



POR JOSÉ LUIS RIBEIRO BRAZUNA

Advogado tributarista em São Paulo e Brasília. Fundador do BRATAX (www.bratax.com.br). Mestre em Direito Tributário pela Faculdade de Direito da USP. Ex-Juiz do Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo e do Conselho Municipal de Tributos de São Paulo. Professor do Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT) e autor de livros e artigos especializados, com destaque para *Direito Tributário Aplicado*, em sua segunda edição, publicado pela editora Almedina.

FABRÍCIO MURARO NOVAIS

Professor adjunto da Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul (UEMS) e Professor permanente do Mestrado profissional do Direito do Agronegócio e Desenvolvimento da Universidade de Rio Verde (UniRV). Doutor em Direito do Estado pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC). Foi assessor de Ministro Presidente do Supremo Tribunal Federal e de Ministra do Superior Tribunal de Justiça. Autor de livros e artigos nas áreas do Direito Constitucional, Tributário e Processual Constitucional. Advogado.

CONSOLIDAÇÃO DA TRANSAÇÃO, COMO MEIO DE SOLUÇÃO DE CONTROVÉRSIAS TRIBUTÁRIAS

Com a edição recente da Lei Federal nº 14.375/2022, o Brasil caminha para a consolidação de um sistema de solução de controvérsias tributárias por meio da transação, no âmbito federal, movimento esse que se iniciou dois anos atrás, com a promulgação da Lei nº 13.988/2020.

Trata-se de importante mecanismo alternativo para a resolução de conflitos, o qual se adiciona a possibilidade de questionamento do crédito tributário pelas vias administrativa e judicial, com a vantagem de permitir ao devedor prever, com maior exatidão, os custos e benefícios envolvidos no encerramento amigável da sua disputa com o Fisco Federal.

Tal como se dá na esfera privada, a transação tributária baseia-se na ideia de concessões mútuas entre os sujeitos passivo e ativo da obrigação, com o propósito de encerrar um litígio entre eles existente e, como consequência, extinguir o crédito tributário.

Ainda no ano de 2020, por ocasião da atualização da legislação falimentar brasileira, foram aprovados parâmetros específicos para as negociações envolvendo as empresas em recuperação judicial. Em 2021, foi a vez da Lei nº 14.148/2021 trazer regras específicas para as empresas do setor de eventos, com o propósito de mitigar as perdas oriundas do estado de calamidade pública provocado pela pandemia da Covid-19.

Agora, com a edição da Lei nº 14.375/2022, houve a ampliação dos descontos e prazos de pagamento que poderão ser negociados com o Fisco Federal, além da autorização para que as empresas devedoras utilizem prejuízo fiscal, precatórios e direitos creditórios federais oriundos de sentenças contra a União transitadas em julgado.

Reconheceu-se, ademais, que os descontos obtidos pelo devedor não são tributados pelo imposto de renda (IRPJ), pela contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), pela contribuição ao PIS e pela Cofins, risco esse que, até então, por vezes afastava possíveis interessados em negociar as suas dívidas com o Fisco.

Finalmente, com a publicação da Portaria nº 208/2022, da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), completou-se o arcabouço regulamentar a dispor sobre os procedi-

mentos aplicáveis à proposição e à celebração de acordos com a RFB e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), composto também pelas Portarias PGFN nºs 7.917/2021, 6.757/2022 e 2.382/2021, além da Portaria nº 247/2020, do Ministério da Economia.

Modalidades de transação e concessões possíveis

Grosso modo, há duas categorias de transação, que se diferenciam quanto ao seu alcance e aos procedimentos relativos a sua celebração: de um lado, (i) as **transações por adesão** a uma proposta geral, que pode ser feita pela PGFN ou pela RFB, destinada a um universo amplo de devedores; e, de outro, (ii) as **transações por proposta**, que podem se originar de uma iniciativa do devedor ou do Fisco, para a negociação de condições para uma situação específica.

Nas transações por adesão, compete ao devedor acatar ou não as concessões previstas genericamente pelo Fisco, enquanto que, nas transações por proposta, há espaço para a discussão das condições que poderão guiar a negociação em cada caso concreto, sempre em razão da perspectiva de recuperação do crédito por parte da Fazenda Nacional *vis-a-vis* a capacidade econômica de pagamento do devedor.

No geral, podem ser concedidos descontos de até 65% sobre o valor total do débito negociado. Esse percentual pode chegar a 70%, quando se tratar de devedor pessoa jurídica em recuperação judicial, pessoa física, microempresa ou empresa de pequeno porte, Santas Casas de Misericórdia, sociedades cooperativas, organizações não governamentais, instituições de ensino ou empresas do setor de eventos.

Quando a transação envolver pessoa jurídica em recuperação judicial, os débitos inscritos em dívida ativa poderão ser parcelados em até 144 meses e, a depender da situação, poderiam contar com mais 12 parcelas adicionais, se o devedor comprovar a realização de investimento em projeto social – o que ainda não foi regulamentado nem pela PGFN, nem pela RFB.

Como regra, as transações federais podem conceder prazos de até 120 meses para o pagamento do débito negociado, podendo esse prazo ser ampliado para: (i) 145 meses, nos casos de pessoa física, microempresa ou empresa de pequeno porte, Santas Casas de Misericórdia, sociedades cooperativas, organizações não governamentais, instituições de ensino ou empresas do setor de eventos; e (ii) 144 meses, no caso de pessoa jurídica em recuperação judicial, com a possibilidade de adição daqueles mesmos 12 meses, no caso de investimento em projeto social.

O contribuinte poderá utilizar prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL para compensar até 70% do valor da sua dívida, após os eventuais descontos concedidos, e também terá condições de utilizar precatórios federais ou direito creditório contra a União, reconhecido em decisão judicial definitiva, para pagar os valores devidos ao Fisco.

No caso de débitos ainda não inscritos em dívida ativa, a Portaria RFB nº 208/2022 autoriza que o devedor utilize prejuízo fiscal e a base negativa da CSLL de titularidade de empresas controladas ou controladoras, direta ou indiretamente, sejam elas ou não do mesmo ramo de atividade do devedor, o que, até o momento, não é aceito pela PGFN, para débitos já inscritos.

Nas transações por adesão, as condições poderão ser menos favoráveis.

Em se tratando de transação relativa a débitos advindos de “relevante e disseminada controvérsia jurídica”, o desconto máximo será de 50% do valor total do débito, e o parcelamento não poderá superar 84 meses. Se a transação se referir a débitos de “pequeno valor” (i.e., até 60 salários mínimos), o desconto máximo será de 50% e o parcelamento de até 60 meses.

Atualmente, o contribuinte pode encontrar as seguintes oportunidades de transação por adesão em aberto, aplicáveis apenas a débitos inscritos em dívida ativa:

Prazo de adesão	Transação	Concessões
31.10.2022	Débitos de contribuição ao FUNRURAL, inscritos em dívida ativa até 30.6.2022	Desconto de até 65% do total e até 100% dos acréscimos Parcelamento em até 133 meses
31.10.2022	Débitos de produtores e agricultores rurais, inscritos em dívida ativa até 30.6.2022, relativos a operações de crédito rural, Fundo de Terras e da Reforma Agrária e Acordo de Empréstimo 4.147-BR	Descontos de até 100% dos acréscimos Parcelamento em até 133 meses Diversas opções disponíveis, a depender das características do devedor
31.10.2022	Débitos de até R\$ 150 milhões, inscritos em dívida ativa até 30.6.2022	Entrada de 4%, dividida em 12 meses Parcelamento do saldo em até 60, 108 ou 133 meses, a depender do caso
31.10.2022	Débitos inscritos em dívida ativa até 30.6.2022	Entrada de 1%, dividida em 3 meses Parcelamento do saldo em até 60, 117 ou 142 meses, a depender do caso
31.10.2022	Débitos inscritos em dívida ativa há mais de 1 ano e com valor consolidado de até 60 salários mínimos	Descontos de 30% a 50% do total Parcelamento em até 60 meses
31.10.2022	Débitos do Simples Nacional, inscritos em dívida ativa até 31.12.2021 e com valor consolidado de até 60 salários mínimos	Descontos de 35% a 50% do total Parcelamento em até 60 meses
31.10.2022	Débitos do Simples Nacional, inscritos em dívida ativa até 30.6.2022	Desconto de até 100% dos acréscimos Parcelamento em até 137 meses
31.10.2022	Débitos de empresas do setor de eventos, inscritos na dívida ativa até 30.6.2022	Desconto de até 70% do total e até 100% dos acréscimos Parcelamento em até 145 meses
30.12.2022	Dívida ativa de FGTS de até R\$ 1 milhão	Desconto de até 70% do total Parcelamento em até 144 meses



Débitos superiores a R\$ 10 milhões ou superiores a R\$ 1 milhão (neste caso, o débito deve estar inscrito em dívida ativa e suspenso por decisão judicial ou garantido por penhora, carta de fiança ou seguro-garantia), poderão ser objeto de **proposta de transação individual** ao Fisco, na qual o contribuinte deverá apresentar, dentre outras informações, as causas da sua situação econômica, patrimonial e financeira, bem como a sua capacidade de pagamento estimada; um plano de recuperação fiscal, com a descrição dos meios a serem empregados para a extinção da sua dívida; relação de bens e direitos arrolados em garantia ao termo de transação.

A capacidade de pagamento deve ser calculada de modo a estimar se o sujeito passivo possui ou não condições de pagar integralmente os seus débitos no prazo de cinco anos, sem nenhum desconto. Havendo divergência entre a capacidade de pagamento estimada pelo devedor e aquela considerada pelo Fisco, o tema poderá ser objeto de pedido de revisão, o qual deverá ser instruído, pelo devedor, com laudos e demonstrações financeiras, comprovação da metodologia da sua estimativa, relação de bens e direitos de sua propriedade, relação nominal dos seus credores e informações bancárias.

O devedor em recuperação judicial sempre poderá utilizar a proposta de transação individual, independentemente do valor do débito em aberto. No entanto, deverá prestar informações adicionais sobre a recuperabilidade do crédito e o prognóstico de falência da empresa, a proporção do passivo fiscal *versus* o passivo total do devedor e, finalmente, o porte da empresa e a quantidade de empregados.

A proposta de transação individual também poderá partir do próprio Fisco, que, em caráter individual, poderá procurar o devedor e lhe sugerir um determinado plano para extinção da dívida. Deverão ser divulgadas, com a proposta, a análise do Fisco sobre a capacidade de pagamento do devedor, a relação dos créditos tributários abrangidos, os percentuais e valores estimados de desconto e, finalmente, o prazo para a aceitação do acordo. O contribuinte poderá apresentar contraproposta, observando os mesmos procedimentos previstos para a proposta de transação individual do devedor.

Tratando-se de débito superior a R\$ 1 milhão e de até R\$ 10 milhões, o devedor poderá apenas se utilizar da **proposta de transação individual simplificada**, que deverá também ser instruída com um plano de pagamento dos débitos em aberto, o qual deverá indicar, obrigatoriamente, o valor a ser pago a título de entrada, o prazo e o escalonamento proposto para pagamento em prestações, o desconto pretendido e os bens e direitos a serem dados em garantia.

No caso de recusa do Fisco em celebrar a transação, poderá o contribuinte, em qualquer modalidade de transação por proposta, apresentar recurso administrativo, o qual deverá ser apreciado por autoridade competente da PGFN ou da RFB, a depender da situação.

Para fins de avaliação do nível das concessões que poderão ser oferecidas ou aceitas nas transações, os créditos tributários serão classificados nas seguintes categorias, sendo os *tipos C e D* aqueles que permitirão as melhores condições de negociação:

(i) créditos *tipo A*: aqueles com alta perspectiva de recuperação por parte do Fisco;

(ii) créditos *tipo B*: aqueles com perspectiva média de recuperação;

(iii) créditos *tipo C*: os considerados de difícil recuperação; e

(iv) créditos *tipo D*: os créditos irrecuperáveis, sendo como tal considerados (iv.i) os inscritos em dívida ativa há mais de 15 anos, sem garantia ou suspensão de exigibilidade, ou constituídos há mais de 10 anos, (iv.ii) os débitos que estejam com exigibilidade suspensa, por decisão judicial, há mais de 10 anos, (iv.iii) os de titularidade de devedores falidos, em recuperação judicial ou extrajudicial, em liquidação judicial ou em intervenção ou liquidação extrajudicial, (iv.iv) as dívidas em nome de devedores com CNPJ baixado por inaptidão, inexistência de fato, omissão contumaz, encerramento por falência, liquidação judicial ou liquidação, ou com CNPJ inapto / suspenso por omissão de declarações, inexistência de fato, omissão, não localização ou omissão contumaz, (iv.v) os de titularidade de pessoa física com indicativo de óbito ou, finalmente, (iv.vi) os débitos que sejam objeto de execução fiscal arquivada há mais de três anos, em razão da não localização do devedor ou de bens sobre os quais possa recair a penhora.

A classificação da dívida nos *tipos A, B e C* dependerá da avaliação, devidamente motivada: do tempo em que o débito se encontra em cobrança; da suficiência e liquidez das garantias eventualmente existentes; da existência de parcelamentos, ativos ou rescindidos em nome do devedor; da perspectiva de êxito das estratégias administrativas e judiciais empregadas na sua cobrança; do custo da cobrança *versus* o valor do débito; do histórico de parcelamentos; da situação econômica e da capacidade de pagamento do sujeito passivo.

Comentários finais

Apesar das grandes vantagens capazes de serem obtidas por meio da transação tributária, no âmbito federal, é preciso atenção em relação ao real comprometimento do devedor para o cumprimento das condições ajustadas. E isso porque, na hipótese de rescisão do, ficará o devedor impossibilitado de transacionar pelo prazo de dois anos.

Cabe ao gestor, portanto, avaliar a real necessidade, o momento mais oportuno e os débitos que se justificam incluir em uma negociação desse tipo, a fim de que não descumpra o eventual acordo ajustado nem feche as portas para futuras novas negociações junto ao Fisco Federal.

Por fim, a consolidação da transação evidencia uma nova realidade, na qual deverão rarear as hipóteses de aprovação, pelo legislador, de programas de parcelamento, remissão e anistia que sempre foram, de tempos em tempos, editados para a solução em massa de pendências dos contribuintes com o Fisco.

A partir de agora, o mais provável é que essa tradição seja substituída pela reiterada edição de novas propostas e editais para transações, sempre que assim for conveniente para a Administração Pública Federal, à luz da necessidade de arrecadação e da gestão do seu contencioso administrativo e judicial tributário. ■