



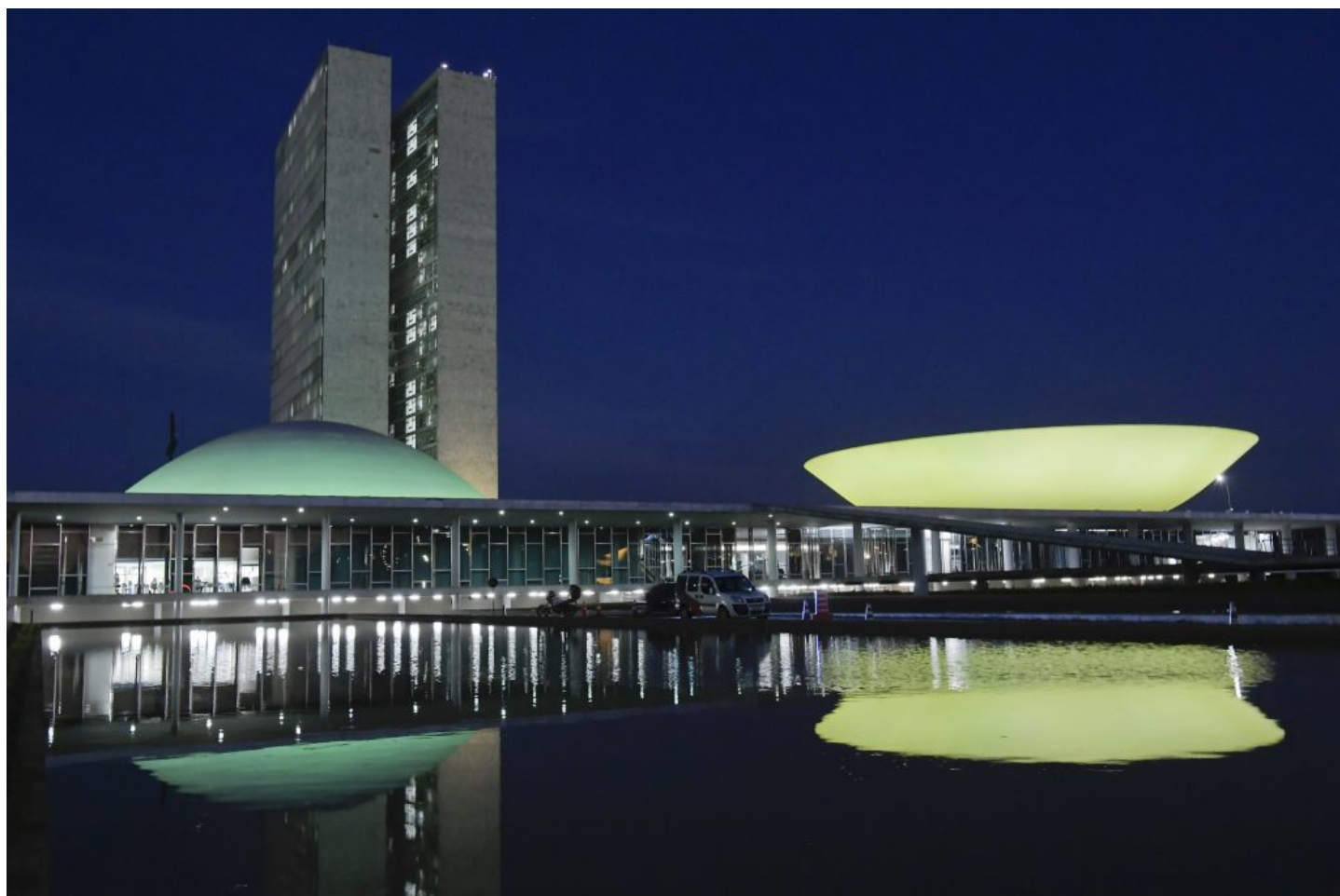
DIREITO TRIBUTÁRIO

Transação tributária: mais vale um acordo ou uma briga?

Ainda há espaço para oportunizar bons acordos mediante o aprimoramento do instituto no Congresso Nacional

ANDRÉA MASCITTO
JOÃO RAFAEL L. GÂNDARA DE CARVALHO

27/01/2020 07:44



Cúpula do Senado Federal – Crédito: Waldemir Barreto/Agência Senado

Os advogados conhecem bem as dificuldades e vicissitudes de se litigar no Brasil. A morosidade processual, a grande quantidade de recursos, o volume enorme de processos que dificultam um exame mais acurado das causas pelo Poder Judiciário. Enfim, há uma série de fatores que sugerem que, por vezes, é melhor conseguir resolver disputas de interesses de uma forma possível, do que simplesmente litigar e demorar muito tempo para, ao final, não obter o resultado útil almejado.

Mas, se todos sabemos disso, por quê, no Direito Tributário é comum se optar por uma boa briga?

Até recentemente, poderíamos responder que o sistema tributário simplesmente não previa mecanismos de negociação com o Fisco^[1]. Em que pese o CTN já há mais de cinquenta anos prever a possibilidade de transação tributária como meio alternativo de solução de litígios e de extinção do crédito tributário, ela simplesmente não havia sido regulada pelo legislador federal até a edição da MP nº 899/2019.

+JOTA: Você está preparado para 2020, o ano tributário? Fale com nossos especialistas e não seja pego de surpresa.

A MP nº 899/2019 resolveu essa lacuna. A iniciativa do Poder Executivo de legislar sobre o tema tem sido festejada por uns, criticada por outros, mas está nas mãos do Congresso Nacional definir os contornos definitivos que a transação tributária terá no País dada a necessidade de sua confirmação mediante conversão em lei, que deverá acontecer até 25.3.2020.

De toda forma, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, demonstrando todo o louvável empenho no instituto, já se ocupou de regulamentá-lo antes mesmo da conversão da MP em lei, por meio da Portaria PGFN nº 11.956/2019.

Há muito a falar sobre transação tributária e temos nos ocupado de vários desses aspectos em diversos trabalhos a respeito de tema. Mas, nesse artigo, focaremos em discutir um aspecto essencial do instituto: afinal, a que servirá a transação tributária?

A MP 899/2019 prevê em seu artigo 2º, basicamente, 3 (três) possibilidades de transação tributária: (i) a proposta individual ou por adesão na cobrança da dívida ativa; (ii) a adesão nos demais casos de contencioso judicial ou administrativo tributário; e (iii) a adesão no contencioso administrativo tributário de baixo valor.

Não vamos discutir aqui a racionalidade da divisão ou mesmo eventual sobreposições entre essas modalidades.

O ponto é que a própria MP 899/2019 e a Portaria PGFN nº 11.956/2019, que a regulamentou, ao detalharem as modalidades de transação, parecem não terem sido muito fiéis a essa divisão inicial prevista no artigo 2º.

A primeira modalidade de transação mencionada no artigo 2º da MP 899/2019 é aquela relativa à “cobrança da dívida ativa”. É uma das modalidades mais interessantes de transação por ser a única em que o contribuinte^[2] está legitimado a requerer a transação. Nas demais modalidades, há apenas uma adesão por parte do contribuinte à proposta de transação do Fisco, o que, de certa forma, mitiga um pouco o caráter negocial do instituto.

Nessa primeira modalidade, a MP 899/2019 prevê como uma das hipóteses possíveis para a transação aquela relativa aos créditos irrecuperáveis ou com baixas probabilidades de recuperação (art. 5º, inciso I). Ressalte-se que essa é apenas uma das possibilidades de aplicação da transação previstas na MP, mas não a única. Tanto é assim que nem há qualquer menção a ela no artigo 4º, que prevê os compromissos mínimos e obrigatórios que devem constar de toda e qualquer transação tributária. Dito diretamente, pela MP 899/2019 é possível realizar a transação tributária na dívida ativa também com créditos de difícil recuperabilidade, mas não apenas com eles.

Ocorre que, na regulamentação da MP 899/2019 pela Portaria PGFN nº 11.956/2019, parece que a eventual redução de até 50% no valor do passivo fiscal^[3] somente será concedida se o contribuinte demonstrar que não possui capacidade de pagamento de toda a sua dívida, conforme se infere, dentre outros, especialmente dos artigos 34, inciso III^[4]; 36, inciso I,^[5] e 38, inciso VII^[6].

Isso parece ter, na prática, restringido a transação tributária da dívida ativa apenas àquelas hipóteses de créditos de difícil recuperação (*ratings* “C” e “D” da dívida). Sem dúvida, faz sentido realizar a transação tributária nesses casos, se não por uma questão de eficiência, até mesmo por uma questão lógica. Na hipótese de não haver condições patrimoniais para contribuinte pagar a dívida toda, é absolutamente imperioso oferecer descontos e um alongamento da dívida para que se pague o que é possível pagar. Praticamente não há alternativa para o Fisco nesse caso.

No entanto, isso restringe bastante o âmbito dessa relevante modalidade de transação tributária. E aqueles casos de contribuintes que têm possibilidade de pagar, mas estão em litígio com o Fisco e, diante do cenário de incerteza, estariam dispostos a, por meio de concessões recíprocas, extinguir o litígio e, conseqüentemente, o crédito tributário controverso?

Pelo texto da Portaria nº 11.956/2019, aparentemente e em princípio, a transação tributária da cobrança da dívida ativa não seria para eles. Se essa não for a intenção da Administração Tributária, talvez isso pudesse ter ficado mais evidente no texto da portaria.

Da forma como está redigida atualmente, a mensagem parece ser clara: nesse caso, a alternativa é seguir litigando. Ou pior ainda: sigam litigando e quando tiverem despendido muitos recursos nesses processos ou mesmo se tiverem insucesso na sua atividade econômica aí, quem sabe, poderão realizar a transação tributária.

Alguns diriam que isso é um exagero, pois há ainda a possibilidade de transação por adesão nos demais casos de contencioso judicial ou administrativo tributário. Ela está no artigo 2º, inciso II, da MP 899/2019. E só ali. Ao regulamentar essa modalidade de transação tributária, o artigo 11 da MP nº 899/2019 parece redefinir e restringir seu alcance apenas aqueles casos de “litígios tributários que versem sobre relevante e disseminada controvérsia jurídica”.

Ou seja, estamos tratando da transação tributária envolvendo grandes teses tributárias, normalmente tratando de questões constitucionais e legais, a serem resolvidas pelos Tribunais Superiores, e não controvérsias específicas sobre fatos, provas, qualificações jurídicas ou mesmo sobre a interpretação e aplicação da legislação tributária a casos específicos.

Esses casos constituem um campo bastante fértil e muito relevante para se resolver controvérsias jurídicas por meio de transação tributária. Talvez fosse o espaço da transação tributária por excelência: alcançando contribuintes solventes que, diante dos riscos e incertezas do litígio, poderiam optar, de forma mais racional do ponto de vista jurídico e econômico, por encerrá-lo por meio de concessões recíprocas.

No entanto, parece que a transação tributária pretendida pelo Fisco, ao menos nesse momento, não alcança esses casos; mas não se pode negar que evidentemente há um campo fértil aí a ser explorado nas discussões no Congresso.

Na prática, portanto, a transação tributária, após a regulamentação da PGFN, parece ter duas grandes funções.

Por um lado, ser um último recurso para tentar receber algum dinheiro de pessoas que não conseguem pagar suas dívidas, e que não estão dispostas a discutir quer as

dívidas presentes, quer as futuras^[7]. Essa função fica bastante evidente logo no primeiro edital de transação por adesão lançado pela PGFN. O Edital de Acordo de Transação por Adesão nº 1/2019 basicamente trata das condições de pagamento daqueles créditos que a PGFN reputa “irrecuperáveis”.

Por outro lado, a transação teria a função de ser uma espécie de REFIS por adesão para resolver litígios relativos às grandes teses tributárias, em que as regras serão ditadas unilateralmente pela Administração Tributária, sem a participação do Congresso Nacional e sem que o contribuinte possa mesmo selecionar os débitos a serem incluídos na transação.

Já que foi dado esse importante passo de se trazer a transação à realidade jurídica tributária, ressaltamos que ainda há a oportunidade de aprimoramento do instituto da transação para que ele não fique restrito às hipóteses aqui resumidas. A MP 899/2019, originalmente, não parece se limitar a elas e o Congresso Nacional poderá ajustar seu âmbito de aplicação na conversão em lei. Além disso, a própria PGFN, de forma elogiável, abriu uma consulta pública sobre a portaria editada e certamente esses pontos poderão ser então discutidos.

É preciso reconhecer que um excelente e corajoso primeiro passo foi dado pela Administração Tributária para resolver litígios tributários de forma mais racional e consensual, mudando radicalmente o nosso paradigma extremamente beligerante em matéria tributária.

Todavia, parece-nos ser possível aprimorar bastante a transação tributária e fazer dela um instituto com um escopo muito mais amplo e com condições mais justas do que as previstas nesse momento. Precisamos fazer “bons acordos” em matéria tributária, e eles só poderão ser assim qualificados se forem “bons” para ambas as partes envolvidas. Caso contrário, a dúvida inicial do título deste artigo continuará ecoando na cabeça dos contribuintes ou, mais do que isso, talvez concluam como os pragmáticos ingleses que: “*no deal is better than a bad deal*”.

[1] Uma primeira mudança nessa perspectiva aconteceu com o negócio jurídico processual (“NJP”), previsto no CPC de 2015, que a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional de forma bastante louvável resolveu aplicar no campo tributário, por meio das Portarias PGFN nº 360/2018 e 742/2018. No entanto, embora seja possível, em tese, negócios jurídicos processuais antes do ajuizamento de medidas judiciais, na maior parte das vezes, os negócios jurídicos processuais têm sido utilizados em processos já em curso. Além disso, o NJP cuida fundamentalmente de disciplinar a

forma como o litígio será processado, sem maiores impactos sobre as pretensões de direito material propriamente ditas, havendo, inclusive, vedação expressa a qualquer disposição de direito material por parte da União Federal nos NJPs.

[2] A MP 899/2019 invariavelmente chama o contribuinte que participa da transação de “devedor”. Não nos parece a denominação mais precisa, nem mesmo a mais conveniente forma de se chamar alguém com quem se pretende negociar. Afinal, se a ratio da transação é extinguir o litígio, não se pode perder de vista que muitas vezes a controvérsia pode ser justamente se a pessoa com quem se transaciona é o não um “devedor”. Por isso, aqui preferiremos adotar, de forma mais neutra, a denominação “contribuinte”, porque, em geral e de forma não técnica, todos somos contribuintes, ainda que não no caso específico que se pretende transacionar.

[3] Redução essa que pode chegar até 70% nos casos de empresário individual, microempresa ou empresa de pequeno porte em recuperação judicial.

[4] Art. 34. A proposta de transação individual formulada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional deverá expor os meios para a extinção dos créditos nela contemplados e envolverá, alternativa ou cumulativamente, todas as obrigações, exigências e concessões de que tratam os arts. 5º a 8º desta Portaria, bem como:

(...)

III – o grau de recuperabilidade dos créditos do devedor inscritos em dívida ativa da União;

[5] Art. 36. Os devedores descritos no art. 32 poderão apresentar proposta de transação individual, contendo plano de recuperação fiscal com a descrição dos meios para a extinção dos créditos inscritos em dívida ativa da União e:

(...)

I – a exposição das causas concretas da situação patrimonial do devedor e das razões da crise econômico-financeira;

[6] Art. 38. Recebida a proposta, a unidade da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional deverá: (...)

VII – analisar a aderência da proposta apresentada à atual situação econômico-fiscal e à capacidade de pagamento do devedor e suas projeções de geração de resultados, podendo, se for o caso, solicitar documentos e informações

complementares, inclusive laudo técnico firmado por profissional habilitado, ou apresentar contraproposta.

[7] A Portaria PGFN, diferentemente da MP 899/2019, exige o pagamento de todo o passivo fiscal, inclusive o futuro, para o conceder descontos. Isso pode ser dispensado apenas se ficar demonstrado que não é possível o pagamento.

ANDRÉA MASCITTO – Sócia da área tributária de Pinheiro Neto Advogados, Co-coordenadora do Grupo de Pesquisa “Métodos Alternativos de Resolução de Disputa em Matéria Tributária” do Núcleo de Direito Tributário da FGV Direito SP e professora da FGV Direito SP.

JOÃO RAFAEL L. GÂNDARA DE CARVALHO – Advogado Associado de Pinheiro Neto Advogados. Mestre em Direito Público pela UERJ. Professor Convidado da FGV/RJ e da PUC-RIO. Diretor da ABDF. Membro da Comissão Especial de Assuntos Tributários da OAB-RJ.

Os artigos publicados pelo JOTA não refletem necessariamente a opinião do site. Os textos buscam estimular o debate sobre temas importantes para o País, sempre prestigiando a pluralidade de ideias.