

## Considerações acerca da transação tributária e sua viabilidade no Estado do Paraná

### Settlement of tax disputes and its feasibility in the State of Paraná

*Fabio Artigas Grillo<sup>1</sup>*

RESUMO: Trata-se de abordagem acerca da validade jurídica e aplicação do instituto da transação tributária enquanto modalidade de extinção do crédito tributário prescrita pelos arts. 171 e 156, III, do Código Tributário Nacional – CTN para os Estados-membros da Federação, de modo específico para a legislação tributária vigente no Estado do Paraná. Para tanto, parte-se da contextualização do quadro de ineficiência e falta de celeridade na função administrativa de cobrança do crédito tributário, mormente se considerados os dados estatísticos correlatos, tais como estoque de processos administrativos e judiciais em curso, assim como os valores inscritos em dívida ativa, estes dependentes do inerte e complexo processo de execução fiscal. São apresentados os aspectos essenciais da transação tributária, notadamente a ausência de contrariedade à noção de indisponibilidade do interesse público, e, por conseguinte, ao próprio princípio da indisponibilidade do crédito tributário. Demonstra-se a ausência de renúncia fiscal por ocasião das concessões recíprocas na transação, ao mesmo tempo em que legislações de alguns Estados-membros são analisadas.

---

1 Advogado, Doutor e Mestre em Direito do Estado pela Universidade Federal do Paraná – UFPR; Mestre em Política Econômica Internacional pela *Universidad de Belgrano* (Buenos Aires, Argentina); Especialista em Direito Internacional e Comparado pela *CAILAW* (Dallas, EUA); Conselheiro Estadual e Presidente da Comissão de Direito Tributário da OAB/PR; Membro Consultor da Comissão Especial de Direito Tributário do Conselho Federal da OAB; Conselheiro do Instituto de Direito Tributário do Paraná – IDT/PR.

**PALAVRAS-CHAVE:** Transação tributária; Interesse público; Aspectos essenciais; Estado do Paraná; Validade jurídica e aplicação.

**ABSTRACT:** This is an approach about the legal validity and application of the settlement for tax disputes institute as a modality of extinguishing the tax credit established by articles 171 and 156, III, of the Brazilian Tax Code (CTN) for the States of the Brazilian Federation, specifically for the tax legislation in force in the State of Paraná. Therefore, it begins showing the context of the inefficiency and lack of speed in the administrative function of collecting the tax credit, especially considering the related statistical data, such as the stock of administrative and judicial proceedings in progress, as well as the amounts due to the State, these dependent on the inert and complex tax foreclosure process. The essential aspects of the settlement of tax disputes are presented, notably the absence of opposition to the notion of unavailability of the public interest, and therefore to the principle of unavailability of the tax credit. It demonstrates the absence of tax waiver on the reciprocal concessions in the settlement of tax disputes, while the legislation of some member states is analyzed.

**KEYWORDS:** Settlement of tax disputes; Public interest; Main aspects; State of Paraná; Legal validity and application.

## 1. INTRODUÇÃO

Apesar das previsões expressas dos arts. 171 e 156, III, do Código Tributário Nacional – CTN,<sup>2</sup> qualificando a transação tributária como uma das modalidades de extinção do crédito tributário, a sua implementação pelas legislações da União Federal, Estados, Distrito Federal e Municípios somente passou a se tornar realidade no ordenamento jurídico mais recentemente.

---

2 CTN, art. 156: “Extinguem o crédito tributário: (...) III – a transação.”; art. 171: “A lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em determinação de litígio e consequente extinção de crédito tributário.”

As razões para essa discrepância são conhecidas. A principal delas sempre foi a prevalência de uma visão cética em relação ao instituto da transação tributária, notadamente em face de um falso óbice verificado a partir da noção de indisponibilidade do interesse público, com a consequente impossibilidade de se fazer qualquer concessão em relação ao crédito tributário. As concessões recíprocas ínsitas à transação tributária seriam, sob esse enfoque, incompatíveis com o interesse público.

No entanto, é importante que se tenha por premissa, nenhum desses dois dispositivos do CTN jamais foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF, mesmo em se tratando de lei ordinária publicada em 1966 e recepcionada pela Constituição Federal de 1988 com *status* de lei complementar.

Foi assim, então, que paulatinamente o instituto da transação tributária passou a ser instituído pelos entes federativos, no âmbito das suas respectivas competências tributárias atribuídas pela Carta da República.

Com efeito, não só municípios passaram a instituir normas jurídicas específicas de transação tributária, a exemplo da Lei Complementar n.º 68/2008, de Curitiba, como, também, Estados e a própria União Federal, com a recente Lei n.º 13.988/2020.

As razões e benefícios dessa tendência exigem que o ordenamento jurídico tributário vigente no Estado do Paraná passe a adotar a transação tributária dentre os métodos alternativos à solução de conflitos dessa natureza, seja no âmbito da esfera administrativa fiscal, seja, também, no que refere aos processos que se encontram ao crivo do Poder Judiciário.

Apesar dos dados disponíveis pela Secretaria de Estado da Fazenda do Paraná não estarem atualizados até o final do exercício de 2022,<sup>3</sup> mas

---

3 SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DO PARANÁ. Disponível em: <https://www.fazenda.pr.gov.br/webservices/documentador/Divida-Ativa-Tributaria-Exercicio-atual>. Acesso em: 23 fev. 2023.

tão somente até junho daquele ano, o montante de dívida ativa inscrita, seja de débitos de natureza tributária, seja, também, não-tributários, são impressionantes. Os valores inscritos dos débitos tributários somam R\$ 40.087.971.508,10 (quarenta bilhões, oitenta e sete milhões, novecentos e setenta e um mil e quinhentos e oito reais e dez centavos), sendo que os não-tributários alcançam R\$ 776.839.147,01 (setecentos e setenta e seis milhões, oitocentos e trinta e nove mil, cento e quarenta e sete reais e um centavo), totalizando R\$ 40.864.810.655,11 (quarenta bilhões, oitocentos e sessenta e quatro milhões, oitocentos e dez mil e seiscentos e cinquenta e cinco reais e onze centavos).

Válido notar que esse montante não abrange os valores dos créditos tributários lançados via autos de infração e que ainda estão na etapa de contencioso administrativo fiscal, pendentes, portanto, de decisões na esfera da própria Fazenda Estadual na primeira instância e, posteriormente, perante o Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais – CCRF.

Em outras palavras, somente se considerados os dados ora referidos a título de dívida ativa no Estado do Paraná, estes já se revelam suficientes para a idealização e construção, pelo Poder Executivo, de proposta legislativa a fim de instituir, pelo menos, a transação tributária no âmbito judicial, mais especificamente dos processos de execução fiscal regidos pela Lei n.º 6.830/80. Até porque o grande *gargalo* dessa dívida ativa está diretamente relacionado à falta de eficiência na cobrança dos créditos tributários por meio dos processos de execução fiscal.

Nesse contexto, saliente-se o quadro igualmente extraído de alguns dados estatísticos relevantes, notadamente o *Justiça em Números 2022* do Conselho Nacional de Justiça – CNJ, segundo o qual o Poder Judiciário contava com um acervo de 77 (setenta e sete) milhões de processos pendentes de baixa no final do ano de 2021, sendo que mais da metade desses processos (53,3%) se referia à fase de execução. Aqueles casos pendentes na fase de execução apresentaram, segundo esse levantamento, tendência de crescimento do estoque entre os anos de 2009 e 2017, tendo permanecido quase que estáveis até 2021. Não se pode deixar de destacar

que a maior parte dos processos de execução é composta pelas execuções fiscais, representando 65% do estoque em execução. Esses processos são os principais responsáveis pela alta taxa de congestionamento do Poder Judiciário, representando aproximadamente 35% do total de casos pendentes e congestionamento de 90% em 2021. O impacto da execução é significativo principalmente nos segmentos da Justiça Estadual, correspondendo a respectivamente 55,8% do acervo total de cada ramo, frente a 46,1% da Justiça Federal e 47,8% da Justiça do Trabalho.<sup>4</sup>

Outra fonte de dados relevante a justificar o avanço da transação enquanto método alternativo de solução de controvérsias tributárias corresponde ao Diagnóstico do Contencioso Judicial Tributário Brasileiro.<sup>5</sup> Dentre os processos judiciais por tributo, verifica-se o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS em segundo lugar na listagem geral, representando 16,45% do total volume de contencioso. O Imposto sobre Transmissão *Causa Mortis* – ITCMD está posicionado em quarto lugar, com aproximadamente 7,27% desse volume de processos, ao passo que o Imposto sobre Propriedade Veicular e Automotiva – IPVA, em menor escala e na oitava posição, resulta em 5,48%. Ou seja, os tributos de competência dos Estados têm relevância no imbricado contencioso judicial tributário.

---

4 CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. **Justiça em Números 2022**. Brasília: CNJ, 2022, p. 164-165. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2022/11/justica-em-numeros-2022.pdf>. Acesso em: 23 fev. 2023. Veja-se, no detalhe, o seguinte trecho desse relevante documento estatístico: “Há de se destacar, no entanto, que há casos em que o Judiciário esgotou os meios previstos em lei e ainda assim não houve localização de patrimônio capaz de satisfazer o crédito, permanecendo o processo pendente. Ademais, as dívidas chegam ao judiciário após esgotados os meios de cobrança administrativos, por isso a difícil recuperação. Nesse contexto, a análise das taxas de congestionamento líquidas e brutas são bastante relevantes, pois nessa fase o processo permanece pendente, com status de suspensão, deixando de impactar na taxa de congestionamento líquida (sem suspensos ou sobrestados ou em arquivo provisório).”

5 CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. **Diagnóstico do Contencioso Cudicial Tributário Brasileiro**: relatório final de pesquisa. Brasília: CNJ, 2022, p. 52. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2022/02/relatorio-contencioso-tributario-final-v10-2.pdf>. Acesso em: 23 fev. 2023.

Ademais, ineficiência na arrecadação tributária, tempo indeterminado e excessivo de duração da relação jurídica contenciosa, imprevisão e insegurança jurídica com relação ao mérito de sua decisão final implicam, sem exceção, em *custos de manutenção* tanto para o Poder Público,<sup>6</sup> quanto para os particulares.

Revela-se cristalino um quadro de absoluta falta de efetividade e realização da Justiça por meio dos instrumentos destinados à solução de controvérsias de natureza tributária que hoje se encontram à disposição para tal desiderato. Os dados estatísticos acima apontados são prova real desse contexto.

Está comprovado que os meios administrativo e judicial não mais atendem às demandas originárias da complexidade do sistema jurídico vigente, demonstrando que o instrumental jurídico, além de insuficiente, também é antiquado e deve ser aprimorado.

Do ponto de vista da arrecadação, as informações disponibilizadas pela própria Administração Tributária brasileira dão conta de que não há eficiência suficiente e satisfatória na cobrança e arrecadação dos tributos envolvidos em contenciosos administrativos e judiciais.

---

6 Como, por exemplo, tem-se estudo de outrora muito bem fundamentado do IPEA sobre o tema: “Tendo em vista os dados sobre o orçamento da Justiça Federal de Primeiro Grau, tem-se que seu custo diário é de R\$ 13,5 milhões e o custo médio do processo no ano de 2009 foi de R\$ 1,58/dia. Logo, o custo médio total provável do Processo de Execução Fiscal Médio (PEFM) é de R\$ 4.685,39. Quando excluídos os custos com o processamento de embargos e recursos, esse valor é de R\$ 4.368,00. Este último valor é o indicador mais adequado à determinação do custo efetivo do processamento da execução fiscal, na Justiça Federal de Primeiro Grau. Entretanto, outros fatores, como complexidade das rotinas e qualidade da mão de obra empregada, não podem ser objeto de cálculo por meio desse método. Por isso, calculou-se o custo-atividade, que é uma diferenciação entre o custo médio de um processo que se encontra parado e o custo médio das movimentações do processo. Sendo assim, o custo médio provável baseado em atividades do PEFM é de R\$ 1.854,23. Esse valor indica o custo dos insumos diretamente empregados no processamento da execução fiscal, na Justiça Federal de Primeiro Grau.” (INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA – IPEA. Custo Unitário do Processo de Execução Fiscal na Justiça Federal. **Comunicado do IPEA**. N.º 83. Brasília: IPEA, março 2011. Disponível em: [http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com\\_content&view=article&id=7844](http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=7844). Acesso em: 23 fev. 2023).

Eis, portanto, a confirmação do diagnóstico da propalada situação caótica no sistema tributário vigente. Uma realidade que exalta ineficiência do sistema tradicional de soluções de controvérsias de natureza tributária, demonstrando letargia estatal.

Não há, com base nesse quadro social evidenciando insegurança jurídica, efetividade na incessante busca da realização do *sobreprincípio da Justiça Tributária*.<sup>7</sup>

Diante dessa realidade de conflito e insegurança jurídica, desvelando a falta de efetividade da almejada Justiça Tributária, revela-se necessário buscar uma coordenação jurídica do sistema tributário. Essa proposta de coordenação sistemática, visando à redução de referida complexidade, tem amparo em critérios e instrumentos objetivos, tais como a utilização de meios consensuais na solução dos conflitos, em especial na temática relacionada aos tributos e sua aplicação.

Daí, então, relevantes as considerações a seguir acerca da *transação em matéria tributária*, notadamente no que refere à sua ampla e necessária aplicabilidade no âmbito do Estado do Paraná.

## 2. CONSENSO E INTERESSE PÚBLICO

A realidade atual demonstra maior grau de colaboração entre particulares e Poder Público na realização dos fins públicos, concretizado por uma Administração Pública que se utiliza de formas consensuais

---

7 Veja-se a lição de Paulo de Barros Carvalho acerca do princípio em comento: “O princípio da justiça é uma diretriz suprema. Na sua explicitude, pois está expressa no Preâmbulo da CR/88, penetra de tal modo as unidades normativas do ordenamento que todos o proclamam, fazendo dele até lugar comum, que se presta para justificar interesses antagônicos e até desconcertantes. Como valor que é, participa daquela subjetividade que mencionamos, ajustando-se diferentemente nas escalas hierárquicas das mais variadas ideologias. Os sistemas jurídicos dos povos civilizados projetam-no para figurar no subsolo de todos os preceitos, seja qual for a porção da conduta a ser disciplinada.” (**Direito tributário, linguagem e método**. 2. ed., São Paulo: Noeses, 2008, p. 272).

em substituição às decisões unilaterais típicas do ato administrativo, com nítido caráter participativo.

Nem sempre foi assim. Historicamente a defesa do interesse público sempre foi atribuída de maneira exclusiva à Administração Pública.

A partir de uma noção exacerbada quanto à presunção de legalidade dos atos praticados pela Administração Pública, com prerrogativas e privilégios inerentes à sua autoexecutoriedade, criou-se jurisprudência amparada nessa mesma visão legalista.

Nesse entendimento faz-se referência à circunstância pela qual o interesse público tem como característica essencial sua indisponibilidade, não lhe sendo, por conta disso, aplicável o regime jurídico de soluções convencionais de conflitos.

Essa indisponibilidade decorre do axioma da supremacia do interesse público sobre o particular. A indisponibilidade do interesse público decorre da circunstância pela qual sendo este de titularidade de toda a sociedade, não admite o exercício de poderes de disposição por qualquer pessoa, mormente pelo agente público.

Afigura-se, nessa senda, o entendimento manifestado por Celso Antônio Bandeira de Mello acerca da questão: “A indisponibilidade dos interesses públicos significa que, sendo interesses qualificados como próprios da coletividade – internos ao setor público –, não se encontram à livre disposição de quem quer que seja, por inapropriáveis.”<sup>8</sup>

Com relação à indisponibilidade do interesse público, mais especificamente dos bens e direitos públicos, essa regra somente pode ser objeto de disposição quando houver deliberação legal nesse sentido. Trazendo posicionamento compatível com os tempos atuais, Marçal Justen Filho ensina que:

---

8 MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 73-74.

Não há pertinência em cogitar da indisponibilidade do interesse público, eis que estão em jogo direitos subjetivos de titularidade pública e privada (...) A ordem jurídica pode autorizar a Administração Pública a entabular negociações e acordos com os particulares, versando sobre os direitos subjetivos públicos, admitindo que tal solução é um meio para a realização mais adequada e satisfatória dos interesses públicos abstratos e concretos que se constituem no fim buscado pela atividade estatal.<sup>9</sup>

Vale dizer, somente a lei poderá afirmar exceção à regra geral da indisponibilidade, reputando um bem ou direito de interesse público como disponível ou não.<sup>10</sup>

Ocorre que pressupor que há uma superioridade entre o Estado e o particular, na relação jurídica da qual são partes interessadas, significa presumir-se, desde logo, a existência de um conflito, ainda que latente.<sup>11</sup>

A participação popular, associada aos demais direitos e garantias fundamentais plasmados na Constituição Federal de 1988, é que serve de

---

9 JUSTEN FILHO, Marçal. A indisponibilidade do interesse público e disponibilidade dos direitos subjetivos da Administração Pública. In: JUSTINO DE OLIVEIRA, Gustavo Henrique (coord.). **Acordos Administrativos no Brasil**. São Paulo: Almedina, 2020, p. 61.

10 “O princípio da legalidade explicita a subordinação da atividade administrativa à lei e surge como decorrência natural da indisponibilidade do interesse público, noção, esta, que, conforme foi visto, informa o caráter da relação de administração.” (MELLO, 2009, p. 75).

11 “Note-se que afirmar uma supremacia do interesse público sobre o particular importa em uma pressuposição da existência de um conflito entre ambos – ainda que em caráter meramente latente, como sói acontecer quando da formação de um contrato – e uma prelázia apriorística do primeiro sobre o segundo (conquanto nada haja que impeça que a solução deste conflito venha a final a propender para o lado do particular).” (ZIMMERMANN, Dennys. Alguns aspectos sobre a arbitragem nos contratos administrativos a luz dos princípios da eficiência e do acesso à Justiça: por uma nova concepção de interesse público. **Revista de Arbitragem e Mediação**, n.º 12, São Paulo: RT-IBDC, jan.-mar. 2007, p. 76).

vetor constitucional para a adoção de um regime jurídico de soluções consensuais de controvérsias, mormente aquelas envolvendo o Poder Público.

Numa perspectiva de administração concertada ou consensual, tal qual extraída do texto da Constituição Federal, identifica-se a presença da democracia participativa em que o Poder Público procura ou atrai os particulares para chegar a um acordo em situações envolvendo interesses comuns.

O modo tradicional de atuação da Administração Pública, privilegiando, como regra, o formato unilateral, encontra-se, desde o advento da Constituição Federal de 1988, em fase de releitura, especialmente pelas novas formulações de participação do administrado na decisão e atuação do Poder Público.<sup>12</sup>

Percebe-se, notadamente nas questões de Direito Público, que, mais além do quadro normativo atual, ainda se verifica espaço amplo e aberto para o debate acerca da instituição e aplicação de mecanismos consensuais de solução de conflitos não somente no âmbito das relações regidas pelo Direito Privado, mas, também, nas relações jurídicas conflitantes em que figure como parte interessada o Poder Público.

Em suma, o desenvolvimento e incorporação de meios consensuais de resolução de controvérsias visa justamente dar cumprimento aos objetivos da Constituição Federal, proporcionando aos particulares sua participação e colaboração, e, ao próprio Estado, um acesso mais amplo aos instrumentos que dão efetividade à Justiça.

---

12 Cf. DÁCOMO, Natalia De Nardi. **Direito Tributário Participativo**: transação e arbitragem administrativas da obrigação tributária. São Paulo: Quartier Latin, 2009, p. 74-75. Registre-se, também, a seguinte passagem de Marçal Justen Filho: “A situação se alterou com a CF/88, que consagrou um Estado Democrático de Direito, centrado em torno dos direitos fundamentais. Ainda que essas inovações tenham apresentado uma dimensão parcialmente semântica, o cenário jurídico passou por alterações radicais. (...) A sistemática consagrada pela CF/88 produziu uma série de implicações no tocante à temática do interesse público.” (JUSTEN FILHO, 2020, p. 42-43).

### 3. A TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA: ASPECTOS ESSENCIAIS

Assim como no Direito Administrativo a consensualidade acompanhou o quadro evolutivo do Estado e a variação do grau de participação dos particulares nas tarefas públicas, a relação jurídica tributária também demonstra ter sofrido reflexos dessa natureza.

De acordo com Eduardo Paz Ferreira, considerada a relação jurídica tributária, trata-se de “um processo em que o Estado cada vez menos recorre a poderes de autoridade e, cada vez, mais procura conversar com a sociedade, e em especial com os agentes econômicos, com os seus ‘súbditos’ para usar a antiga expressão, que deixam de ser súbditos para passar a ser verdadeiramente parceiros num quadro de concertação social”<sup>13</sup>

Passam a assumir relevância ímpar os princípios da *proteção da confiança legítima* e da *boa-fé*, a partir dos quais o Estado deve respeitar os direitos e garantias fundamentais dos contribuintes, pois o fato indutor dessa confiança deve ser criado pelo Poder Público e seus órgãos.<sup>14</sup>

Previsibilidade, transparência, certeza do direito, segurança jurídica na relação entre Fisco e contribuinte, estabilidade nas atividades de interpretação e aplicação da legislação, sedimentação jurisprudencial, observância da moralidade e eficiência administrativas, enfim, todos esses princípios devem ser estritamente observados e preservados no Estado Democrático Fiscal.<sup>15</sup>

---

13 FERREIRA, Eduardo Paz. A possibilidade de arbitragem tributária. In: **I Conferência AIBAT-IDEFF: a arbitragem em direito tributário**. Colóquios IDEFF, n. 2. Lisboa: Almedina, 2010, p. 19.

14 Cf. BALEEIRO, Aliomar. **Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar**. Atualizadora Misabel Abreu Machado Derzi. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010, N. A., p. 1305-1330. No mesmo sentido: DERZI, Misabel de Abreu Machado. Buena fe en el Derecho Tributario. In: PISTONE, Pascuale; TORRES, Heleno Taveira (orgs.). **Estudios de Derecho Tributario Constitucional e Internacional: homenaje latinoamericano a Victor Uckmar**. Buenos Aires: Ed. Ábaco de Rodolfo Depalma, 2005, p. 265-281.

15 Cf. TORRES, Heleno Taveira. **Direito Constitucional Tributário e Segurança Jurídica**. RT: São Paulo, 2011, p. 209-297.

Nessa configuração do Estado Democrático Fiscal enquanto Estado Cooperativo,<sup>16</sup> a adoção de métodos consensuais de solução de conflitos de natureza tributária demonstra a existência de um processo de modernização organizativa, do modo de atuação e, também, das formas de realização da função administrativa; introduzindo, assim, certa dose de flexibilidade, com limites na lei, que possibilite à Administração Pública, em especial à Administração Tributária, a consecução eficiente de suas finalidades primordiais.<sup>17</sup>

Afastam-se, assim, os pressupostos autoritários de outrora no que diz respeito à relação jurídica tributária, numa perspectiva de reequilíbrio de forças nos vínculos existentes entre Estado e contribuintes.

---

16 TORRES, Ricardo Lobo. Transação, conciliação e processo tributário administrativo equitativo. In: FILHO, Oswaldo Othon de Pontes Saraiva; GUIMARÃES, Vasco Branco (orgs.). **Transação e Arbitragem no Âmbito Tributário**: homenagem ao jurista Carlos Mário da Silva Velloso. Belo Horizonte: Fórum, 2008, p. 95. Válida a transcrição dos ensinamentos de José Casalta Nabais a esse respeito: “Tendo em conta a dimensão do fenómeno fiscal nos países industrializados, expressa sobretudo no facto de os impostos abarcarem mais de um quarto do produto interno bruto, de marcarem a relação entre o cidadão e o Estado e de influenciarem de forma assinalável toda a actividade económica e social, não custa compreender que, à semelhança do que sucedeu ao nível mais geral da acção económica do Estado onde se institucionalizou a chamada ‘economia concertada’, o desenvolvimento da colaboração se tenha instalado também na relação entre a Administração fiscal e os contribuintes. (...) Mais que questionarmos acerca da designação, da extensão horizontal e vertical e da natureza jurídica da auto-liquidação, importa aqui assinalar o que uma tal figura significa como ponto de chegada de todo um processo evolutivo que, no decurso de um século, passou, de um estágio em que era natural que o contribuinte assumisse uma atitude puramente passiva face às pretensões do Estado e pagasse os impostos se e nos limites em que ele era fixado por um acto de autoridade (acto autoritário = acto tributário), para um estágio em que domina a ideia de que o contribuinte deve colaborar activamente com a Administração fiscal na prossecução dos objectivos assinalados à aplicação dos impostos.” (NABAIS, José Casalta. **Contratos Fiscais [Reflexões Acerca de sua Admissibilidade]**. Boletim da Faculdade de Direito de Coimbra, Studia Juridica 5. Coimbra: Coimbra Editora, 1994, p. 173-175).

17 ANTÓN, Fernando Serrano. **La Resolución de Conflictos en el Derecho Internacional tributario**: procedimiento amistoso y arbitraje. Navarra: Aranzadi-Thompson Reuters, 2010, p. 36.

A transação tributária consiste na celebração de um acordo ou consenso entre os sujeitos da respectiva relação jurídica, com amparo em lei autorizadora, por meio do qual se objetiva alcançar solução satisfatória e definitiva para ambos acerca de uma determinada controvérsia ou conflito dessa natureza.

Conceituando o instituto, e agrupando os elementos que, levados em consideração os pressupostos gerais da transação, Heleno Taveira Torres leciona que a “transação tributária tem como pressupostos o litígio e a vontade de transigir, mediante concessões recíprocas da Administração e dos contribuintes, mediante o acordo obtido.”<sup>18</sup>

Assim, denomina-se a transação tributária como sendo o negócio jurídico administrativo, celebrado entre sujeito ativo e passivo de uma determinada relação jurídica tributária controvertida, que, nos termos e condições estabelecidos pela lei, mediante manifestação expressa de suas respectivas vontades, avençam em relação aos seus interesses contrapostos, por meio de concessões mútuas, resultando na extinção do litígio em face do adimplemento do crédito tributário correlato.<sup>19</sup>

Da mesma forma, e conforme verificado no Direito Privado, mais especificamente no art. 840 do Código Civil, o Direito Tributário também contempla um conceito legal de transação. Com efeito, o Código Tributário Nacional – CTN inclui a transação entre as modalidades de extinção do crédito tributário, previstas no rol taxativo do art. 156, especificamente em seu inciso III.

---

18 TORRES, Heleno Taveira. Princípios da segurança jurídica e transação em matéria tributária: os limites da revisão administrativa dos acordos tributários. *In*: FILHO, Oswaldo Othon de Pontes Saraiva; GUIMARÃES, Vasco Branco (orgs.). **Transação e Arbitragem no Âmbito Tributário**: homenagem ao jurista Carlos Mário da Silva Velloso. Belo Horizonte: Fórum, 2008, p. 312.

19 GRILLO, Fabio Artigas. **Transação e Justiça Tributária**. Tese de Doutorado em Direito do Estado, UFPR: Curitiba, 2012, p. 170. Disponível em: <https://educapes.capes.gov.br/handle/1884/28525>. Acesso em: 23 fev. 2023.

Nesse caso, o fenômeno da desintegração do crédito tributário, originário da respectiva obrigação, e que foi nominado pelo legislador como *extinção* do mesmo, dá-se pelo desaparecimento do objeto da mesma, assim como dos direitos e deveres correlativos.

Como elemento essencial de referido conceito normativo, enquanto acordo celebrado entre os sujeitos ativo e passivo da relação tributária, mediante concessões mútuas, a transação depende de lei específica e autorizativa.

Trata-se de uma decorrência do regime jurídico de Direito Público, mais especificamente do Direito Tributário. Somente com amparo em autorização legislativa específica é que poderá cogitar-se da possibilidade de ser celebrada transação em matéria tributária, ou seja, será com base em condições e requisitos previstos na lei que contribuintes e Administração Tributária poderão alcançar solução consensual para um determinado conflito dessa índole.

A partir da regra geral e abstrata,<sup>20</sup> com hierarquia de lei complementar em matéria tributária, que hoje vem entabulada no art. 171 do CTN, poderão os Entes Políticos no exercício de suas respectivas competências normativas instituir, por meio de lei ordinária e não necessariamente complementar, leis gerais ou específicas acerca da transação tributária.

A lei que o art. 171 do CTN menciona pode ser tanto uma lei geral quanto uma lei específica que, como a própria classificação expressamente prevê, a primeira aplicando-se a múltiplos casos e a segunda a uma determinada situação fática ou jurídica.<sup>21</sup> Assim, o CTN, na qualidade de lei

---

20 “Conforme determina o Art. 171 do CTN, 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 consequente extinção do crédito tributário. Portanto, essas condições são os critérios que a lei que estabelecer a transação deve explicitar. Essa lei pertence à classe da norma geral e abstrata; isso significa que seus enunciados são conotativos, ou seja, estabelecem os critérios de identificação de um evento como fato jurídico.” (DÁCOMO, 2009, p. 187).

21 TORRES, 2008, p. 310.

complementar tributária, fixa o poder normativo das pessoas políticas para, através das legislações específicas, disciplinarem a transação.<sup>22</sup> Daí a existência de leis gerais e específicas instituidoras de modalidades transacionais no âmbito da União Federal, Estados, Distrito Federal e Municípios.

Importante notar, da mesma forma, que o referido dispositivo do art. 171 do CTN não exige lei prévia unicamente para autorizar as partes correlatas a celebrar transação tributária, mas, especificamente em seu parágrafo único, encontra-se estabelecido que a competência para que a Administração Tributária enquanto sujeito ativo da relação jurídica possa celebrar transação deve necessariamente estar prescrita por respectiva lei de regência.

A legislação instituidora da transação em matéria tributária deve, nesse aspecto, necessariamente propiciar um maior grau de flexibilidade, conferindo certa margem de discricionariedade à Administração Tributária, com o intuito de compor ou solucionar, a depender da situação, conflitos envolvendo obrigações de cunho tributário.

Paulo Henrique Figueiredo, em obra específica e praticamente pioneira sobre o tema no Brasil, ao discorrer a respeito da transação tributária em face dos princípios, destaca que “para se operar a transação tributária, como dito, é absolutamente necessária a edição de uma norma autorizadora e específica, tendo em vista que a administração não goza de poder discricionário para firmar o pacto.”<sup>23</sup>

Rubens Miranda de Carvalho assinala que essa “atribuição de competência imbrica, em um único momento, a restrição quanto a (sic) capacidade de ação do administrador público, que pode fazer o que a lei lhe faculte, ou determine (poder/dever) e que não poderá fazer o que a lei não

---

22 Cf. DÁCOMO, 2009, p. 191.

23 FIGUEIREDO, Paulo Henrique. **A Transação Tributária como Expressão dos Direitos do Cidadão**. Recife: Bagaço, 2004, p. 142.

lhe haja permitido, sob pena de nulidade do ato praticado.”<sup>24</sup>

Note-se que o art. 171 do CTN, uma vez estabelecida a legislação tributária condicionante, não obriga os sujeitos da relação jurídica tributária a obrigatoriamente celebrarem transação. O dispositivo é claro ao mencionar que as partes terão a faculdade de fazê-lo, desde que, nos termos da lei, estejam dispostas a fazer concessões mútuas.

Por essa circunstância, e em qualquer situação, a transação tributária deve ser considerada como instrumento subsidiário, suplementar, e não ordinário ou obrigatório, por assim dizer, para fins de composição ou solução de controvérsias dessa natureza. Em outras palavras, o método transacional não deve ser a regra, mas uma opção para solucionar o litígio, desde que observadas as suas condições e pressupostos, colocada à disposição dos administrados pelo ordenamento jurídico.

Vale mencionar, também, que se qualifica como objeto da transação o litígio de natureza tributária, configurado entre os sujeitos ativo e passivo da relação jurídica tributária, conflito este relacionado ao crédito tributário originário da respectiva obrigação principal na sua plenitude, com acréscimos (juros) e penalidades (multas) decorrentes da falta de pagamento do tributo na data de seu vencimento, excluídos os denominados deveres instrumentais.

A prestação do tributo, enquanto dever de adimplir a obrigação tributária, não é passível de transação por se tratar de uma decorrência da aplicação da lei instituidora desse mesmo dever.

De acordo com o disposto no art. 113 do CTN, a transação tributária, nos termos da lei, poderá abranger litígios vinculados a valores constituídos em face do inadimplemento da obrigação tributária principal, fixando somente ser passível de transação as penalidades pecuniárias e

---

24 CARVALHO, Rubens Miranda de. **Transação Tributária, Arbitragem e outras Formas Convencionadas de Solução de Lides Tributárias**. São Paulo: Ed. Juarez de Oliveira, 2008, p. 35.

respectivos acréscimos, excluídas as controvérsias relacionadas ao cumprimento dos deveres instrumentais.

Quanto aos seus efeitos, a transação implica em extinção do conflito, ou seja, do litígio que desde logo exista, ou possa potencialmente vir a se configurar diante de uma situação de incerteza, entre os sujeitos ativo e passivo da relação jurídica tributária.

Há manifesta impropriedade na expressão extraída do CTN, no art. 156, III, especificamente. A transação não extingue o crédito tributário. O que promove a extinção do crédito tributário é o pagamento resultante das concessões mútuas acordadas pelos sujeitos ativo e passivo, ocasionando, simultaneamente, o desaparecimento do direito subjetivo e do seu respectivo dever de prestação.

Em relação à eficácia da transação, ainda que prevista no CTN no rol das modalidades de extinção do crédito tributário, não possui esse atributo. A transação não tem por objetivo e nem eficácia extinguir o crédito tributário, mas, tão somente, o conflito ou litígio a ele vinculado.

Além dos efeitos da coisa julgada, a transação celebrada entre sujeito ativo e passivo tem eficácia de ato jurídico perfeito, nos termos do art. 5º, XXXVI, da CF88, impondo-se o fiel cumprimento do acordo celebrado com base nos princípios da confiança legítima e da boa-fé objetiva do sujeito passivo.

Caso ausente a observância dos pressupostos da competência para atuar como representante da parte relacionada no respectivo acordo, bem como do detalhamento da situação de fato e de direito vinculadas ao litígio ou controvérsia objeto, a transação tributária será nula em caráter absoluto.

Quanto às espécies, a transação será preventiva se ainda não verificado o nascimento da obrigação e do crédito tributário, pois caso já constatada a sua ocorrência ou formalizado o lançamento tributário (cf. art. 142 do CTN), caberá à transação terminar litígio existente e decorrente de crédito tributário já constituído.

A transação tributária também assume modalidades administrativa e judicial, a depender do foro em que o respectivo contencioso se desenvolver, podendo ser na esfera administrativa, concretizada pelo procedimento administrativo de formação, ou perante o Poder Judiciário, nos autos do processo judicial.<sup>25</sup>

No âmbito judicial, distinguem-se as ações entre processos de execução fiscal, tipicamente de cobrança da dívida ativa, ao lado das ações antiexecucionais promovidas pelos sujeitos passivos, tais como as tutelas de urgência, os procedimentos comuns e os embargos à execução, além, também, das ações de mandado de segurança. Em todos esses casos aplica-se a título de premissa normativa o disposto pelo art. 3º, § 2º e § 3º, do Código de Processo Civil – CPC, pelos quais o “Estado promoverá, sempre que possível, a solução consensual dos conflitos”, sendo que a “conciliação, a mediação e outros métodos de solução consensual de conflitos deverão ser estimulados por juízes, advogados, defensores públicos e membros do Ministério Público, inclusive no curso do processo judicial”.

No tocante à aplicação dos métodos consensuais ao poder público, o art. 174 do CPC prevê expressamente que os entes da Administração direta deverão criar câmaras de mediação e conciliação para a resolução de conflitos no âmbito administrativo, além dos *negócios jurídicos processuais* previstos pelo art. 190 do mesmo Diploma Processual Civil.<sup>26</sup>

---

25 “Assim como no Direito Civil, é imprescindível a existência de litígio como pressuposto da transação tributária, litígio esse que não precisa, necessariamente, ser deduzido judicialmente. A eliminação da controvérsia por meio da transação, em ambos os ramos, pode ser anterior à dedução de determinada pretensão em juízo (preventiva) ou deduzida com o objetivo de encerrar conflitos judicializados (terminativa).” (PINHEIRO, Hendrick. **Transação Tributária**: planejamento e controle. Belo Horizonte: Fórum, 2022, p. 38).

26 CPC, art. 190: “Versando o processo sobre direitos que admitam autocomposição, é lícito às partes plenamente capazes estipular mudanças no procedimento para ajustá-lo às especificidades da causa e convencionar sobre os seus ônus, poderes, faculdades e deveres processuais, antes ou durante o processo.” Segundo Juliana Furtado Costa Araújo, a transação não deve ser confundida com o negócio jurídico processual: “Daí se extrai que a transação ao ser pactuada e quanto todos os seus termos forem concreti-

Marco importante para a transação tributária é o Enunciado n.º 60 do Conselho da Justiça Federal, na *I Jornada de Prevenção e Solução de Conflitos*, realizada em 2016: “As vias adequadas de solução de conflitos previstas em lei, como a conciliação, a arbitragem e a mediação, são plenamente aplicáveis à Administração Pública e não se incompatibilizam com a indisponibilidade do interesse público, diante do Novo Código de Processo Civil e das autorizações legislativas pertinentes aos entes públicos.”<sup>27</sup>

Tudo isso até culminar no advento da Lei n.º 13.988, de 14 de abril de 2020, que estabelece, a partir do juízo de oportunidade e conveniência estatais, os requisitos e as condições para que a União, as suas autarquias e fundações, e os devedores ou as partes adversas realizem transação resolutiva de litígio relativo à cobrança de créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária. Ou seja, referida Lei aplica-se unicamente aos conflitos tributários federais já existentes, não fixando a modalidade preventiva como cabível.

De acordo com referida legislação federal, a mesma aplica-se, de modo específico, (i) aos créditos tributários sob a administração da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil – RFB, do Ministério da

---

zados, necessariamente encerrar-se-á o litígio, exigindo-se que o contribuinte renuncie às discussões administrativas ou judiciais que o envolvam. (...) O negócio jurídico processual, por outro lado, não encerra o litígio. Quem o fará é a autoridade judicial que conduz o processo. Ele apenas adianta fases e busca que sua solução se dê de forma mais efetiva, levando em conta o princípio da duração razoável do processo. (...) Outra importante distinção entre a transação e o NJP está na forma como a negociação atinge o montante do crédito tributário devido. A transação, na modalidade de dívida ativa, pode oferecer descontos sobre juros, multas e encargo legal e, na modalidade de contencioso administrativo ou judicial, pode reduzir, inclusive o valor principal do débito. No negócio jurídico processual, inexistente previsão de concessão de descontos sobre o crédito tributário. Concessões dessa natureza desvirtuariam o campo de abrangência do instituto, que é estritamente processual.” (COSTA, Juliana Furtado Araújo; CONRADO, Paulo Cesar. **Transação Tributária na Prática da Lei n.º 13.988/2020**. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020, p. 72).

27 Disponível em: <https://www.cjf.jus.br/cjf/corregedoria-da-justica-federal/centro-de-estudos-judiciarios-1/prevencao-e-solucao-extrajudicial-de-litigios>. Acesso em: 23 fev. 2023.

Economia; (ii) à dívida ativa e aos tributos da União, cujas inscrição, cobrança e representação incumbam à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN; e, da mesma forma, no que couber, (iii) à dívida ativa das autarquias e das fundações públicas federais, cujas inscrição, cobrança e representação incumbam à Procuradoria-Geral Federal, e aos créditos cuja cobrança seja competência da Procuradoria-Geral da União.

Entre as modalidades de transação federal previstas, estão a de natureza *individual*, e que dependem do preenchimento de condições específicas pelo sujeito passivo (v.g. demonstração de incapacidade financeira para pagamento, entre outros), bem como as *por adesão*, nas quais implica-se aceitação pelo devedor de todas as condições fixadas no edital que a propõe.

Enfim, com esse importante marco legislativo na esfera dos tributos federais, sem que sequer o STF tenha sido, até o presente momento, acionado para fins de controle de constitucionalidade dessa Lei n.º 13.988/2020, estão dadas as condições para que os demais entes federativos avancem no mesmo sentido, inclusive o Estado do Paraná, mediante inovação legislativa com esse objetivo.

#### **4. INDISPONIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO: RENÚNCIA FISCAL NA TRANSAÇÃO?**

A indisponibilidade do crédito tributário sempre foi qualificada como um dogma no Direito Tributário, partindo-se do pressuposto segundo o qual a obrigação tributária é derivada da lei, não podendo a Administração Tributária, nesses termos, deixar de exigir o cumprimento da mesma, eis que a função administrativa tem natureza a ela vinculada. Trata-se de uma decorrência da noção acima delineada a respeito da indisponibilidade do interesse público.

Ao se debruçar sobre o princípio da indisponibilidade do crédito tributário, Iñaki Bilbao Estrada afirma que “*nos hallaríamos ante una*

*prohibición de disposición sobre el resultado de la obligación tributaria principal, es decir, sobre un derecho adquirido y cierto, dado que ésta ha nacido y ha sido liquidada con arreglo a lo dispuesto en el ordenamiento; en definitiva, el crédito tributario.*<sup>28</sup>

Assevera Heleno Taveira Torres, tal como evidenciado em relação ao ocorrido no Direito Administrativo, o “princípio da indisponibilidade do patrimônio público, e no caso em apreço, do crédito tributário, desde a ocorrência do fato jurídico tributário, firmou-se como dogma quase absoluto do direito em Estados ocidentais, indiscutível e absoluto na sua formulação, a tal ponto que sequer a própria legalidade, seu fundamento, poderia dispor em contrário.”<sup>29</sup>

Ocorre que, *prima facie*, não se verifica na Constituição Federal, tampouco no CTN, qualquer dispositivo que impeça expressamente a adoção de soluções convencionais de cunho tributário,<sup>30</sup> possibilitando

---

28 ESTRADA, Iñaki Bilbao. **Los Acuerdos Tendentes a la Determinación de la Obligación Tributaria en la Nueva Ley General Tributaria**. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 2006, p. 178.

29 TORRES, 2008, p. 300. Confira-se o mesmo entendimento por parte de Rubens Miranda de Carvalho: “O princípio da indisponibilidade do crédito de origem tributária, corolário do princípio administrativo da indisponibilidade dos bens públicos e, este mesmo, caudatário do princípio da prevalência do interesse público, tem sido tratado quase que como dogma de fé, merecendo por parte dos administradores públicos e dos procuradores judiciais uma veneração que beira a superstição, pois inibe-lhes a busca do seu real significado e trava o pensamento analítico das questões por ele geradas, levando, por paradoxo, ao cometimento ou à omissão de atos que acabam por resultar em dano ao interesse público” (CARVALHO, p. 99). Da mesma forma, Hendrick Pinheiro: “Por fim, entabula-se que a implementação da transação no Direito Tributário não representa uma necessária ofensa aos princípios da supremacia e indisponibilidade do interesse público. Trata-se, apenas, de um canal de participação, por meio do qual é aberta ao particular a possibilidade de aderir a um programa e extinguir um conflito que impede o cumprimento de obrigações tributárias, em condição de coordenação com Administração Pública. O resultado da transação – eliminação de controvérsias – consubstancia-se em expressão consensual de interesse público.” (op. cit., p. 72-73).

30 “Como ya ha sido advertido, no existe un principio en el Derecho Tributario que prohíba el uso de las técnicas convencionales.” (ANTÓN, 2010, p. 69).

que a legislação assim o faça, com a fixação de termos e limites razoáveis e que observem o interesse público e, principalmente, a isonomia, uma vez que não podem ser gerados tratamentos desiguais ou privilegiados, quaisquer que sejam. Aliás, nessa mesma senda trilha a precedência do Pretório Excelso:

Poder Público. Transação. Validade. Em regra, os bens e o interesse público são indisponíveis, porque pertencem à coletividade. É, por isso, o Administrador, mero gestor da coisa pública, não tem disponibilidade sobre os interesses confiados à sua guarda e realização. Todavia, há casos em que o princípio da indisponibilidade do interesse público deve ser atenuado, mormente quando se tem em vista que a solução adotada pela Administração é a que melhor atenderá à ultimização deste interesse. Assim, tendo o acórdão recorrido concluído pela não onerosidade do acordo celebrado, decidir de forma diversa implicaria o reexame da matéria fático-probatória, o que é vedado nesta instância recursal (Súm. 279/STF). Recurso extraordinário não conhecido. (STF, RE 253885, Relatora Ministra Ellen Gracie, Primeira Turma, julgado em 04/06/2002, DJ 21/06/2002, p. 118)

Nem se diga que o parágrafo único do art. 142 do CTN, ao prescrever que a atividade administrativa de lançamento tem natureza vinculada e, assim, qualifica-se como indisponível, pois a lei, nos termos do art. 3º também do próprio CTN, assim como impõe o poder-dever ao agente público tributário, pode também atribuir-lhe margem de discricionariedade decisória que, observadas as condições e requisitos estabelecidos, poderá ser exercida.

Nesse caso, assim como apontado quando do exame dessa problemática na esfera do Direito Administrativo, no Direito Tributário a regra geral é que, em face da indisponibilidade do interesse público, mais especificamente da receita tributária concretizada no procedimento legal de lançamento tributário, o dever de pagar o tributo e exercício de seu direito de percepção pelo Fisco somente pode ser objeto de disposição quando

houver deliberação legal específica nesse sentido.<sup>31</sup>

Vale então reiterar que somente a lei poderá resultar exceção ao princípio da indisponibilidade, reputando um bem ou direito de interesse público como disponível ou não.<sup>32</sup>

Em concreto, uma determinada lei ordinária ou complementar, ainda que suficiente a previsão em lei ordinária, fixa critérios e limites para o exercício do poder discricionário do Administrador Tributário em procedimentos de transação envolvendo obrigações tributárias, possibilitando-lhe exercer sua autonomia privada nos precisos termos e condições

---

31 *“Con anterioridad hemos podido comprobar que, en la actualidad, la indisponibilidad en materia tributaria se interpreta en el sentido de que afecta a los elementos esenciales de la obligación tributaria, pero que cabe, en alguna medida, la convención en relación con otros aspectos no sometidos al principio de legalidad. En este contexto, debemos examinar si las partes – Administración y obligado tributario – pueden disponer de la materia tributaria para que la controversia – surgida o que pueda surgir – se resuelva mediante la técnica arbitral. Negar el planteamiento anterior significaría vetar la posibilidad de introducir el arbitraje en el marco de los procedimientos tributarios, debido a que, como se ha entendido desde antiguo, al tener la obligación tributaria el carácter ex lege, cuyo nacimiento y elementos esenciales vienen configurados por la Ley, ninguna de las partes – acreedor y deudor tributario – pueden disponer de algún elemento perteneciente a aquélla. Por el contrario, podría entenderse, como ha sucedido recientemente en la doctrina, que la indisponibilidad afecta a los elementos de la obligación tributaria sometidos al principio de legalidad, pero que aquello no es óbice para admitir la intervención de la voluntad de las partes en alguna otra cuestión no sujeta a aquel principio, siendo, por esta razón, el ámbito más propicio para la intervención del mutuo consentimiento, el relativo a la aplicación de los tributos.”* (COLOMA, Paula Vicente-Arche. **El Arbitraje en el Ordenamiento Tributario Español: una propuesta.** Madrid-Barcelona: Marcial Pons, 2005, p. 48-49).

32 *“Como hemos apuntado, el citado dogma no veda la disposición del crédito tributario por su acreedor, sino que la misma se somete a unos concretos requisitos. Dado el carácter ex lege y el interés público tutelado, resultaría en teoría prohibido cualquier acto de disposición de la Administración no consentido expresamente por ley. (...) En suma, podemos concluir que, cuando la intervención del Estado se produce como titular del derecho de crédito, sí que es posible su disposición limitada, siempre y cuando se respeten las cautelas impuestas por el ordenamiento. De esta forma, el Estado autoriza la Administración a llevarla a cabo dentro de unos márgenes que variarán en función de la precisión de la norma que la permite.”* (ESTRADA, 2006, p. 179).

fixados na lei, observados os critérios de conveniência e oportunidade.<sup>33</sup>

Ao lado da temática relacionada à resistência da validade jurídica e relação-de-pertinência da transação tributária com o sistema jurídico a partir de uma visão absoluta da indisponibilidade do crédito tributário, aponta-se como fator legal supostamente impeditivo à implantação e operacionalização das soluções de controvérsias tributárias, conforme ao início referido, o art. 14, § 1º, da LRF.

Trata-se da hipótese legal de renúncia de receita pública, impondo consequências jurídicas pela sua inobservância. Nos termos da lei, além dos pressupostos de (i) redução indiscriminada das obrigações tributárias e do (ii) tratamento não isonômico na concessão de benefícios dessa natureza, configuram hipóteses de renúncia, nos termos da lei, a anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo.

Com efeito, segundo esse dispositivo de lei complementar de Direito Financeiro, as hipóteses acima referidas, sempre e quando resultem na redução do resultado da arrecadação tributária, são situações vedadas do ponto de vista da responsabilidade e solvabilidade das contas públicas.

Revela-se, a partir dessa circunstância, imprescindível apreciar o tema a partir do disposto pelo art. 150, § 6º, da CF88, que, com base na

---

33 Destaque-se, nesse aspecto, a referência de Phellipe Toledo Pires de Oliveira: “No entanto, ao contrário do que, eventualmente, possa se pensar, o princípio da legalidade não inibe a outorga de poderes com certa carga de discricionariedade ao administrador. Isso porque, haverá situações em que, por intermédio de uma lei, é possível que os cidadãos entendam por bem outorgar poderes para que o administrador efetue determinada escolha. É justamente aí que se situa o princípio da discricionariedade (ou poder discricionário). (...) Assim, em relação ao princípio da discricionariedade e à transação pela Administração Pública, pode-se diferenciar duas hipóteses: (i) uma, em que a lei delimita todos os contornos do suposto acordo, retirando qualquer margem valorativa por parte da Administração, cabendo ao administrado aderir aos seus termos ou não; e (ii) outra, em que a lei dá uma certa margem de discricionariedade de formação do acordo pela Administração Pública.” (OLIVEIRA, Phellipe Toledo Pires de. *A Transação em Matéria Tributária*. Quartier Latin: São Paulo, 2015, p. 101-102).

alteração promovida pela Emenda Constitucional n.º 3, de 17 de março de 1993, recebeu um maior alcance e extensão. Segundo este dispositivo constitucional, a isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, dependem sempre de lei própria, específica, não podendo, inclusive, ser canceladas por ato do Poder Executivo, mas, unicamente, através da edição de uma nova lei.<sup>34</sup>

Em referido dispositivo constitucional, ao contrário do que a interpretação meramente literal possa revelar, não se verifica a hipótese de proibição aos mecanismos de exoneração que são, em determinadas situações, utilizados pela legislação veiculadora de regras atinentes à transação. O que se extrai do mesmo é a determinação inserida desde 1993 na CF88 pelo poder constituinte derivado para que as hipóteses enumeradas no referido dispositivo sejam veiculadas por meio de lei específica.

Ademais do caráter de exclusividade da lei tributária para fins de concessão de exonerações, que reduzam ou venham a até mesmo extinguir o crédito tributário, esse art. 150, § 6º, da CF88, também prescreve a condição de exclusividade dessa mesma legislação específica para vedar, na menção feita por Misabel Abreu Machado Derzi, “fórmulas indeterminadas ou delegantes de favores fiscais ao Poder Executivo.”<sup>35</sup>

A regra é suficientemente clara no sentido da impossibilidade de o Poder Legislativo, ou até mesmo o Poder Constituinte estadual, delegar ao Poder Executivo a competência para tratar, normativamente, acerca da concessão de anistia ou remissão em matéria tributária.

---

34 De acordo com a lição de Misabel Abreu Machado Derzi acerca de referido dispositivo: “Entende-se que apenas o legislador pode avaliar os superiores interesses da coletividade que venham a legitimar a isenção e sua revogação. (...) Igualmente lei nova, que cancela a isenção, a redução do imposto ou o benefício, jamais poderá retroagir, prejudicando o direito adquirido.” (BALEEIRO, 2010, p. 146-147).

35 BALEEIRO, 2010, p. 148.

Inclusive o Pretório Excelso, também nessa situação, já solidificou seu entendimento por ocasião do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 3.462, movida pelo Procurador-Geral da República contra a expressão “remissão, anistia” constante do art. 25 da Lei n.º 6.489/2002, do Estado do Pará, dispondo sobre a Política de Incentivos ao Desenvolvimento Socioeconômico daquele Estado.<sup>36</sup>

A constitucionalmente qualificada “lei específica”, que poderá, além de outras situações, também contemplar mecanismos de transação tributária no seu texto, é que deverá respeitar a norma geral estabelecida pelo art. 14, § 1º, da LRF. Assim igualmente entende Priscila Faricelli de Mendonça quando afirma que ao “tratar da transação tributária, o legislador deverá observar as premissas e condicionantes nos casos em que a transação importe em renúncia fiscal por parte do ente tributante, diante da disposição legal acerca dos cuidados necessários em decorrência da existência de renúncia por parte do poder público.”<sup>37</sup>

Na verdade, confunde-se a transação tributária com a hipótese de

---

36 AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. DIREITO TRIBUTÁRIO. LEI PARAENSE N.º 6.489/2002. AUTORIZAÇÃO LEGISLATIVA PARA O PODER EXECUTIVO CONCEDER, POR REGULAMENTO, OS BENEFÍCIOS FISCAIS DA REMISSÃO E DA ANISTIA. PRINCÍPIOS DA SEPARAÇÃO DOS PODERES E DA RESERVA ABSOLUTA DE LEI FORMAL. ART. 150, § 6º DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. AÇÃO JULGADA PROCEDENTE. 1. A adoção do processo legislativo decorrente do art. 150, § 6º, da Constituição Federal, tende a coibir o uso desses institutos de desoneração tributária como moeda de barganha para a obtenção de vantagem pessoal pela autoridade pública, pois a fixação, pelo mesmo Poder instituidor do tributo, de requisitos objetivos para a concessão do benefício tende a mitigar arbítrio do Chefe do Poder Executivo, garantindo que qualquer pessoa física ou jurídica enquadrada nas hipóteses legalmente previstas usufrua da benesse tributária, homenageando-se aos princípios constitucionais da impessoalidade, da legalidade e da moralidade administrativas (art. 37, caput, da Constituição da República). 2. A autorização para a concessão de remissão e anistia, a ser feita “na forma prevista em regulamento” (art. 25 da Lei n.º 6.489/2002), configura delegação ao Chefe do Poder Executivo em tema inafastável do Poder Legislativo. 3. Ação julgada procedente. (STF, ADI 3462, Relatora Ministra Cármen Lúcia, Tribunal Pleno, julgado em 15/09/2010, DJe-030 15-02-2011).

37 MENDONÇA, Priscila Faricelli de. **Arbitragem e Transação Tributárias**. Brasília, DF: Gazeta Jurídica, 2014, p. 176.

renúncia de receita pública prescrita pela lei complementar, situação esta que não se sustenta do ponto de vista jurídico.

O primeiro fundamento é de ordem interpretativa; vale dizer, a partir de uma interpretação sistemática restritiva, e aplicável à transação, na forma de interpretação exigida pelo regime jurídico administrativo, não se aplica a vedação do art. 14, § 1º, da LRF. Suficiente a leitura de referido dispositivo normativo para que o intérprete perceba que, dentre as hipóteses nele listadas, não se encontra aquela atinente à transação tributária. É certo que lá se encontram alguns dos mecanismos conformadores da transação tributária, mas que, não se pode negar, também são modalidades específicas de extinção do crédito tributário listadas pelo art. 156 do CTN. Portanto, sob esse aspecto, meramente no contexto interpretativo da norma, que deve ser restritiva e não extensiva, ausente a concretização da hipótese legal da renúncia de receita.<sup>38</sup>

Existe um segundo aspecto insuperável quanto à inaplicabilidade desse dispositivo como impeditivo aos procedimentos de transação em matéria tributária. O sentido de renúncia de receita pública entabulado na previsão legal em comento não guarda correspondência no sistema com o próprio conceito e natureza jurídica do instituto da transação. Efetivamente, como decorrência direta da natureza jurídica bilateral da transação, tem-se como requisito essencial à sua validade jurídica a existência de concessões recíprocas, concretizadas pela declaração de vontade das partes relacionadas, na forma delimitada e condicionada pela lei. Se uma das partes renunciar em favor da outra, sem reciprocidade, não se qualifica o instituto da transação.<sup>39</sup>

---

38 Veja-se, em sentido contrário: OLIVEIRA, 2015, p. 164.

39 Cf. MACHADO, Hugo de Brito. Princípios da segurança jurídica e transação em matéria tributária: os limites da revisão administrativa dos acordos tributários. *In*: FILHO, Oswaldo Othon de Pontes Saraiva; GUIMARÃES, Vasco Branco (orgs.). **Transação e Arbitragem no Âmbito Tributário**: homenagem ao jurista Carlos Mário da Silva Velloso. Belo Horizonte: Fórum, 2008, p. 119.

## 5. TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA NOS ESTADOS: E O PARANÁ?

Diversos Estados da Federação já têm a transação inserida, em maior ou menor grau, com condições, modalidades e objetos peculiares, em seus ordenamentos jurídicos locais.

No caso do Estado de São Paulo, tem-se a Lei n.º 17.293/2020, regulamentada pela Resolução PGE n.º 27/2020, autorizando a Procuradoria-Geral do Estado a celebrar transação resolutiva de litígios, de natureza tributária e não tributária, por adesão ou individual do contribuinte, aplicando-se (i) à dívida ativa inscrita; no que couber, (ii) às dívidas ativas inscritas de autarquias e de fundações estaduais, cujas inscrição, cobrança ou representação incumbam à PGE-SP, por força de lei ou de convênio; e, ainda, (iii) às execuções fiscais e às ações antiexacionais, principais ou incidentais, que questionem a obrigação a ser transacionada, parcial ou integralmente.

Está previsto que a proposta de transação, por qualquer das duas modalidades, não suspende a exigibilidade dos débitos a serem transacionados nem o andamento das respectivas execuções fiscais, o que parece um contrassenso porque a proposição, por sua própria natureza, deverá ser apreciada de modo célere e eficiente, ou seja, por se tratar de período curto de tempo é razoável que se altere esse tipo de previsão e, nos termos do art. 151, III, do CTN, fique a exigibilidade dos valores objeto das concessões recíprocas em discussão – até porque a proposta de transação irá tramitar no formato de processo administrativo fiscal. A transação deferida em São Paulo não implica novação dos débitos por ela abrangidos, nem autoriza repetição ou restituição de valores pagos.

Da mesma forma, os valores depositados em juízo para garantia de ações judiciais incluídas na transação paulista serão integralmente imputados no valor líquido dos débitos, resolvendo-se o saldo devedor por meio de pagamento ou parcelamento na própria transação e o saldo credor por devolução em uma das ações em que os depósitos foram efetuados.

Pelo Estado de São Paulo, a transação veda, em qualquer caso, a utilização de direitos, mesmo que líquidos, certos e exigíveis, como os de precatórios ou ordens de pagamento de pequeno valor para liquidação ou parcelamento do débito, e tem por objeto (i) descontos nas multas e nos juros de mora incidentes sobre débitos inscritos em dívida ativa, (ii) prazos e formas de pagamento especiais, incluídos o diferimento de pagamento, o parcelamento e a moratória; e, também, (iii) substituição ou a alienação de garantias e de restrições. Além de outras situações específicas, a legislação paulista proíbe a transação que envolva débitos não inscritos em dívida ativa, ou seja, exclui débitos que estejam ainda no âmbito do processo administrativo fiscal prévio à inscrição; bem como aqueles que têm por objeto redução de multa penal e seus encargos.

Importante que se diga que a transação em São Paulo não autoriza a restituição ou a compensação, a qualquer título, de importâncias pagas, compensadas ou incluídas em parcelamentos, à conta dos débitos transacionados.

Em Minas Gerais, tem-se o art. 218 da Lei Estadual n.º 6.763/75, prevendo que a transação será celebrada nos casos definidos em decreto, observadas as condições estabelecidas no art. 171 do CTN. Apesar da duvidosa constitucionalidade desse tipo de delegação normativa entre a lei e os decretos, o certo é que, tal como acima enaltecido, a disciplina jurídica da transação deve estar prevista em lei ordinária formal e material, jamais em decreto do Poder Executivo. A regulamentação vigente, no entanto, diz respeito ao Decreto n.º 41.417/2000, trazendo algumas diferenças em relação ao regime vigente em São Paulo.

Com efeito, em Minas Gerais o Secretário de Estado da Fazenda, por proposta da Procuradoria-Geral da Fazenda Estadual, poderá autorizar a celebração de transação para extinguir litígios judiciais de natureza tributária. Excluem-se os débitos que se encontram no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

A transação judicial mineira dá relevância à jurisprudência correlata, restrita às parcelas acessórias da obrigação principal, alcança idêntica matéria discutida pelo mesmo contribuinte na órbita administrativa e tem cabimento quando, em razão de precedentes jurisprudenciais ou da complexidade fático-jurídica ou exclusivamente jurídica da matéria discutida, houver fundadas dúvidas quanto ao êxito da ação. O termo de transação somente ganhará eficácia após homologação judicial, ouvido o Ministério Público de Minas Gerais.

No que refere ao Estado do Espírito Santo, a transação tributária está regida pela Lei Estadual n.º 10.869/2018, autorizando o Poder Executivo estadual, por meio da Secretaria de Estado da Fazenda – SEFAZ ou da Procuradoria-Geral do Estado – PGE/ES, a celebrar acordo com o objetivo de pôr fim a litígios nas áreas administrativa e judicial, visando à extinção de créditos tributários relativos especificamente ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS. Nesse caso, além dos demais tributos estaduais, ficam excluídos da legislação os créditos tributários a título de IPVA e ITCMD, respectivamente.

Em caráter inovador, a legislação capixaba permite a celebração do termo de transação mediante utilização (i) de saldo credor acumulado de ICMS, em razão de saídas amparadas pela não incidência prevista no art. 3º, II, da Lei Complementar Federal n.º 87/1996, promovidas por estabelecimento exportador situado no Estado do Espírito Santo, bem como (ii) de valores referentes a créditos reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado, relativos ao ICMS, proferida contra a Fazenda Pública Estadual. O aspecto negativo de referida transação é que a legislação previu data limite para a sua adesão, estabelecendo que o requerimento para celebração do respectivo termo deveria ser apresentado até 30 de setembro de 2018, quando, na verdade, perdeu-se a oportunidade de se manter referida previsão legal em aberto, por tempo indeterminado.

O Estado de Mato Grosso do Sul editou a Lei n.º 6.032/2022, fixando regras para renegociação de dívidas por meio da transação tributária, cuja regulamentação foi idealizada levando em consideração os aspectos relacionados à recuperabilidade do crédito.

Para tanto, com respaldo na normativa, a Procuradoria-Geral do Estado está autorizada a conceder descontos nas multas e juros de mora, prazos e formas especiais de pagamento, além da substituição ou alienação de garantias ou constrições, desde que atendidos os demais requisitos da lei e formalizada a transação, que poderá ocorrer individualmente ou por adesão, a fim de alcançar um número maior de contribuintes. A abrangência de sua aplicação dá-se estritamente em relação aos valores objeto de inscrição na dívida ativa estadual.

Caso a opção do sujeito passivo seja de pagamento parcelado do valor transacionado, os parâmetros são de até 120 (cento e vinte) parcelas quando oferecida garantia real; até 84 (oitenta e quatro) parcelas mensais nos casos de devedor em recuperação judicial ou extrajudicial e insolvência e apresentada garantia; ou, ainda, até 70 (setenta) parcelas mensais nos demais casos.

Registre-se, da mesma forma, que fica vedada a celebração de transação no Mato Grosso do Sul que (i) tenha por objeto redução de multa penal e seus encargos; (ii) envolva devedor do ICMS que, nos últimos 5 (cinco) anos, tenha apresentado inadimplemento de 50% (cinquenta por cento) ou mais da totalidade de suas obrigações vencidas; (iii) reduza o montante principal do débito, assim compreendido seu valor originário, sem os acréscimos legais; (iv) que resulte em reduções de juros ou de multas para dívidas no gozo de benefícios fiscais para pagamento à vista ou à prazo; e, ainda, (v) que envolva pessoa física ou jurídica que tenha praticado quaisquer atos fraudulentos, dolosos ou simulatórios contra a Administração Pública Estadual, assim considerados por decisão definitiva transitada em julgado.

Em relação ao Estado do Ceará, igualmente revela-se a previsão da Lei n.º 17.162/2019, instituindo no âmbito da dívida ativa o Programa “PGE DIALOGA”, com vistas a implantar uma política voltada à consensualidade como alternativa de solução de conflitos.

A PGE-CE, por iniciativa na cobrança da dívida ativa, fica autorizada a celebrar Termo de Cronograma de Ajuste de Dívidas – TCAD, (i) dispondo sobre prazos, forma de pagamento, período de carência, incluída a exclusão temporária do Cadastro de Inadimplentes da Fazenda Pública Estadual pelo período máximo de até 12 (doze) meses, observada a legislação vigente acerca do parcelamento; (ii) fixando o tipo, a substituição ou a alienação de garantias; (iii) suspendendo medidas extrajudiciais de cobrança ou o ajuizamento de execução fiscal por prazo determinado, desde que não exceda o prazo prescricional de cobrança do crédito tributário; e, igualmente, (iv) reconhecendo a manifesta ilegalidade de dívidas inscritas em dívida ativa mediante parecer devidamente fundamentado.

Destaque-se, na mesma esteira, a viabilidade legal quanto à proposta de transação tributária por aderência, obedecidos aos parâmetros não cumulativos de (i) parcelamento em até 84 (oitenta e quatro) meses de débitos inscritos em dívida ativa, valor da dívida, histórico fiscal do devedor, perspectiva de recuperabilidade, idade da dívida inscrita e capacidade econômica do interessado; (ii) concessão de descontos em créditos inscritos em dívida ativa que sejam classificados como irrecuperáveis ou de difícil recuperação, conforme critérios objetivos e desde que inexistam indícios de esvaziamento patrimonial fraudulento; bem como, (iii) a concessão de descontos em créditos inscritos em dívida ativa cujos valores não ultrapassem 20 (vinte) salários mínimos, considerado o insucesso de medidas extrajudiciais de cobrança. Ademais, está vedada a transação que envolva a redução do montante principal inscrito em dívida ativa, de multas criminais ou decorrentes de fraudes fiscais.

Veja-se que no Estado do Pará a transação está disciplinada pela Lei n.º 9.260/2021, com a regulamentação pelo Decreto n.º 1.795/2021, estabelecendo os requisitos e as condições para celebração de transação

resolutiva de litígio relativo à cobrança de créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária.

Aqui o destaque é que a transação pode abranger não somente os débitos objetos de inscrição em dívida ativa, mas, também, aqueles créditos tributários sob a administração da Secretaria de Estado da Fazenda daquele estado, podendo ser realizada nas modalidades individual ou por adesão. Referida transação estadual poderá contemplar como benefícios (i) a concessão de desconto das multas e juros de mora relativos a créditos de natureza tributária e não tributária transacionados; (ii) oferecimento de prazos e formas de pagamento diferenciados, especialmente para empresas em recuperação judicial; e ou (iii) oferecimento, aceitação, substituição ou alienação de quaisquer modalidades de garantias e constrições previstas em lei.

É de se destacar, ainda em relação à legislação em comento, que, em linha com a Lei Federal n.º 13.688/2020, os agentes públicos paraenses que participarem do processo de composição do conflito, judicial ou extrajudicialmente, com o objetivo de celebração de transação, somente poderão ser responsabilizados, inclusive perante os órgãos públicos de controle interno e externo, quando agirem com dolo ou fraude para obter vantagem indevida para si ou para outrem.

Por fim, relevante a referência à legislação do Estado de Pernambuco, notadamente a Lei Complementar n.º 105/2007, que, dentre outras matérias, prevê a autorização para celebração de transações judiciais e extrajudiciais, que serão firmadas pelo Procurador-Geral do Estado após consulta ao Conselho de Programação Financeira, fundamentadas em parecer e observados o interesse público e a conveniência administrativa.

Além de envolver precatórios estaduais, a legislação pernambucana condiciona que as transações referentes a ações judiciais que versem sobre matéria tributária não resultem em dispensa de tributo devido, nem de multa, juros e demais acréscimos porventura cobrados, exceto se cumulativamente atenderem às condições de (i) o litígio envolver matéria em confronto com súmula ou jurisprudência dominante do STF ou STJ, e

desfavorável à Fazenda Pública; bem como (ii) se houver renúncia, por parte do sujeito passivo da obrigação tributária, a eventual direito a verbas de sucumbência, compreendendo os honorários advocatícios, custas e demais ônus processuais.

Diante disso, urge que o Estado do Paraná busque legislar em matéria de transação tributária, mormente se considerado o seu elevado estoque de dívida ativa, situação esta que justificaria, a título de exposição de motivos, encaminhamento de projeto de lei à Assembleia Legislativa visando prescrever autorização legal para a celebração de acordos envolvendo valores inscritos. A mesma lógica aplica-se não só aos detentores de precatórios, que poderiam utilizá-los na quitação de débitos próprios e ou de terceiros, mas, também, aos titulares de créditos de ICMS oriundos de operações de exportação, mediante utilização própria e/ou via cessão de direitos a terceiros interessados.

Em última análise, além da comprovada e testada constitucionalidade dos arts. 156, III, e 171, ambos do CTN, o Estado do Paraná se destaca pela existência de outra norma que dá amparo, a título de norma geral de Direito Tributário, à previsão legal de transação tributária estadual. Trata-se do “Código de Direitos do Contribuinte do Paraná”, instituído pela Lei Complementar n.º 107/2005, que traz pilares relevantes para a construção de lei de transação no Estado, pautando a relação tributária pelos princípios da eficiência econômica, da simplicidade administrativa, da flexibilidade, da responsabilidade e da justiça.

Igualmente há previsão relevante exigindo que Administração Fazendária paranaense, no desempenho de suas atribuições, pautar sua atuação de forma a impor o menor ônus possível aos contribuintes, observados os princípios da justiça, legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Em suma, as bases estão fixadas por esta Lei Complementar para que a transação tributária passe a integrar os meios de solução de conflitos tributários no Estado do Paraná.

## 6. CONCLUSÃO

Diante da saturação do aparato estatal no atendimento das demandas da sociedade em resolver seus conflitos, desvela-se um quadro de insegurança jurídica, com implicações no Direito Tributário.

A ausência de segurança jurídica retira a efetividade do sobreprincípio da Justiça Tributária, visto que os particulares se tornam eternamente reféns de seus conflitos envolvendo tributos.

No Estado Democrático de Direito, com direitos e garantias fundamentais encartados na Constituição Federal de 1988, os contribuintes não podem estar sujeitos à ineficiência administrativa, suportando sacrifícios de variadas ordens.

A solução passa por novos instrumentos de realização de Justiça, sem prejuízo da prerrogativa constitucional atribuída ao Poder Judiciário pela Constituição Federal de dirimir as controvérsias surgidas no seio social.

Concretamente, por meio da análise jurídica e suas conclusões propostas, evidenciou-se a validade jurídica e aplicação das leis tributárias veiculadoras de meios amistosos ou amigáveis de solução de controvérsias entre a Administração Tributária e o sujeito passivo, seja na qualidade de contribuinte ou responsável.

Apesar da identificação de um histórico refratário, calcado em conceitos e princípios que se valem de premissas equivocadas, da indisponibilidade do interesse público e legalidade absoluta, demonstrou-se objetivamente que a via arbitral vem sendo aceita como meio adequado à composição dos conflitos surgidos no âmbito dos contratos celebrados sob o regime jurídico de Direito Público, com amplo amparo normativo disciplinando esses relacionamentos. Eficiência, celeridade e flexibilidade foram características destacadas nessa perspectiva.

Quanto ao exposto, conclui-se que não se configura ofensa ao princípio da indisponibilidade do interesse público a utilização dos mecanismos

alternativos de soluções de controvérsias nas questões envolvendo o Poder Público e o interesse geral, notadamente no Direito Tributário.

A partir da interpretação sistemática da norma geral do art. 171 do Código Tributário Nacional – CTN, com fundamento de validade na Constituição Federal de 1988, demonstra-se que o sistema jurídico brasileiro reconhece a transação tributária como juridicamente válida, guardando relação de pertinência sistêmica.

Conclui-se que a transação se afigura como alternativa viável do ponto de vista jurídico para tornar efetiva a Justiça Tributária em favor dos sujeitos passivos, aprimorando o sistema normativo e institucional destinado a solucionar de modo amistoso os conflitos de natureza tributária, mormente no que se refere às legislações dos Estados-membros da Federação, já instituídas ou que se espera venham a ser objeto de instituição, tal como indicado, inclusive no âmbito da legislação tributária vigente no Estado do Paraná.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANTÓN, Fernando Serrano. **La Resolución de Conflictos en el Derecho Internacional Tributario**: procedimiento amistoso y arbitraje. Navarra: Aranzadi-Thompson Reuters, 2010.

BALEEIRO, Aliomar. **Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar**. Atualizadora Misabel Abreu Machado Derzi. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário, Linguagem e Método**. 2. ed., São Paulo: Noeses, 2008.

CARVALHO, Rubens Miranda de. **Transação Tributária, Arbitragem e Outras Formas Convencionadas de Solução de Lides Tributárias**. São Paulo: Ed. Juarez de Oliveira, 2008.

COLOMA, Paula Vicente-Arche. **El Arbitraje en el Ordenamiento Tributario Español**: una propuesta. Madrid-Barcelona: Marcial Pons, 2005.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. **Justiça em Números 2022**. Brasília: CNJ, 2022. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2022/11/justica-em-numeros-2022.pdf>.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. **Diagnóstico do Contencioso Judicial Tributário Brasileiro**: relatório final de pesquisa. Brasília: CNJ, 2022. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2022/02/relatorio-contencioso-tributario-final-v10-2.pdf>.

DÁCOMO, Natalia De Nardi. **Direito Tributário Participativo**: transação e arbitragem administrativas da obrigação tributária. São Paulo: Quartier Latin, 2009.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. Buena fe en el Derecho Tributario. *In*: PISTONE, Pascuale; TORRES, Heleno Taveira (orgs.). **Estudios de Derecho Tributario Constitucional e Internacional**: homenaje latinoamericano a Victor Uckmar. Buenos Aires: Ed. Ábaco de Rodolfo Depalma, 2005.

CONRADO, Paulo Cesar; COSTA, Juliana Furtado Araújo. **Transação Tributária na Prática da Lei n.º 13.988/2020**. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020.

ESTRADA, Iñaki Bilbao. **Los Acuerdos Tendentes a la Determinación de la Obligación Tributaria en la Nueva Ley General Tributaria**. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 2006.

FERREIRA, Eduardo Paz. A possibilidade de arbitragem tributária. *In*: I Conferência AIBAT-IDEFF: a arbitragem em direito tributário. Colóquios IDEFF, n. 2. Lisboa: Almedina, 2010.

FIGUEIREDO, Paulo Henrique. **A Transação Tributária como Expressão dos Direitos do Cidadão**. Recife: Bagaço, 2004.

GRILLO, Fabio Artigas. **Transação e Justiça Tributária**. Tese de Doutorado em Direito do Estado, UFPR: Curitiba, 2012. Disponível em: <https://educapes.capes.gov.br/handle/1884/28525>.

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA – IPEA. Custo Unitário do Processo de Execução Fiscal na Justiça Federal. **Comunicado do IPEA**. N.º 83. Brasília: IPEA, março 2011. Disponível em: [http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com\\_content&view=article&id=7844](http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=7844).

JUSTEN FILHO, Marçal. A indisponibilidade do interesse público e disponibilidade dos direitos subjetivos da Administração Pública. *In*: JUSTINO DE OLIVEIRA, Gustavo Henrique (coord.). **Acordos Administrativos no Brasil**. São Paulo: Almedina, 2020.

MACHADO, Hugo de Brito. Princípios da segurança jurídica e transação em matéria tributária: os limites da revisão administrativa dos acordos tributários. *In*: FILHO, Oswaldo Othon de Pontes Saraiva; GUIMARÃES, Vasco Branco (orgs.). **Transação e Arbitragem no Âmbito Tributário**: homenagem ao jurista Carlos Mário da Silva Velloso. Belo Horizonte: Fórum, 2008.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

MENDONÇA, Priscila Faricelli de. **Arbitragem e Transação Tributárias**. Brasília, DF: Gazeta Jurídica, 2014.

NABAIS, José Casalta. **Contratos Fiscais [Reflexões Acerca de sua Admissibilidade]**. Boletim da Faculdade de Direito de Coimbra, Studia Juridica 5. Coimbra: Coimbra Editora, 1994.

OLIVEIRA, Phellipe Toledo Pires de. **A Transação em Matéria Tributária**. Quartier Latin: São Paulo, 2015.

PINHEIRO, Hendrick. **Transação Tributária**: planejamento e controle. Belo Horizonte: Forum, 2022.

TORRES, Heleno Taveira. **Direito Constitucional Tributário e Segurança Jurídica**: metódica da segurança jurídica do sistema constitucional tributário. São Paulo: RT, 2011.

TORRES, Heleno Taveira. Princípios da segurança jurídica e transação em matéria tributária: os limites da revisão administrativa dos acordos tributários. *In*: FILHO, Oswaldo Othon de Pontes Saraiva; GUIMARÃES, Vasco Branco (orgs.). **Transação e Arbitragem no Âmbito Tributário**: homenagem ao jurista Carlos Mário da Silva Velloso. Belo Horizonte: Fórum, 2008.

TORRES, Ricardo Lobo. Transação, conciliação e processo tributário administrativo equitativo. *In*: FILHO, Oswaldo Othon de Pontes Saraiva; GUIMARÃES, Vasco Branco (orgs.). **Transação e Arbitragem no Âmbito Tributário**: homenagem ao jurista Carlos Mário da Silva Velloso. Belo Horizonte: Fórum, 2008.

ZIMMERMANN, Dennys. Alguns aspectos sobre a arbitragem nos contratos administrativos a luz dos princípios da eficiência e do acesso à Justiça: por uma nova concepção de interesse público. **Revista de Arbitragem e Mediação**, n.º 12, São Paulo: RT-IBDC, jan/mar 2007.