcionar o ajuste, de forma ampla e objetiva, a determinado grupo econômico ou produtivo, por exemplo.

Em ambos os modelos, a transação é instrumento de solução ou resolução, por meio adequado, de litígios tributários, trazendo consigo, muito além do viés arrecadatório, extremamente importante em cenário de crise fiscal, mas de redução de custos e correto tratamento dos contribuintes fortalezenses, sejam aqueles que já não possuem capacidade de pagamento, sejam aqueles que foram autuados, não raro, pela complexidade da legislação que permitia interpretação razoável em sentido contrário àquele reputado como adequado pelo Fisco Municipal.

A proposição almeja, assim e a um só tempo, objetivos arrecadatórios, de justiça contributiva e de eficiência jurisdicional. Mediante concessões mútuas, credor e devedor, podem socorrer-se do instituto que pendia de regulamentação, obtendo solução adequada, justa e efetiva ao litígio tributário outrora instaurado. Todas essas propostas permitirão, ademais, que a Procuradoria-Geral do Município concentre esforços noutras causas, litígios ou cobranças, promovendo o incremento na arrecadação, a prevenção e a redução de litigiosidade, e ganhos de celeridade, eficiência e economicidade.

Ao permitir a classificação dos créditos tributários a partir de critérios de recuperabilidade para fins de transação, a proposta também viabilizará que o Município de Fortaleza envie maiores esforços na racionalização da recuperação de ativos, concentrando tanto teses como esforços jurisdicionais nos casos em que efetivamente há chances de êxito. Por conseqüência, a medida proporciona economia de recursos econômicos e humanos, atingindo o princípio da eficiência.

**AO EXMO. SR.
VEREADOR ANTÔNIO HENRIQUE DA SILVA
PRESIDENTE DA CÂMARA MUNICIPAL DE FORTALEZA**



De mais a mais, a medida insere o Município de Fortaleza em modelo de resolução de litígios já existente no âmbito da União, em uma tentativa de uniformizar a cobrança sob o ponto de vista federativo, o que também é produtora à arrecadação, na medida em que o contribuinte se vê diante de um mesmo sistema de cobrança e de possibilidades de sua resolução. Adotando este modelo, a União, através da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), recuperou, até agosto de 2021, cerca de R\$2,2 bilhões em créditos tributários no Ceará, segundo matéria veiculada no Jornal O Povo de data de 23 de setembro de 2021.

Por fim, o grave quadro fiscal brasileiro, bem como a urgente necessidade de enfrentamento dos problemas do contencioso judicial e administrativo-tributário denotam a presença dos requisitos necessários para a adoção deste modelo de recuperação de créditos públicos.

Diante do exposto, certos de contarmos com a devida compreensão dos ilustres membros dessa Casa Legislativa, submeto, em **REGIME DE URGÊNCIA**, o presente Projeto de Lei Complementar, na certeza de que os elevados interesses da sociedade fortalezense prevalecerão e se materializarão na aprovação do que ora se propõe, que objetiva, acima de tudo, regulamentar mecanismo indutor de autocomposição em causas de natureza fiscal.

PAÇO DA PREFEITURA MUNICIPAL DE FORTALEZA, em 12 de novembro de 2021.

José Sarto Nogueira Moreira
PREFEITO MUNICIPAL DE FORTALEZA

ANEXO E – PARECER FAVORÁVEL DA COMISSÃO CONJUNTA
DE CONSTITUIÇÃO E JUSTIÇA, ORÇAMENTO, FISCALIZAÇÃO
E ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA



CÂMARA MUNICIPAL DE FORTALEZA
COMISSÃO CONJUNTA DE CONSTITUIÇÃO E JUSTIÇA, ORÇAMENTO,
FISCALIZAÇÃO E ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

PARECER N. 068 /2021.

AO PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 0069/2021

RELATÓRIO

Trata-se de Projeto de Lei Complementar nº 069/2021, oriundo da mensagem no 68/2021, de autoria do Excelentíssimo Sr. Prefeito de Fortaleza, José Sarto Nogueira Moreira, que "**MENSAGEM N. 0068/21 - DISPÕE SOBRE A TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA NO MUNICÍPIO DE FORTALEZA, NOS TERMOS DO ART. 171 DA LEI FEDERAL N. 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966 (CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL) E DO ART. 81, III, DA LEI COMPLEMENTAR MUNICIPAL N. 159, DE 23 DE DEZEMBRO DE 2013 (CÓDIGO TRIBUTÁRIO DE FORTALEZA).**"

O projeto de Lei Complementar em análise, encontra-se nesta Comissão Conjunta em atendimento às normas legais e regimentais que disciplinam a sua tramitação, estando sob a responsabilidade desta Relatoria para que seja exarado parecer sobre sua constitucionalidade, legalidade e mérito.

A presente proposta que **tramita em regime de urgência**, vem suprir a ausência de regulamentação satisfatória, no âmbito do município de Fortaleza, em relação a transação tributária nos termos do Código Tributário Nacional e do Código Tributário de Fortaleza. Tal proposta acarretará uma maior justiça fiscal, permitindo a autocomposição em causas de natureza fiscal.

Cumprido salientar aqui a perfeita concordância da matéria em exame com os requisitos constitucionais, regimentais e infraconstitucionais, seja no supedâneo formal à iniciativa, bem como da matéria em si, conforme se verifica da exposição seguinte.



CÂMARA MUNICIPAL DE FORTALEZA
COMISSÃO CONJUNTA DE CONSTITUIÇÃO E JUSTIÇA, ORÇAMENTO,
FISCALIZAÇÃO E ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Inicialmente calha ressaltar o art. 134 do Regimento Interno da Câmara Municipal de Fortaleza que tratam da iniciativa dos projetos de Lei e seus requisitos formais, que de suas leituras e análise se constata que foram estritamente respeitados, *in verbis*:

Art. 134. Os Projetos de Lei Ordinária e de **Lei Complementar** são proposições que têm por fim regular a matéria legislativa de competência da Câmara, sujeita à sanção do Prefeito.

A matéria em apreço visa regulamentar a legislação tributária municipal no que diz respeito a transação tributária nos termos do Art. 171 do Código Tributário Nacional e do Art. 81, III, do Código Tributário de Fortaleza.

O Código Tributário Nacional traz no seu Art. 171 a seguinte redação:

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.

O Código tributário de Fortaleza em seu art. 81, inc. III traz o seguinte entendimento:

Art. 81. Extinguem o crédito tributário:

(...)

III – a transação;



CÂMARA MUNICIPAL DE FORTALEZA
COMISSÃO CONJUNTA DE CONSTITUIÇÃO E JUSTIÇA, ORÇAMENTO,
FISCALIZAÇÃO E ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Inicialmente, vale ressaltar que a Constituição Federal traz a previsão de que compete aos Municípios legislar sobre assuntos de interesse local, como é o caso da matéria em análise que, caso aprovada, terá repercussão exclusivamente no âmbito do Município de Fortaleza.

Art. 30. Compete aos Municípios:

I - legislar sobre assuntos de interesse local;

Referida proposição encontra-se em consonância com os textos legais da Constituição Federal de 1988, do Código Tributário Nacional, Código Tributário de Fortaleza, da Lei Orgânica do Município e do Regimento Interno da Câmara Municipal de Fortaleza.

No mérito, a matéria em apreciação dispensa maiores esclarecimento, pois trata de ação de extrema importância para a realização de justiça contributiva, através de soluções adequadas e efetivas aos litígios tributários.

Este é o relatório.

VOTO

Por todo o exposto, considerando os fundamentos legais ora declinados, bem como a adaptação da matéria às normas formalísticas da técnica legislativa, esta Relatoria expõe **parecer FAVORÁVEL** ao seguimento regular da matéria, tendo em vista a constitucionalidade, legalidade e interesse quanto ao mérito, desde que acatada a emenda anexa.

É o nosso parecer, s.m.j.

SALA DAS COMISSÕES PERMANENTES DA CÂMARA MUNICIPAL DE FORTALEZA, EM 08 DE DEZEMBRO DE 2021.

Rua Thompson Bulcão, 830 – Bairro Patriolino Ribeiro – Fone: (85) 3444.8300
CEP 60.810-460 – Fortaleza - Ceará



**CÂMARA MUNICIPAL DE FORTALEZA
COMISSÃO CONJUNTA DE CONSTITUIÇÃO E JUSTIÇA, ORÇAMENTO,
FISCALIZAÇÃO E ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**

[Handwritten Signature]
Relator

[Handwritten Signature]

[Handwritten Signature]

[Handwritten Signature] PT

[Handwritten Signature]
Presidente

[Handwritten Signature]

[Handwritten Signature]

"



CÂMARA MUNICIPAL DE FORTALEZA
COMISSÃO CONJUNTA DE CONSTITUIÇÃO E JUSTIÇA, ORÇAMENTO,
FISCALIZAÇÃO E ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

ANEXO

EMENDA ADITIVA AO PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR Nº 0069/2021

Acresce artigo ao Projeto de Lei Complementar nº 0069/2021.

Art.1º Fica acrescido artigo ao Projeto de Lei Complementar nº 0069/2021, com a seguinte redação:

“Art. ____ Fica reaberto, na forma e limites estabelecidos neste artigo, a partir da data da publicação desta Lei Complementar até 31 de janeiro de 2022, o prazo para adesão exclusivamente ao Programa de Recuperação de créditos tributários e não tributários (Refis-Covid), inscritos ou não na Dívida Ativa do Município, previsto na Lei nº 11.100, de 06 de abril de 2021.

Parágrafo Único. Os contribuintes que aderirem ao Refis-Covid no prazo previsto no *caput*, serão beneficiados somente com as reduções previstas nos incisos III a IX do Art. 4º, nos incisos III a V do Art.5º, no inciso III do §1º do Art.6º, nos incisos III a V do §2º do Art.6º, todos da Lei nº 11.100, de 06 de abril de 2021, aplicando-se igualmente as regras previstas nos Arts.7º a 21 e no Art.29 da mesma Lei.”(AC)

SALA DAS SESSÕES, em Fortaleza, aos de de 2021.

SALA DAS COMISSÕES PERMANENTES DA CÂMARA MUNICIPAL DE FORTALEZA, EM _____ DE _____ DE 2021.

[Assinatura]
 Relator

[Assinatura]
 Presidente

[Assinatura]

[Assinatura]

Rua Thompson Bulcão, 830 – Bairro Patriolino Ribeiro – Fone: (85) 3444.8300
 CEP 60.810-460 – Fortaleza - Ceará



CÂMARA MUNICIPAL DE FORTALEZA
COMISSÃO CONJUNTA DE CONSTITUIÇÃO E JUSTIÇA, ORÇAMENTO,
FISCALIZAÇÃO E ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

 IPT	

ANEXO F – ATA DE REUNIÃO DA COMISSÃO CONJUNTA DE CONSTITUIÇÃO E JUSTIÇA, ORÇAMENTO, FISCALIZAÇÃO E ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

ATA DA PRIMEIRA REUNIÃO EXTRAORDINÁRIA HÍBRIDA DO SEGUNDO PERÍODO LEGISLATIVO DO ANO DE DOIS MIL E VINTE E UM DA COMISSÃO CONJUNTA DE CONSTITUIÇÃO E JUSTIÇA E ORÇAMENTO, FISCALIZAÇÃO E ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA DA CÂMARA MUNICIPAL DE FORTALEZA.

Aos oito dias do mês de dezembro do ano de dois mil e vinte e um, às treze horas e dois minutos, reuniu-se, de forma híbrida, por meio de sistema de deliberação remota, nos termos da Resolução nº 1.664/2020, a Comissão Conjunta de Constituição e Justiça e Orçamento, Fiscalização e Administração Pública. Estiveram presentes a senhora Vereadora Priscila Costa e os senhores Vereadores Didi Mangueira, Dr. Vicente, Emanuel Acrízio (virtual), Fábio Rubens, Gardel Rolim, John Monteiro, Jorge Pinheiro, Léo Couto, Lúcio Bruno, PP Cell e Ronaldo Martins. O presidente da Comissão Conjunta de Constituição e Orçamento, Vereador Lúcio Bruno, abriu a primeira reunião extraordinária híbrida do segundo período legislativo do ano de dois mil e vinte e um. Em seguida, iniciou a Ordem do Dia, colocando em pauta de votação os pareceres favoráveis às seguintes proposições, todas de autoria do Chefe do Poder Executivo municipal: Projeto de Lei n.º 0697/2021 (Mensagem n.º 0073/2021), Projeto de Lei n.º 0698/2021 (Mensagem n.º 0074/2021), Projeto de Lei n.º 0699/2021 (Mensagem n.º 0080/2021), Projeto de Lei n.º 0700/2021 (Mensagem n.º 0081/2021), Projeto de Lei Complementar n.º 0073/2021 (Mensagem n.º 0075/2021), Projeto de Lei Complementar n.º 0074/2021 (Mensagem n.º 0076/2021), Projeto de Lei Complementar n.º 0075/2021 (Mensagem n.º 0077/2021) e Projeto de Lei Complementar n.º 0076/2021 (Mensagem n.º 0078/2021), que foram todos aprovados por unanimidade de votos dos membros presentes. Ato contínuo, o presidente Lúcio Bruno apresentou para deliberação o parecer favorável com uma emenda de comissão ao Projeto de Lei Complementar n.º 0069/2021 (Mensagem n.º 0068/2021), de autoria do Chefe do Poder Executivo municipal, que foi também aprovado por unanimidade de votos dos membros presentes. Nada mais havendo a tratar, o senhor presidente levantou a presente reunião, informando antes que a próxima Ordem do Dia será o que ocorrer. A reunião foi levantada às treze horas e vinte e sete minutos.

Câmara Municipal de Fortaleza, 08 de dezembro de 2021.



Presidente

ANEXO G – FOLHA DE VOTAÇÃO NO PLENÁRIO DA CÂMARA MUNICIPAL



CÂMARA MUNICIPAL DE FORTALEZA
DIVISÃO DE APOIO AO PLENÁRIO

VOTAÇÃO: PLC 069/21 - DISC. ÚNICA.

VEREADOR(A)	SIM	NÃO	ABST
ADAIL JUNIOR – PDT			
ADRIANA NOSSA CARA – PSOL			
ANA ARACAPÉ – PL	X		
ANTÔNIO HENRIQUE – PDT			
BRUNO MESQUITA – PROS			
CARLOS MESQUITA – PDT			
CARMELO NETO – REPUBLICANOS	X		
CLÁUDIA GOMES – DEM			
DANILO LOPES – PODEMOS	X	X	
DANILO RIBEIRO – CIDADANIA	X	X	
DIDI MANGUEIRA – PDT	X	X	
DR. LUCIANO GIRÃO – PROGRESSISTA	X	X	
DR. VICENTE – PT	X	X	
EMANUEL ACRÍZIO – PROGRESSISTA	X	X	
ENFERMEIRA ANA PAULA – PDT			
ERIVALDO XAVIER – PSC			
ESTRELA BARROS – REDE	X	X	
EUDES BRINGEL – PSB	X	X	
FÁBIO RUBENS – PSB	X	X	
GABRIEL AGUIAR – PSOL			
GARDEL ROLIM – PDT	X	X	
GERMANO HE-MAN – PMB	X	X	
GUILHERME SAMPAIO – PT			
INSPETOR ALBERTO – PROS			
JOHN MONTEIRO – PDT			
JORGE PINHEIRO – PSDB	X		
JOSÉ FREIRE – PSD			
JULIERME SENA – PROS	X	X	
JULIO BRIZZI – PDT	X	X	
KATIA RODRIGUES – CIDADANIA	X	X	
LARISSA GASPAS – PT	X	X	
LÉO COUTO – PSB			
LÚCIO BRUNO – PDT	X		
MARCELO LEMOS – PSL			
MÁRCIO MARTINS – PROS	X	X	
MARCOS PAULO – CIDADANIA	X	X	
PAULO MARTINS – PDT			
PPCELL – PSD	X	X	
PRISCILA COSTA – PSC			
RONALDO MARTINS – REPUBLICANOS			
SARGENTO REGINAURO – PROS	X		
TIA FRANCISCA – PL			
WELLINGTON SABÓIA – PMB			
TOTAL	23		

APROVADO EM DISCUSSÃO
ÚNICA
09 DEZ 2021

Câmara Municipal de Fortaleza
Rua Dr. Thompson Bulcão – 830 – Patriolino Ribeiro
Cep. 60.810-460 – Fone (85) 3444 8300

ANEXO H – OFÍCIO DO PRESIDENTE DA CÂMARA MUNICIPAL PARA O PREFEITO DE FORTALEZA



2ª VIA

CÂMARA MUNICIPAL DE FORTALEZA

OFÍCIO Nº 1419/2021/COGEL

Fortaleza, 10 de dezembro de 2021.

A Sua Excelência o Senhor
José Sarto Nogueira Moreira
Prefeito Municipal de Fortaleza
Rua São José, 01 – Centro
60765-165 – Fortaleza/CE

Assunto: Encaminha Autógrafo do Projeto de Lei Complementar Nº 0069/2021.

Senhor Prefeito,

Encaminho para **SANÇÃO, NUMERAÇÃO e PUBLICAÇÃO**, nos termos dos artigos 53 e 83, inciso III, da Lei Orgânica do Município de Fortaleza, o Autógrafo do **Projeto de Lei Complementar Nº 0069/2021**, de sua autoria, que **"Dispõe sobre a transação tributária no Município de Fortaleza, nos termos do art. 171 da Lei federal n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), e do art. 81, inciso III, da Lei Complementar municipal n.º 159, de 23 de dezembro de 2013 (Código Tributário de Fortaleza)"**.

Na oportunidade, sirvo-me do ensejo para renovar a Vossa Excelência votos de apreço e elevada estima.

Atenciosamente,

VEREADOR ANTÔNIO HENRIQUE DA SILVA
Presidente da Câmara Municipal de Fortaleza

ANEXO I – LEI COMPLEMENTAR Nº 311, DE 16 DE DEZEMBRO
DE 2021 – DIÁRIO OFICIAL DO MUNICÍPIO Nº 17.212



FORTALEZA

DIÁRIO OFICIAL DO MUNICÍPIO

ANO LXVII

FORTALEZA, 16 DE DEZEMBRO DE 2021

Nº 17.212

PODER EXECUTIVO

GABINETE DO PREFEITO



LEI COMPLEMENTAR Nº 0311, DE 16 DE DEZEMBRO DE 2021.

Dispõe sobre a transação tributária no Município de Fortaleza, nos termos do art. 171 da Lei Federal nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), e do art. 81, inciso III, da Lei Complementar municipal nº 159, de 23 de dezembro de 2013 (Código Tributário de Fortaleza).

FAÇA SABER QUE A CÂMARA MUNICIPAL DE FORTALEZA APROVOU E EU SANCIONO A SEGUINTE LEI COMPLEMENTAR:

CAPÍTULO I DISPOSIÇÕES GERAIS

Art. 1º - Esta Lei Complementar estabelece os requisitos e as condições para que o Município de Fortaleza e os seus sujeitos passivos celebrem transação resolutive de litígio relativo à cobrança de créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária.

Parágrafo único. O Município de Fortaleza, em juízo de oportunidade e conveniência, poderá celebrar transação em quaisquer das modalidades de que trata esta Lei Complementar sempre que, motivadamente, entender que a medida atende ao interesse público.

Art. 2º - Para fins de aplicação e regulamentação desta Lei Complementar, serão observados, entre outros, os princípios da isonomia, da capacidade contributiva, da transparência, da moralidade, da impessoalidade, da razoável duração do processo e da eficiência, bem como, resguardadas as informações protegidas por sigilo, o princípio da publicidade.

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

Art. 3º - Aplica-se o disposto nesta Lei Complementar aos:

I - créditos tributários não inscritos na Dívida Ativa e sob a administração da Secretaria Municipal das Finanças, inclusive os que sejam objeto de impugnação junto ao Contencioso Administrativo Tributário;

II - créditos não tributários e sob a administração dos respectivos órgãos de origem, inclusive os que sejam objeto de impugnação administrativa; e

III - créditos tributários e não tributários inscritos na Dívida Ativa ou com status de requerimento para inscrição, independentemente da fase de cobrança, e ainda os judicializados pelo sujeito passivo.

Parágrafo único. A requerimento do sujeito passivo, podem-se incluir na proposta de transação créditos de natureza e estágios de cobrança diferentes e sob a administração de órgãos municipais distintos.

Art. 4º - Para fins desta Lei Complementar, são modalidades de transação:

I - a transação individual, de iniciativa do sujeito passivo ou do Município; e

II - a transação por adesão, nas hipóteses em que o sujeito passivo adere aos termos e às condições estabelecidas em edital publicado pelo Município.

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

Art. 5º - O devedor interessado em celebrar a transação deverá indicar expressamente os meios de extinção dos débitos nela contemplados e assumir, no mínimo, os compromissos de:

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

II - renunciar a quaisquer alegações de direito atuais ou futuras sobre as quais se fundem ações judiciais, inclusive as coletivas, ou recursos que tenham por objeto os créditos incluídos na transação, por meio de requerimento de extinção do respectivo processo com resolução de mérito, nos termos da alínea "c" do inciso III do caput do art. 487 da Lei federal n.º 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil);

DIÁRIO OFICIAL DO MUNICÍPIO

FORTALEZA, 16 DE DEZEMBRO DE 2021

QUINTA-FEIRA - PÁGINA 2

			
<p>JOSÉ SARTO NOGUEIRA MOREIRA Prefeito de Fortaleza</p> <p>JOSÉ ÉLCIO BATISTA Vice-Prefeito de Fortaleza</p>			
SECRETARIADO			
<p>RENATO CARVALHO BORGES Secretário Chefe do Gabinete do Prefeito</p> <p>RENATO CÉSAR PEREIRA LIMA Secretário Municipal de Governo</p> <p>FERNANDO ANTÔNIO COSTA DE OLIVEIRA Procurador Geral do Município</p> <p>MARIA CRISTINA MACHADO PUBLICO Secretária Chefe de Controladoria e Ouvidoria Geral do Município</p> <p>LUIS EDUARDO SOARES DE HOLANDA Secretário Municipal de Segurança Cidadã</p> <p>FLÁVIA ROBERTA BRUNO TEIXEIRA Secretária Municipal das Finanças</p> <p>MARCELO JORGE BORGES PINHEIRO Secretário Municipal do Planejamento, Orçamento e Gestão</p>	<p>ANTONIA DALLA SALDANHA DE FREITAS Secretária Municipal da Educação</p> <p>ANA ESTELA FERNANDES LEITE Secretária Municipal da Saúde</p> <p>SAMUEL ANTONIO SILVA DIAS Secretário Municipal da Infraestrutura</p> <p>FERRUCCIO PETRI FEITOSA Secretário Municipal da Conservação e Serviços Públicos</p> <p>QZIRES ANDRADE PONTES Secretário Municipal de Esporte e Lazer</p> <p>RODRIGO NOGUEIRA DIOGO DE SIQUEIRA Secretário Municipal do Desenvolvimento Econômico</p>	<p>LUCIANA MENDES LOBO Secretária Municipal do Urbanismo e Meio Ambiente</p> <p>ALEXANDRE PEREIRA SILVA Secretário Municipal do Turismo</p> <p>FRANCISCO CLÁUDIO PINTO PINHO Secretário Municipal dos Direitos Humanos e Desenvolvimento Social</p> <p>FRANCISCO ADAL DE CARVALHO FONTENELE Secretário Municipal de Desenvolvimento Habitacional</p> <p>ELPÍDIO NOGUEIRA MOREIRA Secretário Municipal da Cultura</p> <p>JOAO DE AGUIAR PUPO Secretário Municipal da Gestão Regional</p>	<p style="text-align: center;">SECRETARIA MUNICIPAL DE GOVERNO</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; text-align: center; margin: 5px 0;"> <p style="font-size: 1.5em; font-weight: bold;">SEGOV</p> </div> <p style="text-align: center;">COORDENADORIA DE ATOS E PUBLICAÇÕES OFICIAIS</p> <p style="text-align: center;">FONE: (85) 3201.3773</p> <p style="text-align: center;">CÉLULA DE GESTÃO DO DIÁRIO OFICIAL</p> <p style="text-align: center;">FONES: (85) 3452.1748 (85) 3101.5324</p> <p style="text-align: center;">RUA SÃO JOSÉ Nº 01 - CENTRO FORTALEZA-CEARÁ CEP: 60090-170</p>

III - 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;

IV - não alienar nem onerar bens ou direitos, sem a devida comunicação à Fazenda Pública municipal, quando exigido em lei, edital ou termo de transação individual; e

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

Art. 6º - A proposta de transação, por quaisquer das duas modalidades, não suspende a exigibilidade dos débitos a serem transacionados nem o andamento das respectivas execuções fiscais.

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

§ 2º. A celebração da transação importa aceitação plena e irrevogável de todas as condições estabelecidas nesta Lei Complementar e na sua regulamentação, de modo a constituir confissão irrevogável e irretroatável dos créditos abrangidos pela transação, nos termos dos arts. 389 a 395 da Lei federal nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil).

§ 3º. Quando a transação envolver moratória ou parcelamento de tributos, aplica-se, para todos os fins, o disposto nos incisos I e VI do caput do art. 151 da Lei federal nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).

§ 4º. Os créditos abrangidos pela transação somente serão extintos quando integralmente cumpridas as condições previstas no respectivo termo.

§ 5º. A proposta de transação aceita não implica novação dos créditos por ela abrangidos.

Art. 7º A transação poderá contemplar os seguintes benefícios, a serem regulamentados por meio de decreto do Chefe do Poder Executivo:

I - percentual de descontos na correção monetária, nas multas moratórias, nos juros de mora e nos encargos legais relativos a créditos a serem transacionados, observado o grau de recuperabilidade da dívida;

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

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

IV - possibilidade de realização de compensação e de dação em pagamento em bens imóveis;

V - extinção ou revisão do crédito tributário ou não tributário;

VI - anulação parcial ou integral de dívidas manifestamente ilegais;

VII - eliminação de irregularidade, incerteza jurídica ou situação contenciosa na aplicação do direito, nos termos do art. 26 do Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942 (Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro); e

VIII - suspensão das medidas extrajudiciais de cobrança ou do ajuizamento de execução fiscal por prazo determinado, desde que não exceda o prazo prescricional de cobrança do crédito.

§ 1º. É permitida a utilização de mais de uma das alternativas previstas nos incisos do caput deste artigo para o equacionamento do litígio e a extinção do respectivo processo.

§ 2º. Para os fins desta Lei Complementar, a compensação deverá observar o disposto nos arts. 170 e 170-A da Lei federal nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).

§ 3º. O sujeito passivo deverá sujeitar-se, em relação aos fatos geradores futuros ou não consumados, ao entendimento dado pela Administração Tributária à questão em litígio, ressalvada a cessação de eficácia prospectiva da transação decorrente da alteração das circunstâncias fáticas ou jurídicas que fundamentaram o acordo.

§ 4º. Será indeferida a transação que não importar extinção do litígio administrativo ou judicial, ressalvadas as hipóteses em que ficar demonstrada a inequívoca cindibilidade do objeto.

DIÁRIO OFICIAL DO MUNICÍPIO

FORTALEZA, 16 DE DEZEMBRO DE 2021

QUINTA-FEIRA - PÁGINA 3

§ 5º. Os descontos referidos no inciso I do caput deste artigo observarão o grau de recuperabilidade da dívida, a ser disciplinado em regulamento editado pelo Chefe do Poder Executivo.

Art. 8º - Implicará a rescisão da transação:

- I - o descumprimento das condições, das cláusulas ou dos compromissos assumidos;
- II - a constatação pelo credor de ato tendente ao esvaziamento patrimonial do devedor como forma de fraudar o cumprimento da transação, ainda que realizado anteriormente à sua celebração;
- III - a comprovação de falsa declaração que ensejou a transação;
- IV - a existência comprovada de prevaricação, concussão ou corrupção passiva na sua formação;
- V - o vício decorrente de dolo, fraude, simulação, erro essencial quanto à pessoa ou quanto ao objeto do conflito;
- VI - a decretação de falência ou de extinção pela liquidação da pessoa jurídica transigente;
- VII - a constatação da inobservância de quaisquer disposições desta Lei Complementar ou do edital, em caso de transação por adesão; ou

VIII - a ocorrência de alguma das hipóteses rescisórias adicionais previstas no respectivo termo de transação.

§ 1º. O devedor será notificado sobre a incidência de alguma das hipóteses de rescisão da transação e poderá impugnar o ato no prazo de 30 (trinta) dias.

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

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

§ 4º. Aos sujeitos passivos com transação rescindida é vedada, pelo prazo de 2 (dois) anos, contado da data de rescisão, a formalização de nova transação, ainda que relativa a créditos de natureza distinta.

CAPÍTULO II DA TRANSAÇÃO INDIVIDUAL

Art. 9º - A transação de que trata este Capítulo tem por objetivo solucionar controvérsia com sujeito passivo específico.

Parágrafo único. Somente a efetiva celebração do termo de transação individual será apta para obstar o prosseguimento da cobrança, ressalvado o disposto no § 1º do art. 6º desta Lei Complementar.

Art. 10 - A transação individual poderá ser proposta por:

- I - contribuinte ou responsável tributário;
- II - Procuradoria-Geral do Município; ou
- III - órgãos de origem gestores dos créditos anteriormente à inscrição na Dívida Ativa.

Art. 11 - Sem prejuízo de outras possibilidades devidamente justificadas em processo administrativo, a proposta de transação individual será admitida nas hipóteses de:

- I - possibilidade de frustração da cobrança, tendo em vista a demora processual, a prova disponível ou os precedentes jurisprudenciais ou administrativos existentes sobre a matéria;
- II - dificuldade de reversão de decisão judicial junto aos tribunais superiores, em especial nos casos de decisões baseadas em provas técnicas, análise fundamentalmente fática ou legislação local;
- III - devedor pessoa jurídica que teve declaração de falência ou que figure como parte em processo de recuperação judicial, extrajudicial ou liquidação extrajudicial;
- IV - necessidade de tratamento isonômico entre sujeitos passivos na mesma situação fática ou jurídica;
- V - situações fáticas ou jurídicas que justifiquem a revisão, a extinção ou a anulação da dívida;
- VI - teses jurídicas pacificadas pelos tribunais superiores, sobretudo no âmbito de ações de controle concentrado de constitucionalidade, demandas repetitivas, repercussão geral ou enunciados de súmula, vinculantes ou não.

Parágrafo único. A Procuradoria-Geral do Município pode condicionar a formalização da transação individual ao pagamento imediato de parte da dívida ou à apresentação de garantia idônea, inclusive com a manutenção das porventura já existentes.

Art. 12 - O processo que subsidiar a formalização da transação individual será instruído com os seguintes documentos:

- I - parecer técnico da Secretaria Municipal das Finanças sobre a viabilidade técnica, sobre a viabilidade operacional e, quando for o caso, sobre as obrigações orçamentário-financeiras a serem assumidas;
- II - parecer conclusivo da Procuradoria-Geral do Município sobre a viabilidade jurídica da transação, que conterá a análise da minuta proposta;
- III - minuta do termo de transação, que conterá as alterações decorrentes das análises técnica e jurídica previstas nos incisos I e II, se for o caso;
- IV - outros documentos que possam auxiliar na decisão de celebrar a transação; e
- V - autorização expressa do Chefe do Poder Executivo.

§ 1º. O Chefe do Poder Executivo poderá delegar, total ou parcialmente, a competência mencionada no inciso V do caput deste artigo ao Procurador-Geral do Município, por meio de ato administrativo a ser publicado na imprensa oficial.

§ 2º. O parecer da Procuradoria-Geral do Município quanto à viabilidade jurídica da transação poderá ser proferido no âmbito da Câmara de Prevenção e Resolução de Conflitos.

§ 3º. Caso a autoridade competente para a celebração da transação divirja das conclusões dos pareceres mencionados nos incisos I e II do caput deste artigo, deverá motivar adequadamente a sua decisão.

Art. 13 - O parecer jurídico da Procuradoria-Geral do Município deverá analisar os seguintes critérios, quando aplicáveis ao caso e compatíveis com o objeto da transação proposta:

- I - histórico fiscal do sujeito passivo, inclusive no tocante aos parcelamentos;
- II - situação econômica do sujeito passivo e existência de bens do devedor capazes de garantir o adimplemento da dívida;
- III - tempo de duração de eventual ação judicial e custo inerente à cobrança;

DIÁRIO OFICIAL DO MUNICÍPIO

FORTALEZA, 16 DE DEZEMBRO DE 2021

QUINTA-FEIRA - PÁGINA 4

IV - proveito da transação e da idade da dívida;
 V - concessões mútuas ofertadas pelas partes;
 VI - probabilidade de êxito do Município em eventual demanda judicial; e
 VII - precedentes dos tribunais superiores e do Tribunal de Justiça do Estado do Ceará, especialmente aqueles proferidos no âmbito de ações de controle concentrado de constitucionalidade, demandas repetitivas, súmulas e recursos com repercussão geral sobre a matéria em discussão.

Parágrafo único. O regulamento poderá estipular outros critérios específicos a serem considerados para a viabilidade jurídica da transação individual.

Art. 14 - Compete ao Procurador-Geral do Município decidir sobre a celebração do termo de transação realizado de forma individual que envolva créditos tributários ou não tributários, subscrevendo-o, independentemente de estarem ou não inscritos na Dívida Ativa, judicializados ou não, ou ainda se encontrarem sob a gestão dos órgãos de origem.

Parágrafo único. A competência estabelecida no caput poderá ser delegada aos procuradores do Município de Fortaleza, mediante ato do Procurador-Geral do Município, no qual se estabelecerão critérios, procedimentos internos e valores de alçada para o exercício da atribuição.

Art. 15 - São cláusulas necessárias dos termos de transação individual, exceto quando incompatíveis com o seu objeto:

- I - identificação das partes, dos créditos transacionados e de suas respectivas origens;
- II - indicação dos processos judiciais e administrativos em que se discutem os créditos transacionados;
- III - renúncia a eventuais direitos decorrentes do mesmo fato ou fundamento jurídico que deram origem à ação judicial ou ao pedido extrajudicial, além da desistência de eventuais recursos ou outras medidas judiciais, se for o caso;
- IV - especificação das obrigações assumidas, com a identificação dos parâmetros, das condições e dos critérios necessários ao seu cumprimento;
- V - prazo e modo para seu cumprimento;
- VI - forma de fiscalização quanto ao cumprimento dos termos ajustados;
- VII - fundamentos de fato e de direito, com a descrição das concessões mútuas das partes, para a extinção da obrigação pela transação;
- VIII - eficácia de título executivo extrajudicial;
- IX - responsabilização pelas custas processuais e pelos honorários advocatícios;
- X - forma de cálculo de juros de mora e correção monetária, se for o caso;
- XI - declaração de que a parte não possui outras ações com o mesmo objeto;
- XII - sanções aplicáveis em caso de descumprimento; e
- XIII - data e local de sua realização.

§ 1º. O termo de transação será interpretado restritivamente e não poderá aproveitar ou prejudicar interesses dos que nele não intervierem.

§ 2º. À luz de critérios de conveniência e oportunidade, poderão ser admitidas pelo Município, no âmbito da transação individual, garantias especificadas no regulamento desta Lei Complementar.

§ 3º. O termo de transação preverá, quando cabível, a anuência das partes para fins da suspensão convencional do processo nos termos da lei processual, especialmente o inciso II do caput do art. 313 da Lei federal n.º 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil), até a extinção dos créditos, nos termos do § 4º do art. 6º desta Lei Complementar, ou a eventual rescisão.

CAPÍTULO III DA TRANSAÇÃO POR ADESÃO

Art. 16 - Poderão ser objeto de transação por adesão discussões envolvendo:

- I - solução de litígios sobre a mesma matéria, decorrentes especialmente de relevante e disseminada controvérsia jurídica, conforme reconhecido em ato da Procuradoria-Geral do Município;
- II - iniciativas objetivando a racionalização, a economicidade e a eficiência na cobrança dos créditos;
- III - matéria pacificada no âmbito dos tribunais superiores, especialmente em sede de ações de controle concentrado de constitucionalidade, demandas repetitivas, repercussão geral ou súmulas, vinculantes ou não;
- IV - créditos classificados como irrecuperáveis ou de difícil recuperação, conforme critérios estabelecidos em regulamento; e
- V - outras hipóteses previstas em regulamento.

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

§ 2º. Considera-se controvérsia jurídica relevante e disseminada a que trate de questões tributárias que ultrapassem os interesses subjetivos da causa.

§ 3º. A transação por adesão terá efeitos gerais e será aplicada a todos os casos idênticos, desde que tempestivamente sejam habilitados, mesmo quando a transação for suficiente apenas para solução parcial de determinados litígios.

§ 4º. A proposta de transação por adesão deverá, preferencialmente, versar sobre controvérsia restrita a segmento econômico ou produtivo, a grupo ou universo de contribuintes ou a responsáveis delimitados, vedada, em qualquer hipótese, a alteração de regime jurídico tributário.

Art. 17 - A proposta de transação por adesão será divulgada na imprensa oficial e na rede mundial de computadores, mediante edital que especifique, de maneira objetiva, as hipóteses fáticas e jurídicas nas quais a Procuradoria-Geral do Município propõe a resolução do litígio, a qual deverá ser aberta à adesão de todos os sujeitos passivos que se enquadrem nessas hipóteses e que satisfaçam às condições previstas nesta Lei Complementar e no edital.

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

I - definirá, no mínimo:

a) exigências a serem cumpridas, reduções ou concessões oferecidas, prazos e formas de pagamento admitidas; e
 b) prazo para adesão à transação.

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

DIÁRIO OFICIAL DO MUNICÍPIO

FORTALEZA, 16 DE DEZEMBRO DE 2021

QUINTA-FEIRA - PÁGINA 5

- a) etapa em que se encontre o respectivo processo tributário, administrativo ou judicial; ou
b) períodos de competência a que se refiram.

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

§ 2º. As reduções e as concessões de que trata a alínea "a" do inciso I do § 1º deste artigo serão as definidas na forma do art. 7º desta Lei Complementar.

§ 3º. A celebração da transação de que trata o caput deste artigo compete à Procuradoria-Geral do Município, independentemente da natureza e da fase de cobrança dos créditos envolvidos.

§ 4º. É vedada a acumulação dos benefícios oferecidos pelo edital com quaisquer outros assegurados na legislação em relação aos créditos abrangidos pela proposta de transação, inclusive a transação individual prevista nesta Lei Complementar.

§ 5º. O edital estabelecerá o prazo para adesão à transação e a eventual limitação de sua abrangência a créditos que se encontrem em determinadas etapas do macroprocesso tributário ou que sejam referentes a determinados períodos de competência.

Art. 18 - Compete ao Chefe do Poder Executivo subscrever o edital de transação por adesão, podendo delegar tal competência ao Procurador-Geral do Município.

Parágrafo único. A transação por adesão será realizada preferencialmente por meio eletrônico, observadas as condições fixadas em ato normativo da lavra do Procurador-Geral do Município.

Art. 19 - Atendidas as condições estabelecidas no edital, o sujeito passivo poderá solicitar sua adesão à transação, observado o procedimento estabelecido no instrumento convocatório.

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

I - requerer a extinção de eventual processo administrativo ou judicial, com resolução de mérito, em razão da renúncia ao direito objeto da lide; e

II - sujeitar-se, em relação aos fatos geradores futuros ou não consumados, ao entendimento dado pela Administração Tributária à questão em litígio, ressalvada a cessação de eficácia prospectiva da transação decorrente da alteração das circunstâncias fáticas ou jurídicas que fundamentaram o acordo.

§ 2º. Tratando-se de solução de caso envolvendo relevante e disseminada controvérsia jurídica, a solicitação de adesão deverá abranger todos os litígios relacionados à tese objeto da transação existentes na data do pedido, ainda que não definitivamente julgados.

§ 3º. A apresentação da solicitação de adesão suspende a tramitação dos processos administrativos referentes aos créditos envolvidos, enquanto perdurar sua apreciação.

§ 4º. A apresentação da solicitação de adesão não suspende a exigibilidade dos créditos definitivamente constituídos aos quais se refira.

§ 5º. O edital da transação por adesão determinará a autoridade competente, no âmbito da Procuradoria-Geral do Município, para verificar o cumprimento pelo sujeito passivo postulante das condições estipuladas no instrumento convocatório.

Art. 20 - A efetiva adesão do sujeito passivo ao edital, na forma deste Capítulo, somente se considerará aperfeiçoada com o pagamento integral à vista ou com o pagamento da primeira quota do parcelamento que vier a ser permitido.

Parágrafo único. Somente a efetiva adesão aos termos da transação, na forma do caput deste artigo, será apta para obstar o prosseguimento da cobrança judicial ou extrajudicial.

CAPÍTULO IV DISPOSIÇÕES FINAIS

Art. 21 - A Procuradoria-Geral do Município poderá celebrar negócio jurídico processual em seu âmbito de atuação, inclusive na cobrança da Dívida Ativa, na forma do art. 190 da Lei federal nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil), cabendo ao Procurador-Geral do Município a sua regulamentação por meio de instrução normativa.

Art. 22 - Os agentes públicos que participarem do processo de composição do conflito, judicial ou extrajudicialmente, com o objetivo de celebração de transação nos termos desta Lei Complementar, somente poderão ser responsabilizados, inclusive perante os órgãos públicos de controle interno e externo, quando agirem com dolo ou fraude para obter vantagem indevida para si ou para outrem.

Art. 23 - Caso não se atinja a autocomposição, as informações, os dados e as eventuais propostas trazidas pelas partes terão caráter confidencial e não serão oponíveis de uma parte em relação à outra.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos em que a lei determine a formalização de representação fiscal para fins penais ou em que a documentação seja objeto de declaração ou apresentação obrigatória.

Art. 24 - O Poder Executivo regulamentará esta Lei Complementar, especialmente quanto a:

- I** - procedimentos necessários à realização da transação;
II - possibilidade de condicionar a transação ao pagamento de entrada, à apresentação de garantia e à manutenção das garantias já existentes;
III - situações em que a transação somente poderá ser celebrada por adesão;
IV - formato e requisitos formais da proposta de transação e documentos que deverão ser apresentados;
V - critérios para aferição do grau de recuperabilidade da dívida, que levará em conta as garantias dos débitos ajuizados, os depósitos judiciais existentes, a possibilidade de êxito da Fazenda Pública na demanda, a idade da dívida, a capacidade de solvência do devedor e seu histórico de pagamentos e os custos da cobrança judicial;
VI - outros parâmetros para aceitação da transação individual; e
VII - forma e conteúdo pertinentes à impugnação indicada no § 1º do art. 8º desta Lei Complementar.

Parágrafo único. O rol contido no caput deste artigo não é taxativo, podendo o regulamento dispor sobre outros

DIÁRIO OFICIAL DO MUNICÍPIO**FORTALEZA, 16 DE DEZEMBRO DE 2021****QUINTA-FEIRA - PÁGINA 6**

aspectos da legislação, para fins de esclarecimento e melhor compreensão do texto e das finalidades desta Lei Complementar.

Art. 25 - A transação prevista nesta Lei Complementar, por quaisquer das duas modalidades, não importa renúncia de receita, sendo considerada um meio idôneo e efetivo de recuperação para as finanças municipais.

Art. 26 - O art. 103 da Lei Complementar municipal n.º 159, de 23 de dezembro de 2013 (Código Tributário do Município de Fortaleza), passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 103. A transação, mediante concessões mútuas, objetivando a terminação de litígio e a consequente extinção de crédito tributário, será realizada na forma da lei específica, nas condições que estabeleça." (NR)

Art. 27 - Fica reaberto, na forma e nos limites estabelecidos neste artigo, a partir da data da publicação desta Lei Complementar até 31 de janeiro de 2022, o prazo para adesão exclusivamente ao Programa de Recuperação de créditos tributários e não tributários (Refis-Covid), inscritos ou não na Dívida Ativa do Município, previsto na Lei n.º 11.100, de 6 de abril de 2021.

Parágrafo único. Os contribuintes que aderirem ao Refis-Covid no prazo previsto no caput serão beneficiados somente com as reduções previstas nos incisos III a IX do art. 4º, nos incisos III a V do art. 5º, no inciso III do § 1º do art. 6º, nos incisos III a V do § 2º do art. 6º, todos da Lei n.º 11.100, de 6 de abril de 2021, aplicando-se igualmente as regras previstas nos arts. 7º a 21 e no art. 29 da mesma Lei.

Art. 28 - Esta Lei Complementar entra em vigor na data da sua publicação, ficando revogadas as disposições em contrário.

PAÇO DA PREFEITURA MUNICIPAL DE FORTALEZA, EM 16 DE DEZEMBRO DE 2021.

José Sarto Nogueira Moreira
PREFEITO MUNICIPAL DE FORTALEZA
*** **