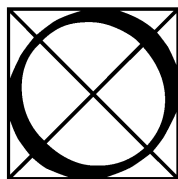


A TRANSAÇÃO NA SOLUÇÃO DE CONTROVÉRSIAS TRIBUTÁRIAS: UMA ANÁLISE DAS HIPÓTESES LEGAIS, FRENTE À LEI 13.140/2015

Priscila Faricelli de Mendonça*

Sumário: 1. Introdução. 2. A transação em matéria tributária. 3. Transação prévia ou posterior à constituição do crédito tributário. 4. A transação e a extinção do crédito tributário. 5. Margem de discricionariedade do administrador público ao firmar a transação. 6. A participação do contribuinte: da adesão à participação ativa. 7. Possibilidade de a transação constituir crédito em favor do contribuinte (ou seja, contra o fisco). 8. Conclusões. 9. Bibliografia citada.

1. INTRODUÇÃO



objetivo do presente estudo é analisar a legislação em vigor que trata da transação em matéria tributária e trazer aspectos afins e divergentes, sobretudo diante do advento da Lei 13.140, publicada em 29 de junho de 2015. Ao final, avalia-se a evolução do instituto no direito brasileiro e as perspectivas dos próximos passos.

Aspectos procedimentais da transação não serão o principal foco da análise, a qual será voltada ao mérito da transação na medida em que o maior interesse do estudo é avaliar em que medida os legisladores federal, estaduais e municipais se utilizam do instituto, bem como as controvérsias passíveis de solução transacional e o alcance da legislação já promulgada.

* Advogada. Mestre em Direito Processual Civil na Faculdade de Direito da Universidade do Estado de São Paulo e especialista em direito tributário.

Para tanto, inicialmente serão apresentados conceitos e abordado o alcance da transação, partindo-se das particularidades do instituto para tratar de questões tributárias. É desde logo importante salientar que a transação ora analisada não se restringe a situações que envolvam crédito tributário; são igualmente relevantes para o objetivo da presente análise as transações que tratem de questões tributárias, comumente anteriores à existência e constituição do crédito tributário.

O levantamento de legislação a ser considerada para os fins da presente análise abrange, além do Código Tributário Nacional, as seguintes normas:

- Lei n. 13.140/2015;¹
- Lei n. 854, de 10 de outubro de 1949² (já revogada);
- Lei Complementar n. 24, de 7 de janeiro de 1975³;
- Lei n. 9.430, de 27 de dezembro de 1996⁴;
- Lei n. 10.259, de 12 de julho de 2001⁵;
- Lei n. 11.941, de 27 de maio de 2009⁶;
- Lei Municipal Ordinária n. 262/1984 de Angra dos Reis⁷;
- Lei Estadual n. 6.537/1973⁸, com redação pela Lei n. 11.475/2000⁹

¹ A lei trata da mediação para solução de conflitos entre particulares e autocomposição de conflitos no âmbito da administração pública.

² A lei previa sobre a contribuição de melhoria.

³ A lei trata dos convênios firmados entre Estados e o Distrito Federal para concessão de isenção, redução da base de cálculo, devolução de tributo e concessão de créditos presumidos, todos relativos ao Imposto sobre operações relativas a Circulação de Mercadorias (ICMS).

⁴ O objeto de análise será, mais especificamente, o parágrafo 4º do artigo 44 da lei que, remetendo-se ao artigo 6º da Lei n. 8.212/91, traz desconto na multa de lançamento de ofício nos percentuais de 50% a 20%, conforme o caso.

⁵ A lei dispõe sobre a instituição dos Juizados Especiais Cíveis e Criminais no âmbito da Justiça Federal, com competência para julgamento de causas que envolvam até o valor de sessenta salários mínimos.

⁶ Nos artigos 1º a 11, a lei dispõe sobre parcelamento ou pagamento de débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e os débitos para com a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

⁷ Trata-se do Código Tributário Municipal que nos artigos 183 a 188 regulamenta a transação.

⁸ Trata-se da lei municipal que trata do procedimento administrativo tributário.

⁹ Foi proposta a Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 2.405-1-RS, por suposta impossibilidade de as determinações em questão terem sido veiculadas por lei ordi-

do Rio Grande do Sul;

- Decreto n. 32.549/2008 do Estado de Pernambuco¹⁰;
- Lei Municipal n. 13.449/2008 de Campinas¹¹;
- Decreto n. 16.452/2008 de Campinas¹²; e
- Lei Complementar n. 68/2008 de Curitiba¹³.

2. A TRANSAÇÃO EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

A transação é forma de extinção de controvérsia *auto-compositiva*, mediante a qual as partes, sem a interferência de terceiro e mediante *concessões mútuas*, solucionam o conflito alcançando uma resolução que poderá constituir direitos e obrigações a ambas.

A legislação civil permite a transação quanto a direitos patrimoniais de caráter privado, situação na qual “*é lícito aos interessados prevenirem ou terminarem o litígio mediante concessões mútuas*” (artigos 840 e 841 do Código Civil de 2002).

Vale transcrever a definição de Maria Helena Diniz¹⁴, a qual trata da transação tributária e se manifesta contrária à viabilidade do instituto:

“TRANSAÇÃO 1. Direito civil. a) Negócio jurídico bilateral, pelo qual as partes interessadas, fazendo concessões mútuas, previnem ou extinguem obrigações litigiosas ou duvidosas. É, portanto, uma composição amigável entre interessados sobre seus direitos, em que cada qual abre mão de parte de suas

nária. A liminar foi indeferida e a ação aguarda julgamento perante o Supremo Tribunal Federal.

¹⁰ O decreto traz as possibilidades de transação judicial e extrajudicial “*em que seja parte ou interessado o Estado de Pernambuco, suas autarquias e fundações públicas, serão firmadas pelo Procurador Geral do Estado, fundamentado em parecer, após ouvido o dirigente do órgão ou entidade estadual relacionado com a demanda, observados o interesse público, a conveniência administrativa e a vantagem financeira*” (artigo 2º).

¹¹ A lei autoriza a transação tributária por adesão relativa a tributos imobiliários.

¹² Regulamenta a Lei n. 13.449/2008 de Campinas.

¹³ A lei dispõe sobre a extinção de créditos tributários e não tributários do Município mediante transação.

¹⁴ DINIZ, 1998, p. 602.

pretensões, fazendo cessar as discórdias. É uma solução contratual da lide, pois as partes são levadas a transigir pelo desejo de evitar um processo cujo resultado eventual será sempre duvidoso; b) ato ou efeito de transigir. 2. Direito Comercial. Ato negocial mercantil envolvendo compra e venda, mútuo etc. 3. Direito tributário. Forma extintiva da obrigação tributária que na verdade é incompatível com o regime jurídico tributário, já que a criação e extinção de tributos se subordinam à edição de atos administrativos vinculados (Eduardo Marcial Ferreira Jardim). 4. Na gíria, é negócio duvidoso ou ilícito.”

Pois bem. É certo que o crédito tributário não configura *direito patrimonial de caráter privado* mas não menos certo, trata-se de *direito patrimonial* do fisco.

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 156 III, traz a transação dentre as condições extintivas do crédito tributário e, mais adiante, em seu artigo 171 dispõe que “*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*”.

Ou seja, o *Codex* tributário, por tratar da transação dentre as possibilidade de extinção do crédito tributário, admite o instituto *para fins* de extinção do crédito tributário e consequente determinação (ou seria “*terminação*”?) do litígio, sempre consoante determinação legal¹⁵.

A doutrina não é unânime acerca da viabilidade da transação na seara tributária. Note-se, por exemplo, que Eduardo Marcial Ferreira Jardim¹⁶ advoga pela impossibilidade da tran-

¹⁵ Interessante mencionar Recurso Especial julgado pelo STJ (processo n. 929.121) que anulou transação firmada entre o contribuinte e o fisco municipal por força da declaração da inconstitucionalidade da lei que autorizava a transação.

¹⁶ Assim afirma o autor:

“Nos lindes da tributação, contudo, tenho para mim que não há lugar para transação. Em despeito do quanto dispõe o art. 171 do Código Tributário Nacional e apesar da equivocada opinião ainda prosperante em expressiva parcela da doutrina, não padece dúvida que o aludido instituto afigura-se incompatível com as premissas concernentes à tributação, dentre elas a necessária discricionariedade que

sação, ao passo que Paulo de Barros Carvalho¹⁷ é favorável à viabilidade, desde que haja lei autorizando e se trate de atividade vinculada praticada pelo administrador.

Não restam dúvidas de que em se tratando de matéria tributária, a transação depende de autorização legal e se encontrará limitada às condições e critérios estabelecidos na lei. De outro lado, objetivo do presente estudo não é avaliar todos os argumentos que advogam favorável ou contrariamente à transação em matéria tributária, mas sim verificar qual o tratamento que vem sendo conferido pelo legislador ao instituto, o que acarretará, em certos momentos, na necessidade de adoção de premissas e pontos de vista.

É lícito, de todo o modo, esclarecer que concordamos com a viabilidade da transação em matéria tributária. O artigo

preside a transação e a vinculabilidade que permeia toda a função administrativa relativa aos tributos." (JARDIM, 1998, p. 402).

¹⁷ Confira-se:

"O Princípio da indisponibilidade dos bens públicos impõe seja necessária previsão normativa para que a autoridade competente possa entrar no regime de concessões mútuas, que é da essência da transação. Os sujeitos do vínculo concertam abrir mão de parcelas de seus direitos, chegando a um denominador comum, teoricamente interessante para as duas partes, e que propicia o desaparecimento simultâneo do direito subjetivo e do dever jurídico correlato. Mas, é curioso verificar que a extinção da obrigação, quando ocorre a figura transacional, não se dá, propriamente, por força das concessões recíprocas, e sim do pagamento. O processo de transação tão-somente prepara o caminho para que o sujeito passivo quite sua dívida, promovendo o desaparecimento do vínculo. Tão singela meditação já compromete o instituto como forma extintiva de obrigações.

Ao contrário do que sucede no direito civil, em que a transação tanto previne como termina o litígio, nos quadrantes do direito tributário só se admite a transação terminativa. Há de existir litígio para que as partes, compondo seus mútuos interesses, transijam. Agora, divergem os autores a propósito das proporções semânticas do vocábulo litígio. Querem alguns que se trate de conflito de interesses deduzido judicialmente, ao passo que outros estendem a acepção a ponto de abranger as controvérsias meramente administrativas. Em tese, concordamos com a segunda alternativa. O legislador do Código não primou pela rigorosa observância das expressões técnicas, e não vemos por que o entendimento mais largo viria em detrimento do instituto ou da racionalidade do sistema. O diploma legal permissivo da transação trará, certamente, o esclarecimento desejado, indicando a autoridade ou as autoridades credenciadas a celebrá-la." (CARVALHO, 2007, p. 498-499).

3º do Código Tributário Nacional não afasta tal viabilidade na medida em que a transação dependerá de autorização e regulamentação legal; adicionalmente, o artigo 37, *caput*, da Constituição Federal, atua como justificativa à instituição da transação tributária na medida em que a atuação da administração pública deve obedecer aos princípios da “*legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência*”.

Apresentadas as premissas e definições pertinentes ao tema e que igualmente visaram inserir o leitor adequadamente na problemática que ora se analisa, passemos à análise dos aspectos eleitos a partir da legislação avaliada.

3. TRANSAÇÃO PRÉVIA OU POSTERIOR À CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

As normas analisadas, que tratam de transação tributária, trazem possibilidade de o contribuinte transigir para fins de quitação do crédito tributário ou ainda para tratar de questões anteriores à própria constituição do crédito. Com efeito, a transação, nos moldes legislados, não depende da prévia instauração de processo (seja judicial ou administrativo) entre o contribuinte e o fisco, pois a existência de *controvérsia* é situação que per si justifica haver a transação.

A viabilidade da adoção da transação nestes moldes, no entanto, não é unânime na doutrina.

Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho entende que as formas alternativas de resolução de controvérsias tributárias são “*meios excepcionais de extinguir o litígio e o crédito tributário*”¹⁸.

¹⁸ SARAIVA FILHO, 2008, p. 55.

Mais adiante, conclui o autor que

“*só pode haver uma autêntica transação para extinguir litígio, quando surja, no seio de um procedimento de consulta, logo após a ciência da resposta, ou do processo administrativo ou judicial, alguma controvérsia sobre a mais correta interpretação jurídica da norma tributária e as consequências decorrentes; ou sobre a*

No mesmo sentido, Luiz Dias Martins Filho e Luís Inácio Lucena Adamns asseveram que “*a transação somente pode ser celebrada para terminar o litígio, judicial ou administrativo*”¹⁹.

Nesse mesmo sentido, Hugo de Brito Machado entende que

“Para que seja possível a transação no Direito Tributário impõe-se tenha sido já instaurado o litígio, embora não exija que este se caracterize pela propositura de ação judicial. Basta que tenha sido impugnado, pelo sujeito passivo da obrigação tributária, um auto de infração contra o mesmo lavrado. Ou por outra forma se tenha estabelecido uma pendência, dando lugar à instauração de um procedimento administrativo a ser julgado pelo órgão administrativo competente.

Realmente, o que se impõe é que seja configurado um litígio, a ser dirimido pelo órgão julgador administrativo nos termos do procedimento próprio. Litígio atual, já instaurado, e não apenas anunciado por um dos sujeitos da relação, geralmente o Fisco. A pretensão do Fisco há de ter sido formalmente manifestada. Só assim estará caracterizado o litígio que faz possível a transação destinada à sua terminação.” (MACHADO, 2008, p. 116).

Já para Natalia de Nardi Dacomo²⁰, “*a transação poderia ocorrer em três hipóteses: 1) dúvida na interpretação da lei; 2) incerteza na aplicação de penalidades; 3) insegurança quanto ao êxito judicial da controvérsia.*”

realidade dos fatos, se a norma tributária incidiu com exatidão sobre determinado fato, ou se o fato tributado não é aquele que a autoridade fiscal enxergou, ou seja, quando há dúvida da incidência correta da norma sobre certo fato ou situação.” (op.cit., p. 55).

Ou seja, para o autor,

“diante da incorrência, ainda, de uma pretensão resistida, ou de inexistência de uma relação jurídica duvidosa, posta em processo administrativo ou judicial, a transação não tem objetivo ou finalidade, parecendo um absurdo se cogitar de uma transação preventiva, para prevenir litígio, quando por exemplo, sequer ocorreu o fato gerador, ou exista uma relação jurídico-tributária em conflito, ou impugnação administrativa ou judicial.” (op.cit., p. 63)

¹⁹ In MARTINS FILHO e ADAMS, 2008, p. 39.

²⁰ DACOMO, 2009, p. 197.

Ou seja, na medida em que as partes poderiam transacionar, por exemplo, acerca de dúvida na interpretação de lei, parece razoável supor ser viável a transação antes da instauração de processo (administrativo ou judicial) que possua em seu objeto o crédito tributário.

Temos por viável a transação antes da constituição do crédito tributário ou após sua constituição.

Para se alcançar tal conclusão, inicialmente é importante esclarecer que a existência de *controvérsia* não depende da prévia instauração de *processo*. A controvérsia pode ser instaurada mediante manifestações de vontade em sentidos opostos independentemente de haver procedimento formal já formado para sua solução²¹.

Nesse contexto, determinada controvérsia tributária poderá ser objeto de transação antes da constituição do crédito tributário.

Nesse sentido era a previsão da Lei n. 854/49, que tratava da apuração do *quantum* devido a título de contribuição de melhoria (ou seja, o montante do crédito tributário a ser constituído). Com efeito, após viabilizar que o contribuinte questione o cálculo *provisório* da contribuição de melhoria apresentado pelas autoridades fiscais, a lei prescreve que “*se não houver acordo entre a administração e o contribuinte acerca do valor do imóvel, antes da obra, ou melhoria, prevalecerá último lançamento*” (artigo 3º, parágrafo 3º). Ou seja, caso as partes não *transacionem* acerca do valor da contribuição, a lei estabelecia qual critério deveria ser adotado.

Do mesmo modo a Lei Complementar n. 24/75²² permi-

²¹ Para SALLES, 2010, “*o processo pode ser conceituado como o procedimento decisório dotado de normatividade*”. Essa definição mostra-se inovadora à tradicional definição de DINAMARCO, 2001, p. 35, para quem processo é “*técnica de solução de imperativa de conflitos*” na medida em que inclui não só o processo adjudicado dentre os meios válidos e processualmente relevantes para fins de solução de conflitos.

²² Interessante avaliar o âmbito de concessões mútuas entre os envolvidos na transação prevista na Lei Complementar em questão. Na medida em que o ICMS é tributo

te aos Estados e ao Distrito Federal que acordem acerca de benefícios e isenções relativas ao ICMS, antes mesmo de que seja configurado qualquer fato gerador. Ora, a despeito de não se tratar de transação firmada entre fisco e contribuinte, trata-se de transação relativa à questão tributária, a qual indubitavelmente não exige prévia ocorrência de fato gerador.

A seu turno, a Lei n. 11.941/09 estabeleceu descontos para pagamento de “*créditos constituídos ou não, inscritos ou não em Dívida Ativa da União, mesmo em fase de execução fiscal já ajuizada, inclusive os que foram indevidamente aproveitados na apuração do IPI referidos no caput deste artigo*”. Ou seja, ainda que o crédito não tenha sido *constituído*, o contribuinte pode optar por aderir à transação para pagá-lo, aproveitando-se dos descontos que provê a legislação.

Finalmente, a Lei 13.140/2015 trata da possibilidade de que haja pedidos de resolução de conflitos por meio de composição, no caso de controvérsia entre particular e poder público, ou ainda possibilidade de que sejam dirimidos conflitos entre órgãos e entidades da administração pública. Não há, como se vê, qualquer restrição acerca da existência ou não de crédito tributário, mas apenas menção a controvérsia/conflito.

Desse modo, conclui-se que a legislação em vigor opta,

Estadual, cada Estado possui *competência tributária* para instituição da exação, dentro dos limites constitucionais (artigos 150 e 152, bem como artigo 155, II, parágrafo 2º). Ou seja, a base de cálculo, alíquotas e condições especiais poderão ser adotadas de formas diversas e distintas, o que poderá gerar critérios distintos para fins de arrecadação, por cada um dos entes dotados de competência para criação e cobrança do tributo (tal aspecto gera a guerra fiscal, na medida em que nem sempre os benefícios são concedidos em acordo com a legislação complementar em questão).

Desse modo, ao estabelecer critérios para que sejam instituídos benefícios aos contribuintes, a lei complementar permite aos Estados e Distrito Federal que transacionem quanto a aspectos que influirão diretamente no montante arrecadável do tributo, de forma que haverá, sim, concessões mútuas a permitir que (i) determinado ente crie condição mais favorável ao contribuinte nele instalado, atraindo mais contribuintes e, de outro lado, (ii) que o Estado que não pretende conceder benefíci- zize as concessões feitas pelos demais entes federativos dotados da competência tributária em voga, podendo estabelecer um limite aprovação de tais incentivos.

em muitos casos, pela viabilidade de a transação em matéria tributária ser firmada antes da constituição do crédito tributário, e independentemente da existência do crédito.

4. A TRANSAÇÃO E A EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

O artigo 156 do Código Tributário Nacional elenca a transação dentre as cláusulas extintivas do crédito tributário. Ou seja, não há dúvidas de que o termo de transação pode, nas condições a ser estabelecidas em lei, extinguir o crédito tributário.

De outro lado, assumindo que a transação presume concessões mútuas (no caso, do fisco e do contribuinte), é lícito supor que o termo que decreta a total, imediata e irrestrita extinção do crédito tributário, sem gerar obrigação ou renúncia ao contribuinte, não pode ser classificado por *transação*, mas sim por *remissão* (igualmente elencada dentre as condições extintivas do crédito tributário).

Pois bem. Assumindo-se então que a transação necessariamente gerará alguma obrigação ou renúncia ao contribuinte, comumente se verifica na prática que a lei condiciona a transação ao pagamento de determinada parcela do crédito tributário.

Antes de adentrar em tais hipóteses de transação, cumpre destacar que o simples parcelamento de débito tributário, sem que haja qualquer *concessão* por parte do ente arrecadador, não configura transação²³.

²³ Nesse mesmo sentido, vale citar MARTINS FILHO e ADAMS, 2008, p. 18:

“Ainda com o objetivo de esclarecer o objeto de estudo deste trabalho, ressalta-se que *transação* distingue-se de *parcelamento*, como já assentado pelos tribunais brasileiros. Portanto, a transação, no Direito Tributário, é o acordo entre o Fisco e o sujeito passivo, dependente de lei autorizativa, com concessões mútuas. Assim, cada parte cede parcela de seu direito com o objetivo de atingirem ponto de interesse para ambas, terminando o litígio ou conflito de interesses e extinguindo o crédito tributário. A transação, não se confunde com o parcelamento, pois a primeira é causa de suspensão do crédito tributário. Por isso, não cumprido o parcelamento, o crédito

Ora, conferir-se ao contribuinte a possibilidade de liquidar seus débitos tributários em parcelas, sem que haja qualquer *desconto* relativo a tributo, encargos (juros ou encargos legais) ou mesmo penalidade (multas punitiva, de ofício ou condenatória) não configura hipótese na qual o fisco tenha *disposto* de qualquer direito, na medida em que as parcelas são corrigidas.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça não destoa do entendimento acima mencionado, destacando em diversos julgados que “*a figura do parcelamento não se confunde com a transação extintiva do crédito*”.²⁴

Outro aspecto que parece controverso nesse tocante é a natureza dos programas de pagamento incentivados, a exemplo do recentemente veiculado pelo fisco federal através da Lei n.

tributário pode voltar a ser exigido por inteiro ou pelo saldo remanescente relativo às parcelas não quitadas.”

²⁴ Confira-se o inteiro teor de ementas oriundas do Superior Tribunal de Justiça:

“RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. O PARCELAMENTO DA DÍVIDA TRIBUTÁRIA NOS EMBARGOS À EXECUÇÃO NÃO IMPLICA A EXTINÇÃO DA EXECUÇÃO MAS A SUA SUSPENSÃO.

1. O parcelamento do débito na execução fiscal implica, tão-somente, a suspensão do processo, conservando-se perene a Certidão da Dívida Ativa a sustentar a execução até que se extinga a dívida, podendo operar-se a continuidade da execução fiscal pelo saldo remanescente, se o parcelamento não restar cumprido integralmente pelo sujeito passivo.

2. A figura do parcelamento não se confunde com a transação extintiva do crédito. A autocomposição bilateral ou transação é forma de extinção do crédito tributário, consoante determina o art.156, III do CTN, implicando no término do direito da Fazenda Pública de cobrar a obrigação tributária.

3. Considerando que a transação é a forma pela qual as partes previnem ou terminam litígios mediante concessões mútuas, enquanto que o parcelamento é a mera dilatação de prazo para o devedor honrar sua dívida, não há que falar em naturezas semelhantes. Ao revés, no parcelamento, a dívida ativa não se desnatura pelo fato de ser objeto de acordo de parcelamento, posto que não honrado o compromisso, retoma ela o os seus privilégios, incidindo a multa e demais encargos na cobrança via execução fiscal.

4. É novel regra assente no Código Tributário Nacional que o parcelamento do débito é meramente suspensivo.

5. Recurso especial provido” (STJ. 1ª Turma. Rel. Ministro LUIZ FUX. J. 20/11/2003).

11.941/2009. A legislação confere *descontos* ao contribuinte que opta por quitar seus débitos tributários, criando, por vezes, a obrigação de *desistência* de demandas judiciais e defesas administrativas travadas para questionamento do crédito tributário que será objeto de pagamento.

O ministro Castro Meira, do Superior Tribunal de Justiça²⁵, manifestou-se no sentido de que

“não há de se confundir o favor fiscal instituído com transação legal, em que as partes fazem concessões mútuas. A dispensa da multa e dos juros de mora é mero incentivo à regularização da sua situação tributária, pelos contribuintes. O contribuinte que opta por essa sistemática abdica da discussão judicial, assume que o valor referente a essa contribuição é devido e o faz mediante pagamento, assim também considerado a conversão do depósito já efetuado em renda. Em suma, desiste da demanda, preferindo conformar-se em pagar o montante devido sem a multa e os juros de mora.”

Na situação acima descrita, no entanto, encontram-se presentes concessões feitas por ambas as partes envolvidas: o fisco renuncia à multa e aos juros de mora; de outro lado, o contribuinte renuncia ao direito de questionar o crédito tributário e também de eventuais encargos remanescentes. Após as respectivas manifestações de vontade (a saber, do fisco, perpetrada por lei em atendimento, inclusive, ao artigo 171 do Código Tributário Nacional) e do contribuinte que muitas vezes manifesta adesão ao programa editado pelo fisco, surge momento para pagamento do valor transacionado entre as partes.

Ou seja, há presença dos elementos caracterizadores da transação na medida em que (i) ambas as partes renunciam a algo e (ii) concordam em solucionar a controvérsia. Resta saber se o “acordo de vontades” será capaz de extinguir o crédito tributário.

A partir do acerto quanto aos descontos e obrigações geradas ao contribuinte sobrevém a obrigação do contribuinte

²⁵ In Recurso Especial n. 739.037, j. 17.05.2005.

de efetuar o pagamento do crédito tributário remanescente.

A mencionada Lei n. 11.941/2009 traz em seus artigos 1º, parágrafo 3º, e 7º²⁶, as condições para pagamento à vista e parcelado dos créditos tributários, bem como prevê penalidades aos contribuintes que deixarem de honrar com as parcelas (art. 1º, parágrafo 9º) ²⁷.

²⁶ Confira-se:

“§ 3º Observado o disposto no art. 3º desta Lei e os requisitos e as condições estabelecidos em ato conjunto do Procurador-Geral da Fazenda Nacional e do Secretário da Receita Federal do Brasil, a ser editado no prazo de 60 (sessenta) dias a partir da data de publicação desta Lei, os débitos que não foram objeto de parcelamentos anteriores a que se refere este artigo poderão ser pagos ou parcelados da seguinte forma:

I – pagos a vista, com redução de 100% (cem por cento) das multas de mora e de ofício, de 40% (quarenta por cento) das isoladas, de 45% (quarenta e cinco por cento) dos juros de mora e de 100% (cem por cento) sobre o valor do encargo legal;

II – parcelados em até 30 (trinta) prestações mensais, com redução de 90% (noventa por cento) das multas de mora e de ofício, de 35% (trinta e cinco por cento) das isoladas, de 40% (quarenta por cento) dos juros de mora e de 100% (cem por cento) sobre o valor do encargo legal;

III – parcelados em até 60 (sessenta) prestações mensais, com redução de 80% (oitenta por cento) das multas de mora e de ofício, de 30% (trinta por cento) das isoladas, de 35% (trinta e cinco por cento) dos juros de mora e de 100% (cem por cento) sobre o valor do encargo legal;

IV – parcelados em até 120 (cento e vinte) prestações mensais, com redução de 70% (setenta por cento) das multas de mora e de ofício, de 25% (vinte e cinco por cento) das isoladas, de 30% (trinta por cento) dos juros de mora e de 100% (cem por cento) sobre o valor do encargo legal; ou

V – parcelados em até 180 (cento e oitenta) prestações mensais, com redução de 60% (sessenta por cento) das multas de mora e de ofício, de 20% (vinte por cento) das isoladas, de 25% (vinte e cinco por cento) dos juros de mora e de 100% (cem por cento) sobre o valor do encargo legal.

(...)

§ 7º As empresas que optarem pelo pagamento ou parcelamento dos débitos nos termos deste artigo poderão liquidar os valores correspondentes a multa, de mora ou de ofício, e a juros moratórios, inclusive as relativas a débitos inscritos em dívida ativa, com a utilização de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido próprios.”

²⁷ A lei estabelece que “a manutenção em aberto de 3 (três) parcelas, consecutivas ou não, ou de uma parcela, estando pagas todas as demais, implicará, após comunicação ao sujeito passivo, a imediata rescisão do parcelamento e, conforme o caso, o prosseguimento da cobrança.”.

Nesse caso parece razoável concluir que depois de firmada a transação entre as partes, o crédito tributário será extinto pelo pagamento do valor transacionado²⁸.

Na mesma linha, o artigo 114 da Lei n. 6.537/1973 do Estado do Rio Grande do Sul condiciona a extinção do crédito tributário objeto de transação a que “*o pagamento seja efetuado integralmente em moeda corrente nacional*”. Ou seja, depois de firmada a transação, a efetiva extinção do crédito tributário dependerá da quitação pelo contribuinte do montante acordado entre as partes.

Já a Lei 13.140/2015 prevê, em se tratando de controvérsia tributária relativa a tributo ou contribuição administrado pela Receita Federal do Brasil ou inscrito em dívida ativa da União Federal, desde que o sujeito passivo seja órgão ou entidade da administração pública, a redução ou o cancelamento do crédito dependerá de manifestação conjunta do Advogado-Geral da União e do Ministro do Estado da Fazenda.

Acerca do momento em que o pagamento do crédito tributário objeto de transação deve ocorrer, a legislação pernambucana (Decreto n. 32.549/2008) prescreve em seu artigo 6º que “*o pagamento somente será efetuado após a homologação judicial do termo de transação e a publicação no Diário Oficial do Estado do extrato e dos termos do acordo*”.²⁹

Na mesma linha, o artigo 5º do Decreto n. 16.452 de Campinas prescreve que “*após assinatura do Termo de Ade-*

²⁸ Nesse exato sentido, TORRES, 2008, p. 305 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. Nos termos do acordo obtido pelas partes, o processo será decidido. Com base na decisão, a autoridade responsável pelo lançamento emitirá novo ato administrativo, para que o contribuinte efetue o pagamento dentro do vencimento. O pagamento, sim, extinguirá o crédito tributário”.

²⁹ Interessante anotar que o Superior Tribunal de Justiça entende que a sentença homologatória do acordo, por possuir cunho decisório, se sujeita a reexame necessário (artigo 475 do Código de Processo Civil – ver, nesse sentido, Recurso Especial n. 895.700).

são, o contribuinte deverá recolher os valores apurados com a aplicação dos critérios legais nos cálculos do tributo e seus encargos”.

A Lei Complementar n. 68/2008 de Curitiba é clara ao dispor que *“a extinção do crédito tributário ou não tributário dar-se-á com a comprovação do pagamento integral do valor do crédito transacionado, das custas processuais e dos honorários advocatícios”.*

A legislação do Município de Angra dos Reis, a seu turno, esclarece que *“a transação será considerada perfeita mediante a assinatura, pelas partes e por testemunhas, do competente termo, que será homologado pelo juiz quando se tratar de crédito objeto de litígio judicial”* (artigo 184). Mais adiante, a norma prescreve que *“correrão por conta do devedor todas as despesas relativas à transação”* (artigo 187).

Ou seja, nesse caso a transação se aperfeiçoa com a assinatura do termo, não havendo qualquer menção ao momento da extinção do crédito tributário, mas tão-somente responsabilização do devedor pelo pagamento de despesas decorrentes da transação. Resta saber se tais *despesas* vinculam-se ou não ao crédito tributário propriamente dito (na medida em que pode se tratar de custas judiciais, por exemplo).

Conclui-se, nesse tocante, que a transação que trata da quitação do crédito tributário já constituído usualmente condiciona a extinção do crédito ao pagamento do montante acordado, havendo inclusive penalidades aos contribuintes que não adequadamente honrarem com a obrigação assumida.

Por exemplo, a Lei n. 11.941/2009 estabelece que, em caso de rescisão, os descontos concedidos pela legislação *deixarão de existir*, sendo devida a integralidade dos débitos sem qualquer desconto (artigo 1º, parágrafo 14, deduzidos eventuais valores já pagos pelo contribuinte).

5. MARGEM DE DISCRICIONARIEDADE DO ADMINIS-

TRADOR PÚBLICO AO FIRMAR A TRANSAÇÃO

Aspecto interessante a ser avaliado é a previsão na legislação que trate da transação de condição que viabilize qualquer margem de *discrecionariiedade* ao administrador público no momento de transacionar acerca de controvérsia tributária.

Alionar Baleeiro é incisivo ao afirmar, acerca da transação, que

*“a autoridade só poderá celebrá-la, com relativo discricionamento administrativo na apreciação das condições, conveniências e oportunidade, se a lei lho faculta e dentro dos limites e requisitos por ela fixados”*³⁰.

Tanto a Lei n. 11.941/2009³¹ quanto o Decreto n.

³⁰ BALEEIRO, 1999, p. 905.

³¹ Confira-se:

Lei 11.941/2009:

“Art. 1^º Poderão ser pagos ou parcelados, em até 180 (cento e oitenta) meses, nas condições desta Lei, os débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e os débitos para com a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, inclusive o saldo remanescente dos débitos consolidados no Programa de Recuperação Fiscal – REFIS, de que trata a Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000, no Parcelamento Especial – PAES, de que trata a Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, no Parcelamento Excepcional – PAEX, de que trata a Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, no parcelamento previsto no art. 38 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e no parcelamento previsto no art. 10 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, mesmo que tenham sido excluídos dos respectivos programas e parcelamentos, bem como os débitos decorrentes do aproveitamento indevido de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI oriundos da aquisição de matérias-primas, material de embalagem e produtos intermediários relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, com incidência de alíquota 0 (zero) ou como não-tributados.

§ 1^º O disposto neste artigo aplica-se aos créditos constituídos ou não, inscritos ou não em Dívida Ativa da União, mesmo em fase de execução fiscal já ajuizada, inclusive os que foram indevidamente aproveitados na apuração do IPI referidos no caput deste artigo.”

Decreto n. 16.452/2008:

“Art. 2^º A Secretaria Municipal de Finanças deverá selecionar os lançamentos com possibilidade de se enquadrarem nos requisitos do art. 2^º, inciso I, da Lei nº 12.920/07 e que possuam, cumulativamente, as seguintes características:

I - lançamentos de tributos imobiliários efetuados nos exercícios fiscais de 1989 a

16.452 de Campinas estabelecem condições *objetivas* para fins de elencar os créditos tributários possivelmente transacionáveis nos termos em que prevêm.

O Decreto n. 32.459 do Estado de Pernambuco, muito embora abra margem para eleição pelos agentes públicos acerca das transações judiciais e extrajudiciais que podem ser firmadas (artigo 2º³²), em seu artigo 8º assevera que “*as transações referentes à matéria tributária não acarretarão dispensa de tributo devido nem de multa, juros e demais acréscimos porventura cobrados*”, com exceção do litígio que envolva matéria em confronto com súmula ou jurisprudência desfavorável à Fazenda Pública que seja dominante do Supremo Tribunal Federal, ou de Tribunal Superior, bem como haja renúncia pelo contribuinte com relação a verbas sucumbenciais.

A Lei Complementar 68/2008 de Curitiba prescreve ampla discricionariedade ao permitir que o Procurador-Geral do Município decida a transação com base em “*critérios de conveniência e oportunidade*” (artigo 2º, parágrafo 1º), completando que “*a decisão de deferimento depende da demonstração de que a medida atenderá a finalidade de facilitar a arrecadação, de evitar o desperdício de esforços administrativos, de minimizar ônus sucumbenciais e de reduzir situações de insegurança e incerteza*” (parágrafo 2º).

2001 e com registro de ação judicial em andamento;

II - em que tanto o Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU quanto as Taxas Imobiliárias tenham igual registro de situação fiscal no sistema informatizado;

III - que não tenham sido objeto de renegociação por meio de acordo ou transação;

IV - para o qual não conste emissão de lançamento retroativo; (Ver Ordem de Serviço nº 01, de 26/11/2008 – SF)

V - cuja exigibilidade do crédito tributário não esteja suspensa.

Parágrafo único. A seleção prevista no caput deste artigo configura o deferimento tácito da transação.

³² “Art. 2º As transações judiciais e extrajudiciais em que seja parte ou interessado o Estado de Pernambuco, suas autarquias e fundações públicas, serão firmadas pelo Procurador Geral do Estado, fundamentado em parecer, após ouvido o dirigente do órgão ou entidade estadual relacionado com a demanda, observados o interesse público, a conveniência administrativa e a vantagem financeira.”

A Lei n. 9.469/97 igualmente confere competência ao Advogado Geral da União para transacionar com relação a débitos inferiores à R\$ 500.000,00 (artigo 1º), excetuando os créditos tributários inscritos em dívida ativa da União Federal e aqueles em cujo processo judicial a União é representada pela Procuradoria da Fazenda Nacional (artigo 1º-A, parágrafo único).

Também a Lei n. 10.259/2001 não traz requisitos objetivos que engessam a margem de discricionariedade do representante do poder público, eis que há margem para transação nas causas de competência dos Juizados Especiais Federais (artigo 10, parágrafo único).

Finalmente, a Lei 13.140/2015 dispõe que *"os servidores e empregados públicos que participarem do processo de composição extrajudicial do conflito, somente poderão ser 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"*. Não, há, assim, limites à discricionariedade do agente público, mas garantia de que haverá exame dos motivos apenas em casos de ilicitudes ou ganhos indevidos.

Ou seja, não há restrição a matéria ou mesmo parâmetros da transação: em se tratando de crédito inserido no intervalo legal, a administração pública poderá transacionar, sempre, no entanto, dentro do melhor interesse público.

A já revogada Lei n. 854/49 igualmente previa hipótese de acordo entre administração e administrado acerca do valor do imóvel (artigo 3º), o que abria relevante margem para atuação discricionária dos administradores envolvidos na negociação.

Possibilidade que permite relevante discricionariedade dos administradores é aquela prevista na Lei Complementar n. 24/75, na medida em que os representantes dos Estados e do

Distrito Federal podem, livremente, acordar acerca de isenção, redução da base de cálculo, devolução de tributo, concessão de créditos presumidos ou quaisquer outros incentivos ou favores fiscais relativos ao ICMS³³.

Ora, não se trata de transação entre fisco e contribuinte, mas de relevante mecanismo para permitir que os Estados e o Distrito Federal adotem determinada postura fiscal mais benéfica ao contribuinte mediante anuência dos demais entes federativos com capacidade para sujeição ativa tributária relativa ao mesmo tributo.

Da análise acima, verifica-se que a abertura pela legislação de certa discricionariedade ao administrador não se vincula à preexistência ou não do crédito tributário, na medida em que as normas analisadas utilizam ora técnica que afasta qualquer margem de escolha do administrador, ora ampla discricionariedade.

Importa salientar, de todo o modo, que a discricionariedade do administrador público deverá sempre atender à eficiência, moralidade, interesse público e legalidade, sob pena de se tratar de atuação inconstitucional.

6. A PARTICIPAÇÃO DO CONTRIBUINTE: DA ADESÃO À PARTICIPAÇÃO ATIVA

³³ Vale transcrever o artigo 1º da Lei:

“Art. 1º - As isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias serão concedidas ou revogadas nos termos de convênios celebrados e ratificados pelos Estados e pelo Distrito Federal, segundo esta Lei.

Parágrafo único - O disposto neste artigo também se aplica:

I - à redução da base de cálculo;

II - à devolução total ou parcial, direta ou indireta, condicionada ou não, do tributo, ao contribuinte, a responsável ou a terceiros;

III - à concessão de créditos presumidos;

IV - à quaisquer outros incentivos ou favores fiscais ou financeiro-fiscais, concedidos com base no Imposto de Circulação de Mercadorias, dos quais resulte redução ou eliminação, direta ou indireta, do respectivo ônus;

V - às prorrogações e às extensões das isenções vigentes nesta data.”

Outro aspecto interessante a ser percebido a partir da análise da legislação eleita é a *qualidade* da participação do contribuinte na transação que se firma.

Por vezes a participação do contribuinte se dá por mera *adesão* à lei que trata da transação, na medida em que o contribuinte que preencha os critérios legais poderá optar por aderir à proposta legalmente definida, sem que haja possibilidade de questionamentos ou inovações nos moldes já postos pelo legislador.

Exemplo a ser citado é a Lei n. 11.941/2009: o contribuinte que possuir débitos que se enquadrem no critério legal, havendo iniciativa do contribuinte tão-somente na eleição dos débitos que serão alcançados pela transação³⁴.

A Lei n. 6.537/73 do Rio Grande do Sul igualmente traz hipótese restrita para que se dê a transação entre fisco e contribuinte para fins de extinção total ou parcial de crédito tributário objeto de litígio judicial: os artigos 131 e 132³⁵ trazem os descontos passíveis de concessão aos contribuintes.

De modo distinto, a Lei Complementar n. 68/2008 de Curitiba permite que o contribuinte procure o fisco visando à instauração de processo administrativo de transação, salientando que a decisão a ser proferida pelo Procurador-Geral do Mu-

³⁴ Nos termos do artigo 1º, parágrafo 4º da lei, “*requerimento do parcelamento abrange os débitos de que trata este artigo, incluídos a critério do optante, no âmbito de cada um dos órgãos*”.

³⁵ Confira-se:

“Artigo 131: Na hipótese em que o sujeito passivo promover ação judicial, visando à desconstituição do crédito tributário e a sentença do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul for favorável ao réu, a multa constante do Auto de Lançamento poderá ser reduzida em 30% (trinta por cento), caso haja desistência do recurso da referida sentença, e o pagamento, em moeda corrente nacional, do respectivo crédito tributário efetue-se de uma só vez, no prazo de trinta dias, contados do trânsito em julgado da sentença.

Artigo 132: A multa constante do crédito tributário inscrito como Dívida Ativa poderá ser reduzida de 20% (vinte por cento), na hipótese de o devedor não oferecer embargos à ação de execução fiscal, e o respectivo pagamento, em moeda corrente nacional, ocorra de uma só vez no prazo fixado para oferecer o referido recurso.”

nicípio será irrecorrível (artigo 2º).

Essa mesma linha adota a Lei n. 10.259/2001 pois o contribuinte que litiga com o Poder Público em processo de competência dos juizados especiais federais poderá buscar a transação, nos termos da autorização do artigo 10 da mencionada norma.

Também a Lei n. 262/1984 de Angra dos Reis não traz hipóteses taxativas e critérios pré-definidos para fins da transação a ser celebrada entre fisco e contribuinte (artigo 183). A lei é solar ao trazer os seguintes critérios para fins da transação a ser celebrada: os créditos tributários em questão devem necessariamente referir-se a períodos anteriores ao pedido de transação e, ainda, a transação será firmada “*tendo em vista o interesse da Administração*” (artigo 183).

Vale ainda destacar que a Lei 13.140/2015 dispõe que a submissão do conflito entre entes públicos acerca de tributos e contribuições federais à solução autocompositiva afasta a possibilidade de que o conflito seja submetido a julgamento perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF). Ou seja, haveria nesse caso renúncia à discussão administrativa.

Como se vê, há diversidade quanto à qualidade da participação do sujeito passivo na transação tributária, na medida em que ora se tratará de mera adesão aos critérios estabelecidos em lei; ora o contribuinte poderia buscar a administração pública para tratar de seu caso sem que haja limites objetivos previamente impostos na legislação.

7. POSSIBILIDADE DE A TRANSAÇÃO CONSTITUIR CRÉDITO EM FAVOR DO CONTRIBUINTE (OU SEJA, CONTRA O FISCO)

Aspecto interessante da Lei n. 262/1984 de Angra dos Reis é a possibilidade de a transação constituir *crédito em favor do contribuinte*. Confira-se:

“*se o valor do bem oferecido pelo contribuinte for superior*

ao débito, a diferença poderá ser levada a seu crédito para utilização no pagamento do tributo que lhe deu origem” (artigo 183, parágrafo 2º).

Ou seja, a legislação permite que o contribuinte tenha crédito reconhecido em seu favor sem a necessidade de ajuizamento de medida judicial visando à restituição do indébito tributário ou mesmo sem sujeitar o sujeito passivo à sistemática prevista no artigo 100 da Constituição Federal (qual seja, expedição de ofício precatório/requisitório para fins de pagamentos devidos pela Fazenda Municipal em questão).

Inicialmente vale questionar se tal dispositivo teria sido recepcionado pela Constituição Federal de 1988. Isso porque a lei, de 1984, estabelece forma distinta daquela constante no mencionado artigo 100 da Constituição Federal em vigor para fins de restituição ao particular de créditos havidos perante a fazenda pública.

Ora, tendo em vista que o crédito formado em favor do contribuinte será utilizado para pagamento de tributo da mesma natureza daquele cujo pagamento indevido originou o direito creditório, trata-se de mera *compensação* entre créditos e débitos da mesma espécie.

De outro lado, a lei não permite que o contribuinte receba em espécie o montante a ser constituído em seu favor, podendo exclusivamente aproveitá-lo para quitação de crédito tributário devido ao mesmo ente arrecadador.

Desse modo, a disposição legal em questão parece não estar em desacordo com o artigo 100 da Constituição Federal e, ademais, vai ao encontro dos princípios que norteiam a tributação, quais sejam, moralidade, eficiência, vedação ao confisco e legalidade.

8. CONCLUSÕES

A despeito da divergência doutrinária acerca da viabilidade da adoção de transação em matéria tributária, vemos que

a legislação que trata do assunto é bastante diversificada e abrange situações distintas.

Há normas que permitem pouca interferência por parte do contribuinte e também do administrador público, na medida em que os limites das *concessões mútuas* são delimitados e definidos na lei.

De outro lado, há normas que abrem um leque mais variado para que tanto o administrador quanto o contribuinte possam dosar a margem das concessões a serem feitas.

Muito se critica a transação tributária por força da possibilidade de corrupção que pode ser vinculada às relações que serão firmadas. No entanto, a margem para corrupção igualmente se encontra presente nos processos judiciais e administrativos que se prolongam por anos a fio. Não se trata, assim, de problema relacionado à transação, mas sim de aspecto que, infelizmente, é inerente a muitas relações e negócios firmados entre o Estado brasileiro e os particulares.

Vale, nesse sentido, novamente destacar o disposto no artigo 40 da recém publicada Lei 13.140/2015: os servidores serão responsabilidades quando houver dolo ou fraude para recebimento de vantagem ilegítima dos mesmos ou de terceiros.

O que importa ressaltar é que a transação tributária, a despeito das críticas doutrinárias e também das dificuldades operacionais, possui âmbito de atuação mais ampla e mais abrangente do que se poderia imaginar.

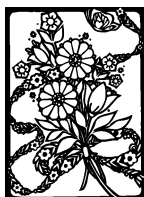
Tal conclusão alinha-se às novas diretrizes da administração pública e de determinação do interesse público, o qual, nos dizeres de Gustavo Justino de Oliveira,³⁶

“passa a ser desenvolvido a partir de uma perspectiva consensual e dialógica, a qual contrasta com a dominante perspectiva imperativa e monológica, avessa à utilização de mecanismos comunicacionais internos e externos à organização administrativa.”

³⁶ OLIVEIRA, 2010. p. 211-221.

Há leis federais (uma delas muito recente),³⁷ estaduais e municipais que regulamentam a transação e que produzem efeitos eficazes e válidos, na medida em que fundados em normas formal e materialmente vigentes. Por certo há, além da legislação analisada, normas relevantes e interessantes que igualmente se encontram em vigor; o objeto do presente estudo não pretende e nem é satisfativo quanto ao rol de normas que tratam da transação tributária em vigor.

Resta de todo o modo um alerta incentivador do instituto que, ao permitir *concessões mútuas* para fins de solucionar de forma construtiva controvérsias tributárias, pode evitar ou ao menos minimizar que os processos tributários se arrastem por anos a fio perante as cortes judiciais e administrativas brasileiras.



9. BIBLIOGRAFIA CITADA

- BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. 11ª ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 1999.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 19ª ed. São Paulo: Saraiva, 2007.
- DINAMARCO, Cândido. *Instituições de direito processual civil*. Volume I. São Paulo: Malheiros, 2001.
- DACOMO, Natalia de Nardi. *Direito Tributário Participativo. Transação e arbitragem administrativas da obrigação tributária*. São Paulo: Quartier Latin, 2009.

³⁷ Lei 13.140/2015.

- DINIZ, Maria Helena. Dicionário Jurídico. v. 4. São Paulo: Saraiva, 1998.
- JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. Comentários aos artigos 170 a 172 do Código Tributário Nacional. In MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Comentários ao Código Tributário Nacional*. São Paulo: Saraiva, 1998.
- MACHADO, Hugo de Brito. Transação e arbitragem no âmbito tributário. in *Transação e Arbitragem no âmbito tributário – homenagem ao jurista Carlos Mário da Silva Velloso*, Saraiva Filho, Oswaldo Othon de Pontes e Guimarães, Vasco Branco (org.), São Paulo: Ed. Fórum, 2008, PP. 111-136.
- MARTINS FILHO, Luiz Dias; ADAMS, Luís Inácio Lucena. “A transação no Código Tributário Nacional (CTN) e as novas propostas normativas de lei autorizadora. in *Transação e Arbitragem no âmbito tributário – homenagem ao jurista Carlos Mário da Silva Velloso*, Saraiva Filho, Oswaldo Othon de Pontes e Guimarães, Vasco Branco (org.). São Paulo: Ed. Fórum, 2008, PP. 15-42.
- OLIVEIRA, Gustavo Justino de. *Direito administrativo democrático*. Belo Horizonte: Fórum, 2010.
- SALLES, Carlos Alberto de. *A arbitragem na solução de controvérsias contratuais da administração pública*. Tese apresentada à Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo como requisito para obtenção do título de Livre-Docente junto ao Departamento de Direito Processual – Área Direito Processual Civil, São Paulo, 2010.
- SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. A transação e a arbitragem no direito constitucional-tributário brasileiro. In SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; GUIMARÃES, Vasco Branco. (org.) *Transação e arbitragem no âmbito tributário. Homenagem ao jurista Carlos Mario da Silva Velloso*. São Paulo: Ed. Fórum, 2008, p. 43-88.

TORRES, Heleno Taveira. “Princípios de segurança jurídica e transação em matéria tributária. Os limites da revisão administrativa dos acordos tributários”. In SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de; GUIMARÃES, Vasco Branco. (org.) *Transação e arbitragem no âmbito tributário. Homenagem ao jurista Carlos Mario da Silva Velloso*. São Paulo: São Paulo: Ed. Fórum, 2008, p. 299-330.

SITES CONSULTADOS:

www.stj.jus.br

www.stf.jus.br

www.planalto.gov.br

www.senado.gov.br

www.leismunicipais.com.br

www.campinas.sp.gov.br/biblijuri

legis.alepe.pe.gov.br

www.al.rs.gov.br/legis