

**A VIABILIDADE DO INSTITUTO DA TRANSAÇÃO NAS RELAÇÕES
LITIGIOSAS TRIBUTÁRIAS À LUZ DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015 E
DA PRINCIPIOLOGIA DE DIREITO PÚBLICO.**

**Caio Pugliesi Tavares¹
Raimundo Luiz de Andrade²**

RESUMO: O presente artigo visa examinar a viabilidade do instituto da transação quando aplicado às relações litigiosas tributárias. Desta maneira, faz-se uma análise da legislação tributária vigente, além da reinterpretação de princípios aplicáveis ao regime de Direito Tributário, tais quais a inafastabilidade da jurisdição, legalidade estrita, supremacia e indisponibilidade do interesse público e isonomia, uma vez tidos como principais óbices ao implemento do instituto da transação tributária, à luz do incentivo ostensivo do novo Código de Processo Civil aos meios autocompositivos de resolução de conflitos. Este artigo foi construído com base em pesquisa bibliográfica e tem como fonte livros, dissertações, artigos científicos e doutrina.

Palavras-chave: Transação. Direito Tributário. Novo Código de Processo Civil. Meios autocompositivos de resolução de conflitos.

ABSTRACT: *This article aims to examine the viability of the transaction when applied to tax relations. In this way, an analysis of the in force tax legislation is made, besides the reinterpretation of principles to the tax law applicable, such as inafasability of jurisdiction, strict legality, supremacy and unavailability of the public interest and isonomy, once considered as main obstacles to the use of the tax transaction institute, in the light of sincere encouragement of the new civil procedure code to means of alternative dispute resolution. This article was built based on bibliographic research and has as its source books, dissertations, scientific articles and doctrine.*

Keywords: Transaction. Tax law. New civil procedure code. Means of alternative dispute resolution.

SUMÁRIO: INTRODUÇÃO. 1. A POSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DE MEIOS CONSENSUAIS DE RESOLUÇÃO DE CONFLITOS NA RELAÇÃO TRIBUTÁRIA COM O ADVENTO DO CPC/2015. 2. CARACTERÍSTICAS DA TRANSAÇÃO NO REGIME TRIBUTÁRIO. 3. PRESSUPOSTOS DA TRANSAÇÃO NO REGIME TRIBUTÁRIO. 3.1. Os Litígios. 3.2. Os Direitos Duvidosos. 3.3 As Concessões Recíprocas e a Terminação do Litígio. 4. OBÍCES PRINCIPIOLÓGICOS AO IMPLEMENTO DA TRANSAÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO. 4.1. A

¹ Graduando em Direito – Universidade Católica do Salvador.

² Professor da Universidade Católica do Salvador e Coordenador Geral Faculdade de Direito Ruy Barbosa Salvador/Bahia, Mestre e Doutorando em Direito na PUC/SP, Advogado e Procurador do Estado da Bahia

Inafastabilidade da Jurisdição. 4.2. A Legalidade e a Reserva da Lei Tributária 4.3. A Indisponibilidade do Interesse Público e a Eficiência Administrativa. 4.4. Isonomia Tributária. 5. 5. MODALIDADES DE TRANSAÇÃO ELENCADAS NO PROJETO DE LEI GERAL DA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA Nº 5082/2009 6. CONCLUSÃO. REFERÊNCIAS.

INTRODUÇÃO

O Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea) realizou um projeto de pesquisa, entre novembro de 2009 e fevereiro de 2011, denominado Custo Unitário do Processo de Execução Fiscal da União. Foram apuradas informações acerca do desempenho da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) junto à Justiça Federal, relativas ao tempo e custo do procedimento da execução fiscal, bem como das etapas que o compõem.

Como resultado, averiguou-se que, estreme detalhamento dos cálculos que podem ser facilmente localizados no site do Ipea, o tempo médio total de tramitação de uma execução fiscal promovida pela PGFN é de 3.571 dias, ou: 9 anos, 9 meses e 16 dias.³

Trazendo à baila dados mais atualizados, e levando em consideração o amadurecimento dos avanços promovidos pela Emenda Constitucional 45/2004 no tocante ao direito público subjetivo à celeridade processual, inserto inclusive no rol dos direitos e garantias fundamentais expressamente, elevando-o em nível constitucional, demonstra o relatório *Justiça em Números 2017* que a perspectiva de destrancamento dos litígios envolvendo execuções fiscais encontra-se, ainda, além do visível ao horizonte. Como se vê,

“Segundo o estudo, 51% das 79 milhões de ações em acervo são de execução. E 75% delas são execuções fiscais. Ou seja, o Brasil tem hoje 40,6 milhões de execuções pendentes de “baixa”, das quais 30,4 milhões são fiscais. O resultado é uma taxa de congestionamento no Judiciário de 73% em 2016.”⁴

³http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/nota_tecnica/111230_notatecnicadiest1.pdf>Acesso em abril de 2019.

⁴ Canário, P. Execuções fiscais são dois terços das execuções pendentes de julgamento, diz CNJ. Revista Consultor Jurídico, 4 de setembro 2017. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2017-set-04/execucoes-fiscais-sao-dois-tercos-execucoes-pendentes-cnj>> Acesso em: 22 de mar. 2019.

Nesse espeque, e notadamente com o advento do Projeto de Lei Geral de Transação Tributária (PL nº 5.082/2009) o estudo de mecanismos que possibilitem a resolução de conflitos em contexto que não a jurisdição, embora não excludente desta possibilidade, revela-se urgente diante da necessidade de se fazer respirar um Poder Judiciário até então extremamente sobrecarregado.

Impende salientar que a recente doutrina vem se mostrando cada vez mais adepta ao implemento do instituto em questão, relativizando a interpretação de princípios que no passado constituiriam óbices absolutos.⁵

Corroborando com o teorizado, temos enunciado nº 53 da Jornada de Prevenção e Solução Extrajudicial de Litígios, realizada pelo Centro de Estudos Judiciários do Conselho da Justiça Federal:

Enunciado nº 53 - Estimula-se a transação como alternativa válida do ponto de vista jurídico para tornar efetiva a justiça tributária, no âmbito administrativo e judicial, aprimorando a sistemática de prevenção e solução consensual dos conflitos tributários entre Administração Pública e administrados, ampliando, assim, a recuperação de receitas com maior brevidade e eficiência.⁶

O objetivo do artigo em questão é demonstrar as vantagens, a viabilidade e os desafios do implemento do instituto da transação nas relações litigiosas tributárias. Demonstrar como a utilização deste método consensual de resolução de conflitos pode trazer avanços que trazem efetivo aprimoramento no que toca à plena satisfação do interesse público e contribuir, de forma paulatina com o passar dos exercícios financeiros, ao destrancamento do poder judiciário, pelo menos no que toca à matéria tributária e execuções fiscais.

O estudo foi feito através de metodologia consistente em revisão de literatura – o termo literatura abarca o conjunto de todo o material relevante que por ventura foi escrito sobre o tema (livros, artigos de periódicos, artigos de jornais, registros

⁵ A título de exemplo: Hugo de Brito Machado, Eurico Marcos Diniza de Santi e Simone Anacleto Lopes

⁶ Jornada “Prevenção e solução extrajudicial de litígios”(22 e 23 de agosto de 2016 - Brasília - DF) - Realização Centro de Estudos Judiciários do Conselho da Justiça Federal. Disponível em: https://www.cjf.jus.br/cjf/corregedoria-da-justica-federal/centro-de-estudos-judiciarios-1/publicacoes-1/cjf/corregedoria-da-justica-federal/centro-de-estudos-judiciarios-1/prevencao-e-solucao-extrajudicial-de-litigios/?_authenticator=60c7f30ef0d8002d17dbe298563b6fa2849c6669, acesso em 14.05.2019.

históricos, relatórios governamentais, teses e dissertações e outros tipos), definida pelo método de elaboração “revisão narrativa”.

Estreme dúvidas:

“a revisão narrativa não utiliza critérios explícitos e sistemáticos para a busca e análise crítica da literatura. A busca pelos estudos não precisa esgotar as fontes de informações. Não aplica estratégias de busca sofisticadas e exaustivas. A seleção dos estudos e a interpretação das informações podem estar sujeitas à subjetividade dos autores. É adequada para a fundamentação teórica de artigos, dissertações, teses, trabalhos de conclusão de cursos.”⁷

Em um primeiro momento, impende expor um breve escopo dos desafios contemporâneos inerentes à autocomposição nos conflitos tributários, principalmente com o advento do Código de Processo Civil de 2015 e sua batalha de maneira ostensiva à implantação de meios autocompositivos de solução de conflitos, tanto extrajudicialmente como judicialmente, como maneira de relegar a ideia central de ineficiência da pacificação dos litígios promovida pelo estado à luz de uma gestão participativa em atendimento pleno ao ideal de Estado Democrático de Direito.⁸

Faz-se, em seguida, exposição do conceito do instituto da transação tributária e seus pressupostos quando se trata de relação tributária, evocando a legislação doravante vigente.

Após, realiza-se defesa no sentido da inexistência de supostos óbices, pautados na principiologia do direito público, concentrando a argumentação em face dos princípios elementares que permeiam a atividade administrativa tais quais a indisponibilidade do interesse público, a legalidade estrita e a tipicidade cerrada, a inafastabilidade do acesso ao poder judiciário e a isonomia.

Por último, recorta-se em que termos e momento seria passível de implementação o instituto em voga, antecipando desafios da utilização do instituto, demonstrando, por exemplo, que “a adoção de meios consensuais de solução de

⁷ Biblioteca Prof. Paulo Carvalho de Mattos; Faculdade de Ciências Agrônomicas UNESP Campus de Botucatu. Tipos de Revisão de Literatura. In: Unesp, São Paulo, 2015. Disponível em <<https://www.fca.unesp.br/Home/Biblioteca/tipos-de-revisao-de-literatura.pdf>> Acesso em 04 de maio de 2019.

⁸ Brandão, L. M. R. Desafios contemporâneos da autocomposição de conflitos tributários e o novo código de processo civil brasileiro. Revista da PGFN, Brasília-DF, Ano V – Número 9, p. 57-75, 2016

conflitos não induz a um comportamento de relaxamento por parte dos contribuintes ” (POLO, 2017, p.3).

Ora, desta forma, pretende-se demonstrar que a relação fisco-contribuinte não existe ao léu de institutos modificadores, uma vez que vem se livrando dos dogmas que no passado se revestiu, havendo de se esperar, no futuro, uma relação mais colaborativa e próxima do Estado para com os cidadãos e vice-versa.⁹

1. A POSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DE MEIOS CONSENSUAIS DE RESOLUÇÃO DE CONFLITOS NA RELAÇÃO TRIBUTÁRIA COM O ADVENTO DO CPC/2015

Com o advento do novo Código de Processo Civil e a partir da sua vigência, no ano de 2016, foi introduzida toda uma nova sistemática que incentiva ostensivamente a utilização de meios consensuais para a resolução de conflitos, no âmbito do direito em geral, trazendo, agora como regra e não como exceção, instrumentos que refletem a natureza humana na sua essência na medida que “os homens são reconhecidamente livres para dirigir sua vida e bens” (ROSSINI; CATARINO, 2016), de maneira que buscam uma maior participação das partes no *múnus* de trazer uma resolução mais justa e célere para seus respectivos conflitos jurídicos (o que na prática configura verdadeira concreção do princípio administrativo da efetividade).

Ao revés do novo *way of thinking* trazido pelo CPC, aplicado de início às relações privadas que abarcam em geral direitos disponíveis, encontra-se um direito tributário ainda, por demais, inflexível, que não obstante aposta geralmente na decisão de um terceiro imparcial (estado-juiz) quem nem sempre é a mais qualificada tecnicamente, célere e eficiente para a solução da demanda.

Max Möller, Procurado Estadual do Rio Grande do Sul, afirma, em excelente artigo acerca da conciliação em matéria tributária que

“Em um ambiente onde a dificuldade de interpretação é tão intensa como na matéria fiscal, normalmente seria de se esperar um ambiente de mútua colaboração e diálogo. Entretanto, observa-se ainda a predominância de um modelo antagonista e que aposta geralmente na decisão de um terceiro imparcial”

⁹ Catarino, J. R.; Rossini, G. M. A Transação Tributária e o Mito da (In)disponibilidade dos Interesses Fazendários Revista da AGU, Brasília-DF, v. 15, n. 02, p. 155-186, abr./jun. 2016

Em contraponto à adoção de meios alternativos à resolução dos conflitos no âmbito das relações litigiosas tributária, somos atingidos por dogmas da principiologia jurídica, uma vez considerados intransponíveis, tais quais a inafastabilidade de acesso ao judiciário, a indisponibilidade do interesse público, a legalidade estrita própria do direito tributário e a isonomia.

Desta maneira, com foco no instituto consensual da transação, expressamente disposto no Código Tributário Nacional como hipótese de extinção do crédito tributário, em seu artigo 156, III, faz-se necessária nova discussão de forma a defender a reinterpretação de dogmas supostamente até então intransponíveis que impedem a sua perfeita integração ao regime de Direito Público, e colocando em voga a necessidade que tem o direito tributário de se reinventar diante da complexidade das relações sociais e, conseqüentemente, jurídicas em que se insere.

2. CARACTERÍSTICAS DA TRANSAÇÃO NO REGIME TRIBUTÁRIO

De início, faz-se necessário tecer breves considerações a respeito do instituto da transação, no intuito de enquadrá-la nos meios alternativos de soluções de litígios (mediação, conciliação e arbitragem), presente no ordenamento brasileiro.

Nas entranhas do direito privado, extrai-se sua conceituação do art. 840 do código civil de 2002, verificando-se os direitos passíveis de serem manejados pelo instituto ao artigo 841. Veja-se:

“Art. 840. É lícito aos interessados prevenirem ou terminarem o litígio mediante concessões mútuas.”

“Art. 841. Só quanto a direitos patrimoniais de caráter privado se permite a transação.”

Entrementes da vigência do código Beviláqua o fosse reputado apenas como modo anômalo de extinção de obrigações, em dissonância com nomes como Pontes de Miranda, Caio Mário e Orlando Gomes, que defendiam com base no pressuposto da concessão mútua que o instituto possuía natureza contratual, com o implemento do atual Código Civil (2002) afirmou-se como legítima modalidade contratual típica, onde os interessados previnem ou terminam litígios mediante concessões

recíprocas.¹⁰ Se ato unilateral o fosse, tendo vista a prevenção ou a extinção do litígio, comportaria simplesmente renúncia ao direito, à revelia das concessões recíprocas, desnaturando o instituto em sua essência.¹¹ Em consonância com a assertiva, Carlos Roberto Gonçalves disserta que “resulta de um acordo de vontades, para evitar os riscos de futura demanda ou para extinguir litígios judiciais já instaurados, em que cada parte abre mão de uma parcela de seus direitos, em troca de tranquilidade.” (2015, p. 309).

Inicialmente, apenas direitos patrimoniais podem ser objeto de transação. Isso se dá por se mostrarem renunciáveis e, portanto, transigíveis. Trata-se de instituto que possui como pilares a autonomia da vontade e liberdade de celebração, de modo que, ratificando, tal prática “não significa que alguma das partes abriu mão de seus direitos na totalidade, mas sempre será necessário que parcela de suas pretensões sejam afastadas. A ideia de concessões mútuas deve prevalecer”.¹²

De outro lado, se encontra espaço inato no Direito Privado, vem ganhando contornos bastante realçados quando se trata de Direito Público em defesa de uma maior cooperação entre o Fisco e os contribuintes, enfrentando dificuldades pelo fato de adentrar em âmbito de prevalência de direito público estrito, com ampla guarida em princípios como os da legalidade e da indisponibilidade.¹³

Tal situação decorre em primeiro lugar pela complexidade que o ordenamento jurídico como um todo veio a atingir com o implemento da sociedade pós-moderna.

Andrade (2006) é incisivo neste ponto quando cita “estudo da consultoria americana Mc kinsey, com subsidiária no Brasil recentemente publicado na Revista

¹⁰ LEITE, Gisele. Algumas linhas sobre o contrato de transação. In: **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XI, n. 51, mar 2008. Disponível em : <http://www.ambitojuridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=2447>. Acesso em 23 mar. 2019.

¹¹ (CALMON, Petronio. *Fundamentos da mediação e da conciliação*. 2. ed. Brasília: Gazeta Jurídica, 2013. p. 48).

¹² SOUZA, Carlos Affonso Pereira de Souza; VIOLA, Rafael; DONEDA, Danilo. **Direito das obrigações e responsabilidade civil**. 1.ed. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas – Direito Rio, 2013. Disponível em: <http://diretorio.fgv.br/sites/diretorio.fgv.br/files>

¹³ TAVARES, Thiago Nóbrega. O Crédito tributário e sua extinção pela transação de interesses. In: **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XIX, n. 144, jan 2016. Disponível em: <http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=16717>. Acesso em maio 2019.

Exame de 16/set/06,pp108, aponta que **“a metade dos casos que ingressam no Tribunal de Justiça de São Paulo é de natureza tributária. A principal razão é a complexidade da legislação fiscal do país, que cria cerca de 8000 novas regras por ano (sic).”**

Estendendo a questão, sem escapar do tema, com base nesta abertura, para Nicola Calicchio, presidente da McKinsey na América Latina, em entrevista concedida ao “O Estado de S. Paulo” em 2017, o sistema da forma que se encontra nos dias atuais ainda favorece a inadimplência de empresas, salientando que a carteira da dívida ativa é muito grande e são baixas as chances do contribuinte sofrer retaliação pelo não pagamento de tributos, aliando-se ao fato de que pode-se postergar o pagamento por muito tempo.¹⁴

Em segundo lugar pela baixa eficiência do método ordinário de resolução de litígios, qual seja o judicial, como se denota da simples ouvida de colegas juristas pelas incontáveis reclamações acerca da morosidade do sistema judiciário e das baixas taxas de recuperação do crédito de natureza pública.¹⁵

Em terceiro lugar pela evolução da doutrina publicista e a introdução de alterações legislativas de maior abertura à discricionariedade e à consensualidade no Direito Público (POLO, 2017, P. 1), por exemplo nas áreas de saúde, licitação e contratos.

Adentrando nos melindres do regime tributário, temos que a natureza jurídica do instituto da transação é de ato unilateral participativo, afirmando distinção ao que assentou o não tão novel Código Civil de 2002 (informação verbal).¹⁶

A transação tributária encontra-se elencada como hipótese de extinção do crédito tributário no art. 156, inciso III, do Código Tributário Nacional, assim, o sujeito ativo e o sujeito passivo realizam concessões recíprocas, chegam a um denominador comum (CARVALHO, 2010, p. 532), com o objetivo de findar a relação litigiosa e por

¹⁴ CALICCHIO, Nicola. ‘Tornar o País atrativo é ter menos impostos’, diz presidente da McKinsey. Entrevista concedida à Renata Agostini. O Estado de S. Paulo, São Paulo, 23 de dezembro de 2017. <disponível em <https://economia.estadao.com.br/noticias/geral,tornar-o-pais-atrativo-e-ter-menos-impostos-diz-presidente-da-mckinsey,70002129357>> Acesso em 27 mar. 2019.

¹⁵ POLO, Marcelo. A transação no contexto da cobrança do crédito tributário: possibilidades e limites. In: 2º Concurso de monografias do SINPROFAZ; Tema: A Cobrança do Crédito Tributário no Brasil e no Direito Comparado, ago 2017, p. 30.

¹⁶ Dado fornecido pelo professor Phelippe T. P. de Oliveira, no CONGRESSO: O PODER PÚBLICO E O NOVO CPC, em Brasília, no dia 15 de junho de 2016.

fim de uma vez ao crédito tributário. Frise-se, que ao revés do que dispõe o artigo 840 do Código Civil de 2002, supracitado, o CTN não admite concessões mútuas para prevenir litígios.

A assertiva extrai-se da definição do art. 171, do CTN, o qual 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.” **(sic)**.

Impende salientar que o termo “determinação”, segundo o melhor entendimento doutrinário, em verdade quer dizer “terminação”.

Um dos fundamentos que embasam a afirmação, é o de que no anteprojeto do Código Tributário Nacional o termo “terminação” vigia à luz do artigo 171, afirmando equívoco redacional ao ser convolado efetivamente em lei (informação verbal).¹⁷

Neste sentido, merece lugar a assertiva de que “O termo “determinação”, contudo, não estaria de todo equivocada, pois também comporta o sentido de pôr fim, dar cabo; [...]”(CATARINO; ROSSINI, 2016, p. 167).

A transação tributária “tem, assim, por características, (i) existência de lei autorizadora (art. 97 do CTN, referente ao subprincípio da reserva da lei tributária); (ii) condições previstas na lei; (iii) concessões mútuas entre os sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária; (iv) fim do litígio; (v) extinção do crédito tributário; e (vi) lei habilitante.” (CATARINO; ROSSINI, 2016, p. 159).

3. PRESSUPOSTOS DA TRANSAÇÃO NO REGIME TRIBUTÁRIO

Visto suas principais características, insta destacar os pressupostos a que a lei complementar reserva para o implemento do instituto em regime tributário, quais sejam a preexistência de litígio, a existência de direitos duvidosos postos nesse litígio e a ocorrência de concessões recíprocas com o objetivo de extinção do litígio (o que, em verdade, concentra a essência do instituto).¹⁸

¹⁷ Dado fornecido pelo professor Phelippe T. P. de Oliveira, no CONGRESSO: O PODER PÚBLICO E O NOVO CPC, em Brasília, no dia 15 de junho de 2016.

¹⁸ CATARINO, J. R.; ROSSINI, G. M. Op. Cit., 2016, p.

Dessa forma, passa-se à devida análise.

3.1 O Litígio

Da dicção do art. 171 do CTN, ao revés do que dispõe o Código Civil em seu art. 840, revela-se no instituto da transação, quando em sede do regime jurídico tributário, a característica de não poder ser utilizado com o intuito de prevenir o litígio, mas somente com a finalística de extingui-lo.

Não obstante ao que dita o artigo em comento, breves considerações hão de ser feitas, acerca da acepção do vocábulo litígio.

De acordo com a doutrina de Hugo de Brito Machado (2008), o termo litígio, apesar de ser utilizado geralmente no jargão jurídico para se referir a um conflito de interesses deduzido judicialmente, estende a sua concepção para atingir controvérsias meramente administrativas.

Nesse sentido, Paulo de Barros Carvalho (2004, p. 499) destaca que:

“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”

Desta forma, ratifica-se que a letra da lei veda no regime tributário o implemento da transação preventiva, considerando, contudo, que a acepção do termo litígio, de acordo com a melhor doutrina, alcança também o processo administrativo, instaurado pelo contribuinte, ante a preexistência de procedimento administrativo realizado privativamente pelo ente federativo competente.

3.2 Os Direitos Duvidosos

Em excelente exposição acerca de doutrinas diversas no que tange ao aspecto de quem deve possuir legitimidade para propor a transação no seio das relações tributárias, Rayneder Brunelli Oliveira Fernandes (2015) nos revela que:

“Láudio Fabretti (2000, p. 152) entende que a proposição da transação deve partir necessariamente da Administração Pública. Hugo de Brito Machado (2005, p. 529-530) discorda, pois a iniciativa poderia partir de ambas as partes, não configurando a proposta do contribuinte hipótese de confissão, mas apenas uma tentativa de não se desgastar num litígio com a Fazenda.”

A ressalva encontra espaço no tópico destinado a um pressuposto que encontra divergência na doutrina especializada.

Se de um lado, converge a doutrina no sentido da necessidade de existência de dúvida quanto ao direito posto em litígio, de outro afirma-se despicando o pressuposto.

Como bem discorrem Catarino e Rossini (2016), “esclareça-se que, para a corrente que considera a dúvida como item essencial, há ainda a divergência se esta seria subjetiva (quando surge no espírito das partes) ou objetiva (na hipótese de existir dúvida real a respeito do fim da lide).”

Aqui, neste ponto, revela-se, ao meu ver, que afirma-se relevante a dúvida objetiva.

Se por um lado a dúvida subjetiva se apresenta irrelevante inclusive diante da maior parte da doutrina que a toma como pressuposto da transação tributária a dúvida, a objetiva apresenta-se essencial, diante das variáveis de naturezas diversas (que não somente acerca do direito posto em jogo) as quais levam em consideração os sujeitos que fazem parte da relação posta em dedução por terceiro imparcial (que pode fazer parte tanto do corpo administrativo quanto do judicial).

Nesse sentido é salutar Calmon (2015, p. 64 apud ROSSINI; CATARINO, 2016, p. 162) quando sustenta que:

“A dúvida, como elemento impulsionador da transação, não é aquela subjetiva, oriunda da própria situação de fato (*res duvia*), mas sim a dúvida objetiva, decorrente da lide (*res litigiosa*), da aferição de divergência entre dois sujeitos a respeito da existência ou não de um direito material. É certo que a caracterização da transação pela incerteza objetiva não elimina a hipótese fática de coexistir dúvida subjetiva. Todavia, essa dúvida subjetiva é irrelevante, ou seja, não importa se as partes estão ou não totalmente convictas de seu direito, mas sim se há uma incerteza quanto ao que será resolvido sobre ele (e quando será resolvido), quer pelo juiz, no processo, quer pelas próprias partes, em futuro acordo.”

Nesse ponto, vê-se que as dúvidas aptas a motivar a escolha da Fazenda Pública pela celebração de instrumentos que valorizem a consensualidade, podem ser divididas em dois abrangente grupos:

“a) ou se verifica que a parte adversária tem razão, o que significa dizer que o Direito assegura ela a fruição de determinado direito subjetivo e/ou que é legítima a sua resistência à pretensão articulada pelo poder público; b) ou se depreende que a demanda não vale a pena, quando considerados os seus custos e os seus benefícios.”¹⁹

Desta forma, ao constatarem a existência de direitos duvidosos em litígio, incorrendo os sujeitos em dúvida objetiva, nada impede que à luz do princípio da eficiência, o qual, em sentido amplo, permite ao ente estatal solucionar seus conflitos de maneira a atender o menor custo, tempo e desgaste para a relação entre as partes e o melhor deslinde da causa.

3.3 As Concessões Recíprocas e a Terminação do Litígio

Já fora abordado, durante o tópico acerca das características do instituto da transação tributária, que as concessões recíprocas fazem parte da essência do instrumento. Nesse sentido, temos que

“o último requisito da transação é a existência de concessões recíprocas. Vale dizer, para que o instituto seja caracterizado como transação, ambas as partes devem ceder um pouco de suas pretensões em prol de um resultado comum.”²⁰

De maneira que cumpre reiterar o entendimento de que a transação é necessariamente caracterizada pela reciprocidade das concessões mirando o fim da controvérsia instaurada, de modo que a renúncia ao litígio fiscal sem alguma concessão da outra parte envolvida acarreta em mera desistência, e não transação.²¹

Neste esteio, cabe apontar sobre quais objeto pode recair o instituto da transação nas relações litigiosas tributárias.

¹⁹ MADUREIRA, Cláudio Penedo. O Código de Processo Civil de 2015 e a conciliação nos processos envolvendo a Fazenda Pública, *in* ZANETI JR, Hermes; CABRAL, Trícia Navarro Xavier (Coord.). Justiça Multiportas: mediação, conciliação, arbitragem e outros meios de solução adequada para conflitos. Salvador: JusPodivm, 2016. Coleção Grandes Temas do novo CPC, v.9, p.190.

²⁰ FERNANDES, Tarsila Ribeiro Marques. Transação como forma de extinção do crédito tributário: eficiência e celeridade. *Revista do Mestrado em Direito*, Brasília, v. 7, n. 1, p. 206, jan./jun. 2013.

²¹ TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de direito financeiro e tributário*. 12. ed. revista e atualizada. Rio de Janeiro: Renovar, 2005. p. 300.

Em relação ao sujeito passivo (contribuinte), discute-se sobre a possibilidade de a mera desistência da discussão em via administrativa ou judicial possa vir a ser caracterizada como uma válida concessão suficiente à utilização do instrumento da transação. Nesse ponto, bem observa Polo (2017, p. 36), que:

“é efeito natural e próprio da transação a terminação do litígio. Do ponto de vista da realidade causal, contudo, não haverá transação se o sujeito passivo litigante não concordar com a desistência da lide. Assim, é admissível essa “concessão mínima” em especial para litígios pequenos, onde inclusive se mostre antieconômico para o Estado manter o processo ativo.”

Desta forma, as concessões de parte do contribuinte podem significar uma renúncia ao direito de exercitar sua defesa ou sua submissão a uma fiscalização mais rigorosa,

“Ou seja, pode ter de aceitar as reduções das penalidades no patamar previsto em lei, o depósito do montante integral do crédito e em dinheiro imediatamente após a conclusão do acordo, renunciando, ademais, às vias recursais administrativas ou judiciais para rediscutir a exação.”²²

Quanto ao sujeito ativo o objeto da transação poderá recair sobre: a) o crédito tributário devido – a lei que admitir tal redução deverá apresentar critérios rígidos com o escopo de não permitir arbitrariedades que desvirtuem a função do instituto, b) sobre o crédito que decorre de multas e juros de mora – importa salientar que, de acordo com excelente exposição de Catarino e Rossini (2016, p.164)

“Da parte fazendária, as concessões não se reduzem à minoração de multas e penalidades, em cuja dosimetria há certo grau de discricionariedade quanto ao dolo, mas também a respeito da fixação de bases de cálculo, mormente se derivarem de presunções, estimativas ou ficções de que se vale o Fisco para otimizar a tributação.”

4. OBÍCES PRINCIPIOLÓGICOS AO IMPLEMENTO DA TRANSAÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO

Passamos agora à análise dos supostos óbices principiológicos ao implemento da transação nas relações litigiosas tributárias.

²² CATARINO, J. R.; ROSSINI, G. M. Op. Cit., 2016, p. 165.

Sob a temática principiológica, revelam-se seguimentos doutrinários que de certa forma incompatibilizam o instituto da transação com a ordem constitucional, ou, se não, propõem severas restrições à sua utilização levando-o à inocuidade²³, no entanto se constituem de visões ultrapassadas, aviltadas por dogmas que, de certo, não revelam-se agregadores diante da realidade contemporânea, na qual o excesso de judicialização de conflitos jurídicos diversos impõe óbice à eficiência na qual são solvidos.

4.1. A Inafastabilidade da Jurisdição

O artigo 5º, inciso XXXV, da CF/88, dispõe expressamente que a lei “não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito”. Constitui-se, desta forma, o princípio da inafastabilidade da jurisdição verdadeira garantia constitucional do cidadão.

Neste cenário, impende apontar que em consonância com o princípio em voga, a introdução de novas técnicas que não sob o manto do poder judiciário não são alternativas à jurisdição, uma vez que esta, a atividade jurisdicional, deverá ser impreterivelmente preservada. Em verdade os métodos heterocompositivos e autocompositivos, antes e durante a resolução dos conflitos devem ser tratados como complementares entre si.²⁴

Nesse sentido se coloca o artigo 3º, da Lei Processual Civil, que após transcrever a garantia constitucional em seu caput, invoca a necessidade de se estimular outras formas de resolução de litígios. Veja-se:

Art. 3º Não se excluirá da apreciação jurisdicional ameaça ou lesão a direito.

§ 1º É permitida a arbitragem, na forma da lei.

§ 2º O Estado promoverá, sempre que possível, a solução consensual dos conflitos.

§ 3º A conciliação, a mediação e outros métodos de solução consensual de conflitos deverão ser estimulados por juízes,

²³ Catarino, J. R.; Rossini, G. M. A Transação Tributária e o Mito da (In)disponibilidade dos Interesses Fazendários Revista da AGU, Brasília-DF, v. 15, n. 02, p. 155-186, abr./jun. 2016

²⁴ Brandão, L. M. R. Desafios contemporâneos da autocomposição de conflitos tributários e o novo código de processo civil brasileiro. Revista da PGFN, Brasília-DF, Ano V – Número 9, p. 57-75, 2016

advogados, defensores públicos e membros do Ministério Público, inclusive no curso do processo judicial.

Efetivamente, então, a transação tributária se posiciona como uma técnica complementar de solução de conflitos e não um método obrigatório. Nesse sentido Brandão é salutar, quando escreve que:

“ao contrário de afrontada, a reserva da jurisdição é reforçada com a adoção de novos modelos de resolução de conflitos. De fato, o Judiciário passa a intervir quando efetivamente seja necessária a sua intervenção, ganhando-se em agilidade e efetividade (máxima satisfação das partes com o mínimo de custo e em tempo razoável). Além disso, todos os atos administrativos que resultem na concretização de transação não estão inteiramente livres do controle externo a ser exercido pelo próprio Poder Judiciário.”(2016, P. 65).

Ademais, pode-se ouvir afirmar de parte da doutrina, que a concessão recíproca por parte do contribuinte no sentido de renunciar as vias recursais tanto administrativas quanto judiciais para reavivar a discussão da exação caracteriza-se afronta direta ao dito princípio. No entanto, a assertiva não procede uma vez que se eleva o instrumento da transação pela classe dos Advogados Públicos referendados a título executivo extrajudicial, o que o robustece no que tange à possibilidade de reformas, salvo nulidade intrínsecas. O entendimento se retira da dicção legal do artigo 784, inciso IV, do CPC, como se vê:

Art. 784. São títulos executivos extrajudiciais:

[...]

IV - o instrumento de transação referendado pelo Ministério Público, pela Defensoria Pública, pela Advocacia Pública, pelos advogados dos transatores ou por conciliador ou mediador credenciado por tribunal;

Nesse sentido é salutar exposição de Catarino e Rossini (2016, p. 165), quando escrevem que:

“É que, da mesma forma que a sentença arbitral é plenamente aceita como substituto do provimento jurisdicional, constituindo título executivo extrajudicial, impassível de reforma no seu conteúdo, salvo

as nulidades intrínsecas, o acordo fruto de transação, nessa esteira, pode verter os mesmos efeitos no mundo jurídico.

Desta forma, é latente que o implemento da transação no regime tributário não constitui nenhuma afronta a tal garantia fundamental.

4.2. A Legalidade e a Reserva da Lei Tributária

O artigo 150, inciso I, da Lei Maior Pátria traz a lume a legalidade estrita, a qual permeia todas as relações jurídico-tributárias, afirmando vedação imposta aos entes federativos, no que toca à exigência ou aumento de tributos sem lei prévia que estabeleça, constituindo garantia assegurada ao contribuinte.

Neste sentido, impende ressaltar trecho extraído da esclarecedora dissertação de mestrado de autoria de Medonça (2013), relativo à legalidade transação e arbitragem nas controvérsias tributárias:

“Sob esse enfoque, as regras do processo tributário devem cuidar de garantir que as determinações acerca do crédito tributário obedçam à estrita legalidade, sendo inviável, por exemplo, que qualquer solução acerca dos aspectos materiais da regra matriz tributária seja tomada por modalidade processual desprovida de respaldo legal.”

Assim, levando ainda em consideração o disposto na legislação complementar tributária em seu artigo 171, incorre a legalidade em pressuposto essencial e condicionante para a transação no direito tributário, porquanto ao revés do artigo em comento traduzir certa discricionariedade à atuação da administração, esta deverá estar perfeitamente definida na lei específica concernente.

Nesse sentido, demonstra-se que o princípio da legalidade estrita é inerente à legitimidade do termo transacional operado, não podendo o ser à míngua de legislação específica que estabeleça os parâmetros exatos para a realização de acordo entre os sujeitos da relação jurídica tributária.²⁵

4.3. A Indisponibilidade do Interesse Público e a Eficiência Administrativa

²⁵ ASSUNÇÃO, Matheus Carneiro. A transação tributária e o projeto de lei nº 082/2009. Revista Virtual da AGU. ano XI, n.115. ago. 2011.

De início, para trazer a lume a relativização da indisponibilidade do interesse público, de maneira que seja interpretado não como óbice ao implemento da transação tributária, mas sim como elemento principiológico que o autoriza, necessário se mostra realizar a distinção entre interesse público primário e secundário para a perfeita delimitação da exegese tratada.

Assim, temos que o interesse público primário trata do interesse da coletividade, sintetizado em valores como justiça, segurança e bem-estar social, ao passo que o secundário trata do interesse dos entes federativos na qualidade de pessoa jurídica de direito público, afirmando-se como interesse do erário.²⁶

Ademais, havendo respeito ao princípio da legalidade estrita, tem-se que o primeiro é indisponível, à medida que o segundo pode ser disponível, desde que haja lei autorizativa específica do ente federado competente, uma vez que possuem natureza patrimonial, admitem transação e são suscetíveis de reconhecimento, prescindindo-se de cognição judicial.²⁷

Neste esteio, reitera-se o supracitado enunciado nº 60 da I Jornada de “Prevenção e solução extrajudicial de litígios”, o qual roga que a indisponibilidade do interesse não implica em indisponibilidade processual, nas pretensões resistidas em que atuam como parte a Fazenda.

Impende salientar, que se atrai à reinterpretação do princípio da indisponibilidade do interesse público, o princípio da eficiência administrativa, o qual, da sua exegese, confere que o interesse público será atendido quando a solução consensual for a que confere melhor desfecho ao crédito exequendo (abreviando o tempo ou minimizando as perdas aos cofres públicos).

Salutar, nesse sentido, Catarino e Rossini (2016, p.177-178), avocando o atendimento do interesse fazendário à eficiência do desfecho da lide, analisados os parâmetros legais preestabelecidos e levando em consideração os pressupostos da transação no âmbito do direito tributário supra expostos:

²⁶BARROSO, Luís Roberto. Neoconstitucionalismo e constitucionalização do direito (o triunfo tardio do direito constitucional no Brasil). Revista da Procuradoria-Geral do Estado do Rio Grande do Sul], Porto Alegre: PGE/RS, v. 28, n. 60, jul./dez. 2004, p. 55

²⁷ CONTE, Francesco. Fazenda Pública e mediação / conciliação: consensualidade alvissareira, *in* BUENO, Cássio Scarpinella; RODRIGUES, Marco Antônio (Coord.). Processo Tributário. Salvador: JusPodivm, 2017. Coleção Repercussões do novo CPC, v.16, p. 296.

“E, uma vez admitida a dúvida do direito, a obscuridade da exação, associado isso aos custos da gestão judiciária e às chances de sucumbência processual, não se refoge à conclusão de que a transação pode melhor atender ao interesse fazendário (ou, como querem alguns, interesse público).”

Por fim, temos que o tributo, em sua feição de bem público em geral, é patrimônio estatal, disponível para o Estado, de forma que este, figurando como titular do patrimônio em voga, dele pode dispor, desde que atuando pelos meios legítimos para a proteção do interesse público, ou seja, pela via legal. Assim, torna-se por vezes melhor para a efetivação do interesse público transigir e extinguir o litígio, do que levar até a última instância, com possibilidades, ainda, de restar vencida²⁸, restando configurado o princípio da indisponibilidade do interesse público como elemento autorizativo da transação no âmbito tributário.

4.4. Isonomia Tributária

Em relação à máxima principiológica da isonomia, temos que, ao passo das especificidades abarcadas no âmbito da matéria tributária, se trata de princípio esculpido na Constituição Federal, em seu artigo 5º, o que roga que “todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no país...”.

Em determinado ponto da discussão acerca da viabilidade da transação nas relações litigiosas tributárias, nos deparamos com visões doutrinárias errôneas que desfecham em aviltar o instituto, por não guardar consonância com o princípio em voga.

Interessante é a constatação de que nada fere o princípio da isonomia o meio alternativo de solução de conflitos em voga, uma vez que não irá se subsumir ao critério discricionário do agente administrativo incumbido de realizar a solução negocial (estando perfeitamente envolto na legislação pertinente, trazendo a plenitude da guarda do princípio da legalidade estrita), havendo assim, vinculação do agente

²⁸ MACHADO, Hugo de Brito. Confissão e transação no direito tributário. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo: Dialética, v. 159, dezembro 2008, p. 115.

administrativo, como ocorre nos planos de recuperação de crédito que se renovam periodicamente. Da mesma forma, deverão ser publicados os termos de transação realizados, consolidando a publicidade que é inerente aos atos públicos e dando plena oportunidade aos que se encontram na mesma condição delimitada em lei do sujeito passivo que transacionou com o ente público.²⁹

5. MODALIDADES DE TRANSAÇÃO ELENCADAS NO PROJETO DE LEI GERAL DA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA Nº 5082/2009

Dando início ao último tópico do presente estudo, aponta-se que o acaloramento da discussão aqui tratada ganhou mais destaque a partir da apresentação da proposta da Lei Geral da Transação Tributária em comento.

O PL é oriundo de delineamento feito pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, tendo o objetivo de reduzir a litigiosidade na aplicação da legislação tributária.

Desta forma, partiu-se da premissa de que a regulamentação do disposto no artigo 171 do CTN, que trata da transação no Direito Tributário, tende a aumentar a eficiência da gestão da dívida ativa e, desta forma, da arrecadação tributária, sempre sob a guarda do interesse público.

Sem a intenção de esgotar o tema relativo, que, de certo, ainda irá perpassar por diversas adequações ao longo da tramitação do Projeto de Lei, as considerações irão se ater às modalidades de transação ora previstas, quais sejam: (i) transação em processo judicial; (ii) transação em insolvência civil, recuperação judicial e falência; (iii) transação por recuperação tributária; e (iv) transação administrativa por adesão.

A transação em processo judicial terá por objeto as pretensões resistidas deduzidas judicialmente, cuja a resolução poderá ser alcançada inclusive pela avaliação e elementos que não constam no bojo processual. Nesse sentido Assunção (2011):

²⁹ Dado fornecido pelo professor Phelippe T. P. de Oliveira, no CONGRESSO: O PODER PÚBLICO E O NOVO CPC, em Brasília, no dia 15 de junho de 2016.

“Somente poderá ser admitida: (i) para créditos tributários devidamente constituídos por lançamento por homologação ou por lançamento de ofício; (ii) em qualquer fase do processo judicial, antes da data de publicação do despacho, positivo ou negativo, de admissibilidade de recurso especial ou extraordinário, interposto pela Fazenda Nacional ou pelo sujeito passivo; ou (iii) no caso de haver execução fiscal em curso: a) até o julgamento em primeira instância dos respectivos embargos; ou b) não sendo opostos embargos, até a publicação da decisão que designar a data do leilão.”

A segunda modalidade cuida de instrumento que toma por base a matriz principiológica aplicada na Lei de Falências e Recuperação de Empresas (Lei nº 11.101/2005).

Nesta, vê-se que não há possibilidades de ser objeto de transação o crédito trazido a lume pelo processo de recuperação extrajudicial, visto que a referida transação só poderá ser realizada pelo próprio órgão julgador, quando serão apresentar as propostas pelos transatores (PGFN e sujeito passivo), respeitada a guarida dos direitos do insolvente ou do falido, da administração da massa falida e daqueles que possuem créditos preferenciais, que deverão ser preservados no que for suficiente para a satisfação destes.³⁰

Em relação à terceira modalidade, relativa à transação por recuperação tributária, relativiza Assunção (2011) que:

“A recuperação tributária tem por objetivo viabilizar a superação de situação transitória de crise econômico-financeira do sujeito passivo, a fim de permitir a manutenção da fonte produtora, do emprego dos trabalhadores e o interesse público relativo à percepção de tributos, promovendo, assim, a preservação da empresa, sua função social e o estímulo à atividade econômica.”

Nesse esteio, vê-se que a pessoa jurídica apta para requerer pedido de recuperação judicial, nos termos da Lei 11.101/2005, e as entidades previstas no inciso II do art. 2º da referida lei, não se encontram no rol de legitimados para requerer a modalidade de transação tributária em voga, se enquadrando na segunda modalidade acima citada.

³⁰ ASSUNÇÃO, Matheus Carneiro. A transação tributária e o projeto de lei nº 082/2009. Revista Virtual da AGU. ano XI, n.115. ago. 2011.

Em relação ao pedido, este “deverá ser instruído com a exposição das causas da crise econômico-financeira do sujeito passivo e a demonstração da viabilidade econômica do plano de recuperação.”³¹

Por fim, na Transação Administrativa por Adesão, a solução de conflitos é proposta de forma geral, na qual os contribuintes que se encontrem na situação enquadrada poderão manifestar interesse em aderir.³²

Salienta-se, nesta modalidade, a perfeita consonância com o princípio da isonomia tributária, uma vez que oportuniza de maneira pública a todos que por ventura quiserem participar da conclusão do termo de transação.

6. CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, foi possível perceber que à luz dos problemas inerentes à cobrança do crédito tributário, e da nova sistemática do novo Código de Processo Civil e da reinterpretação de princípios fundamentais do Direito Público, a transação tributária não seria somente viável, mas sim necessária.

No escopo da ineficiência do processo de arrecadação, o implemento da transação tributária dentro dos parâmetros legais não só traria uma maior força na concretização do princípio da eficiência administrativa, atraindo a real efetivação do interesse público (nesse caso o interesse da Fazenda Pública, arrecadatório), mas também iniciaria uma nova fase na busca por uma desmitificação da conduta fechada do administrador em relação aos seu administrados (característica dos países de essência jurídica advinda do direito Anglo-Saxão) revelando a nova perspectiva da colaboração para o melhor desfecho, nos ditames da legislação, entre o ente público e o privado.

³¹ ASSUNÇÃO, Matheus Carneiro. A transação tributária e o projeto de lei nº 082/2009. Revista Virtual da AGU. ano XI, n.115. ago. 2011.

³² ASSUNÇÃO, Matheus Carneiro. A transação tributária e o projeto de lei nº 082/2009. Revista Virtual da AGU. ano XI, n.115. ago. 2011.

Desta forma, o artigo tratou acerca da viabilidade de um instituto chave entre outros relativos aos meios alternativos de solução de conflitos tributários, com a finalidade de humildemente contribuir para o início de uma nova perspectiva acerca da principiologia do direito público, ora sedimentada, trazendo melhora na efetividade com que os litígios tributários, em especial os de execução fiscal, são concluídos e e de desafogar o Poder Judiciário.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Raimundo Luiz de. A Utilização de Meios Extrajudiciais – Mediação, Conciliação e Arbitragem – na Solução de Litígios no Direito Tributário Brasileiro, in BONFIM, Ana Paula Rocha do (Coord.); MENEZES, Hellen Monique Ferreira de (Coord.). Rio de Janeiro: Lumen Juris. 2007. Dez Anos da Lei de Arbitragem: Aspectos Atuais e Perspectivas para o Instituto, p. 139-156.

ASSUNÇÃO, Matheus Carneiro. A transação tributária e o projeto de lei nº 082/2009. Revista Virtual da AGU. ano XI, n.115. ago. 2011.

BARROSO, Luís Roberto. Neoconstitucionalismo e constitucionalização do direito (o triunfo tardio do direito constitucional no Brasil). Revista da Procuradoria-Geral do Estado do Rio Grande do Sul], Porto Alegre: PGE/RS, v. 28, n. 60, jul./dez. 2004, p. 55

BRANDÃO, Luiz Mathias Rocha. DESAFIOS CONTEMPORÂNEOS DA AUTOCOMPOSIÇÃO DE CONFLITOS TRIBUTÁRIOS E O NOVO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL BRASILEIRO. **Revista da Pgf**, S.I, n. 9, p.57-75, 2016.

CANÁRIO, P. Execuções fiscais são dois terços das execuções pendentes de julgamento, diz CNJ. Revista Consultor Jurídico, 4 de setembro 2017. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2017-set-04/execucoes-fiscais-saodoistercos Execucoes-pendentes-cnj>> Acesso em: 22 de mar. 2019.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

CATARINO, João Ricardo; ROSSINI, Guilherme de Mello. A TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA E O MITO DA (IN)DISPONIBILIDADE DOS INTERESSES FAZENDÁRIOS. **Revista da Agu**, Brasília, DF, v. 15, n. 02, p.155-185, jun. 2016.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário*. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

CONTE, Francesco. Fazenda Pública e mediação / conciliação: consensualidade alvissareira, in BUENO, Cássio Scarpinella; RODRIGUES, Marco Antônio (Coord.). *Processo Tributário*. Salvador: JusPodivm, 2017. Coleção Repercussões do novo CPC, v.16.

Custo Unitário do Processo de Execução Fiscal na Justiça Federal. Comunicado do Ipea, nº 83, março de 2011. Disponível a partir de <http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/nota_tecnica/111230_notatecnica_diest1.pdf> Acesso em abril de 2019.

FERNANDES, Rayneider Brunelli Oliveira. A TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA A SERVIÇO DA CONSENSUALIDADE E DA EFICIÊNCIA ADMINISTRATIVA: aspectos polêmicos sobre a viabilidade da transação tributária em face dos princípios constitucionais do Direito Administrativo. **Revista da Faculdade de Direito da Uerj-Rfd**, Rio de Janeiro, Rj, n. 27, p.121-145, jun. 2015.

HARADA, Kiyoshi. Isenções e o princípio da isonomia tributária. In: **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XV, n. 100, maio 2012. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=11595>. Acesso em jun 2019.

MACHADO, Hugo de Brito. Confissão e transação no direito tributário. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo: Dialética, v. 159, dezembro 2008.

MACHADO, Hugo de Brito. Confissão e transação no direito tributário. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo: Dialética, v. 159, dezembro 2008.

MEDONÇA, Priscila Faricelli de. **Transação e Arbitragem nas Controvérsias Tributárias**. 2013. 212 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Direito, Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013.

NEVES, Cleuler Barbosa das; FERREIRA FILHO, Marcílio da Silva. Dever de consensualidade na atuação administrativa. **Ril Brasília**, Brasília, Df, n. 218, p.63-84, 2018.

POLO, Marcelo. A transação no contexto da cobrança do crédito tributário: possibilidades e limites. **2º Concurso de Monografias do Sinprofaz**: Tema: A Cobrança do Crédito Tributário no Brasil e no Direito Comparado, Passo Fundo, Rs, p.30-43, ago. 2017.

SILVA, Hendrick Pineiro da; RIBAS, Lídia Maria L. R.. TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA COMO ATO-NEGÓCIO ADMINISTRATIVO: UMA PERSPECTIVA DE COLABORAÇÃO. **Revista do Programa de Pós-graduação em Direito da Ufc**, [s. L], v. 351, p.157-173, 2015.

VIANA FILHO, José Ivan Ayres. [Leis federais brasileiras e projetos de lei recentes que tratam sobre formas de autocomposição no direito tributário](#). **Revista Jus Navigandi**, ISSN 1518-4862, Teresina, [ano 23, n. 5656, 26 dez. 2018](#). Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/70967>>. Acesso em: 14 jun. 2019.