

RDIET, Brasília, V. 15, nº 2, p. 378–397, Jul-Dez, 2020

TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA: A LEI Nº 13.988, DE 14 DE ABRIL DE 2020, E SUA INSPIRAÇÃO NO DIREITO NORTE-AMERICANO

*TAX TRANSACTION: LAW NO. 13.988 OF APRIL 14, 2020, AND ITS
INSPIRATION FROM NORTH AMERICAN LAW*

Cleucio dos Santos Nunes *

Thiago Moreira da Silva **

RESUMO: Transação tributária. Novo regime instituído pela Lei n.º 13.988/2020 e sua inspiração em normas do direito norte-americano, em especial na figura da *Offer in Compromise*. A nova norma jurídica se revela como um avanço notável, porém tímido no que diz respeito ao que diz respeito a legislação brasileira sobre transações em direito tributário.

Palavras-chave: Transação tributária. Lei nº 13.988/2020. *Offer in Compromise*.

ABSTRACT: Settlement of tax dispute. New regime established by Law No. 13.988 / 2020 and its inspiration in the rules of American law, especially in the figure of Offer in Compromise. The new legal norm is revealed as a notable, but timid advance with regard to Brazilian legislation on transactions in tax law.

Key-words: settlement of tax dispute. Brazilian Law nº 13.988/2020. Offer in Compromise.

SUMÁRIO: 1. INTRODUÇÃO; 2. TRANSAÇÃO NO DIREITO PRIVADO E NO DIREITO TRIBUTÁRIO; 3. TRANSAÇÃO PREVISTA NA LEI Nº 13.988/2020; 4. TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA NO ÂMBITO DA IRS NOS EUA; 5 LEI Nº 13.988/2020 VS. *OFFERS IN COMPROMISE*; 6. CONCLUSÃO; 7. REFERÊNCIAS.

Artigo recebido em 29 de setembro de 2020.

Artigo aceito em 06 de janeiro de 2021.

* Doutor em Direito pela Universidade de Brasília. Professor do Programa de Mestrado em Direito da Universidade Católica de Brasília e Conselheiro do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF Email: cleuciosnunes@gmail.com

** Mestre em Direito pela Universidade Católica de Brasília. Analista na Agência Brasileira de Promoção de Exportações e Atração de Investimentos – Apex-Brasil. Email: tmoreiradasilva@yahoo.com.br

ISSN: 1980-1995

e-ISSN: 2318-8529

RDIET, Brasília, V. 15, nº 2, p. 378 – 397, Jul-Dez/2020
e-mail: rdiet2021@gmail.com

1. INTRODUÇÃO

Após obedecer ao devido processo legislativo, foi aprovada pelo Congresso Nacional e sancionada recentemente a Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020. Trata-se de uma tentativa de regulamentar o art. 171 do Código Tributário Nacional, efetivando-se assim a transação no âmbito do Direito Tributário no Brasil.

Trata-se de uma iniciativa válida, que percorreu longo caminho até se efetivar como norma jurídica. A citada evolução normativa iniciou-se primeiramente com mudanças nos entendimentos sobre a transação no Direito Privado, em especial em face das alterações promovidas pelo Código Civil atualmente vigente. Posteriormente, houve dúvidas sobre a transação ser possível no Direito Público e, conseqüentemente, no Direito Tributário. A primeira parte do presente artigo enfoca exatamente nessa evolução do entendimento sobre a transação e sua possibilidade no âmbito tributário.

Posteriormente, adentra-se num exame dos principais pontos da Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, derivada da Medida Provisória 899. A citada lei apresenta-se como a regulamentação do art. 171 do Código Tributário Nacional, que trata da transação no Direito Tributário pátrio. Cabe aqui salientar que a lei em questão possui uma nítida influência do direito norte-americano.

A seguir, há uma análise das normas que tratam da transação tributária feita pela *Internal Revenue Service* (IRS), que pode ser considerada, a grosso modo, o equivalente à Receita Federal nos Estados Unidos da América. Cabe salientar que nesse ponto do artigo nos detemos sobre uma modalidade de transação chamada de *Offer in Compromise*, que serviu de inspiração para a Lei nº 13.988/2020, como informado anteriormente.

Por fim, fazemos uma breve comparação entre a norma originária (norte-americana) e a norma brasileira, enfatizando suas principais diferenças.

2. TRANSAÇÃO NO DIREITO PRIVADO E NO DIREITO TRIBUTÁRIO

Para iniciar uma discussão sobre a transação efetuada no âmbito do Direito Tributário, faz-se necessário tecer algumas considerações iniciais de forma mais ampla, procurando trazer ao estudo a definição de transação em Direito, em especial no âmbito do Direito Privado.

Inicialmente, devemos trazer a definição contida no Código Civil sobre transação, prevista em seu art. 840¹:

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

Pela leitura do texto legal, observamos que a transação, em Direito Privado, é uma forma de prevenir ou encerrar litígios. O citado artigo está no Código Civil, em seu Capítulo XIX, inserido dentro do Título VI – Das Várias Espécies de Contratos. Assim sendo, considerando a localização da norma citada dentro do Código Civil de 2002, podemos observar a adoção da doutrina majoritária de considerar que as transações possuem natureza contratual.

Fernandes² nos lembra da existência da doutrina minoritária, que era defendida por Clóvis Beviláqua e Aliomar Baleeiro. No entendimento defendido por esses grandes doutrinadores, a transação possui natureza jurídica obrigacional, dessa forma, não criaria obrigações, apenas modificaria ou extinguiria as obrigações dos litigantes.

¹ BRASIL. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002**. Institui o Código Civil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm>. Acesso em: 28 mai. 2020.

² FERNANDES, Tarsila Ribeiro Marques. **Transação Tributária: o direito brasileiro e a eficácia da recuperação do crédito público à luz do modelo norte-americano**. Curitiba: Juruá, 2014. p.31.

Contudo, a positivação da transação dentro do Título sobre contratos do Código Civil prestigiou o entendimento majoritário defendido desde a ordem jurídica anterior por Pontes de Miranda, Washington de Barros Monteiro, Caio Mário da Silva Pereira e Orlando Gomes. Desse modo, ainda que a transação tenha como consequência a extinção de obrigações, isso não retira sua natureza contratual³.

No presente momento, será utilizada a definição de Pontes de Miranda sobre a transação. O renomado autor possui entendimento que a transação é um negócio jurídico bilateral, em que duas ou mais pessoas acordam em concessões recíprocas, como o propósito de por termo a controvérsia sobre determinada, ou determinadas relações jurídicas, seu conteúdo, extensão, validade ou eficácia⁴.

Assim sendo, pode-se observar que o principal objetivo da transação se encontra em pôr fim alguma controvérsia entre as partes por meio de concessões mútuas, exigindo-se para tanto a presença de três requisitos: o conflito, a intenção de pôr fim ao conflito e a existência de concessões recíprocas⁵.

Diante desse cenário, surge a dúvida se a resolução de conflitos por meio de concessões mútuas seria possível nas relações regidas pelo Direito Público, mais especificamente no âmbito das relações regidas pelo Direito Tributário.

³ CRUZ, Paulo Ricardo de Souza. **A Transação no Direito Tributário**. Dissertação (Mestrado), Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2004. Disponível em: <<https://trf1.jus.br/dspace/bitstream/123/116555/1/A%20transa%C3%A7%C3%A3o%20no%20direito%20tribut%C3%A1rio.pdf>>. p. 25-26. Acesso em: 23 jan. 2021.

⁴ MIRANDA, Pontes de. **Tratado de direito privado**. Atualizado por Vilson Rodrigues Alves. Campinas: Bookseller, 2003, t.25, p.151.

⁵ FERNANDES, Tarsila Ribeiro Marques. **Transação Tributária: o direito brasileiro e a eficácia da recuperação do crédito público à luz do modelo norte-americano**. Curitiba: Juruá, 2014. p.32.

À primeira vista, a resposta seria um categórico não. Para Clóvis Beviláqua⁶, que citamos mais uma vez, há pessoas a quem a lei proíbe transigir. Em geral, são proibidos de transigir que não podem alienar, porque na transação há renúncia de direitos. Partindo-se desse princípio, a Administração Pública não poderia transigir justamente por não poder, livremente, renunciar a direitos.

Tal posicionamento, atualmente, encontra-se superado.

É possível a Administração Pública renunciar a direitos. Um exemplo é citado por Godoy⁷: a Lei nº 9.099, de 26 de setembro de 1995, que dispõe sobre os Juizados Especiais Cíveis e Criminais. A referida norma permitiu que o acusado e o Ministério Público efetuassem acordos, havendo concessões mútuas.

Desse modo, resta evidenciado que é possível a transação no âmbito do Direito Público. Se permitimos que sejam feitas transações em âmbito penal, ramo do Direito Público, não haveria sentido em proibir a transação em âmbito tributário, que também se classifica como ramo do Direito Público.

Cabe aqui salientar que não é apenas a Lei nº 9.099, de 26 de setembro de 1995, que traz a possibilidade de transação envolvendo bens regidos pelo interesse público. A legislação brasileira é farta em outros exemplos nos quais a Administração Pública pode transigir, resolvendo conflitos por meio de concessões mútuas. Oliveira⁸ traz um extenso rol de situações nas quais é possível a transação efetuada pela Administração Pública, conforme pode ser observado abaixo:

⁶ BEVILÁQUA, Clóvis. **Código Civil dos Estados Unidos do Brasil**. Rio de Janeiro: Ed. Rio, v.2 p.144.

⁷ GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. **Transação Tributária: introdução à justiça fiscal consensual**. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2010, p. 36-37.

⁸ OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. **A transação em matéria tributária**. Série Doutrina Tributária. São Paulo: Quartier Latin, 2015, v. XVIII, p 109.

- Lei nº 6.825/80, que previa a possibilidade de transação nas causas inferiores a 100 ORTN's (Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional);
- Lei nº 8.197/1991, que admitia a transação para extinção de processos, nas causas de interesse da União, suas autarquias e empresas públicas federais, limitadas a Cr\$ 300.000,00;
- Lei nº 9.469/1997, que estende a possibilidade de transação para causas de até R\$ 50.000,00;
- Lei nº 10.259/2001, que permitia a transação em matéria administrativa, inclusive tributária, nas causas inferiores a 40 salários mínimos, independente de autorização individual.

Desse modo, resta evidente que a transação no âmbito do Direito Público não encontra nenhum óbice na legislação pátria; sendo possível transacionar em Direito Público, a consequência lógica, então, é ser possível transacionar em Direito Tributário, ramo do Direito Público.

A própria norma já traz autorização para a transação no âmbito tributário, conforme pode ser observado de forma contundente no Código Tributário Nacional, em seu art. 171⁹:

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.

Parágrafo único. A lei indicará a autoridade competente para autorizar a transação em cada caso.

⁹ BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm>. Acesso em: 28 mai. 2020.

Ou seja, é possível a realização de transação em Direito Tributário não havendo qualquer óbice legal para tanto. Contudo, para que a citada transação possa ser considerada válida, alguns requisitos precisam estar presentes.

O principal requisito que deve estar presente para que a transação tributária seja válida é a expressa previsão em lei. A transação tributária está sujeita à estrita legalidade. Somente com prévia autorização em lei, é possível se efetuar transação em casos envolvendo o Direito Tributário.

Porém, a figura da transação não era utilizada em face da ausência de regulamentação. A previsão contida no Código Tributário Nacional era previsão genérica, que necessitava de regulamentação para ser efetivada.

A regulamentação do art. 171 foi postergada por bastante tempo e somente com a edição da Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, que a transação sofreu uma tentativa de regulamentação.

Se a Lei nº 13.988/2020 cumpriu a contento a expectativa e efetuou uma regulamentação da transação de forma satisfatória é o que o próximo tópico pretende abordar.

3. TRANSAÇÃO PREVISTA NA LEI Nº 13.988/2020

A Lei nº 13.988/2020 é fruto da conversão da Medida Provisória n.º 899, de 16 de outubro de 2019, que visava dispor sobre a transação nas hipóteses que especificava, conforme ementa¹⁰.

A Medida Provisória n.º 899 foi editada a pedido do Ministério da Economia¹¹ e publicada no Diário Oficial em 17 de outubro de 2019¹². Ao ser

¹⁰ BRASIL. **Medida Provisória n.º 899, de 16 de outubro de 2019**. Dispõe sobre a transação tributária nas hipóteses que especifica. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/Mpv/mpv899.htm>. Acesso em 28 de maio de 2020.

¹¹ BRASIL. **Exposição de Motivos da Medida Provisória n.º 899, de 16 de outubro de 2019**. Dispõe sobre a transação tributária nas hipóteses que especifica. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/Exm/Exm-MP-899-19.pdf>. Acesso em: 28 mai. 2020.

encaminhada para a Câmara dos Deputados, foi transformada no Projeto de Lei de Conversão nº 899/2020, sendo relatada pelo Deputado Marco Bertaiolli¹³ (PSD/SP). Ainda na Câmara dos Deputados, foi aprovado em votação simbólica em 18 de março de 2020¹⁴.

No Senado Federal, a matéria foi aprovada logo na semana seguinte, por votação remota, tendo 77 votos favoráveis e nenhum contrário¹⁵.

Não é comum que um tema aprovado na Câmara dos Deputados seja votado logo na semana seguinte pelo Senado Federal. A partir dessa situação, podemos intuir que tanto o Poder Executivo quanto o Poder Legislativo tinham interesse na aprovação da norma.

Os objetivos da norma, como dito, eram dispor sobre transação no âmbito tributário. Contudo, seu objetivo é bem mais contundente quando se efetua a leitura da Exposição de Motivo da Medida Provisória, que não deixa dúvidas de que se tratava da regulamentação do art. 171 do Código Tributário Nacional:

As alterações propostas visam suprir a ausência de regulamentação, no âmbito federal, do disposto no art. 171 do Código Tributário Nacional e de disposições que viabilizem a autocomposição em causas de natureza fiscal, contexto esse que tem, respectivamente, impedido maior efetividade da recuperação dos créditos inscritos em dívida ativa da União, por um lado, e resultado em excessiva litigiosidade relacionada a

¹² BRASIL. Câmara dos Deputados. **MPV 899/2019**. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2225778>>. Acesso em: 28 mai. 2020.

¹³ BRASIL. Câmara dos Deputados. **MPV 899/2019**. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2225778>>. Acesso em: 28 mai. 2020.

¹⁴ PIOVESAN, Eduardo. **Câmara aprova MP que regulamenta a negociação de débitos fiscais com a União**. Agência Câmara dos Deputados. Brasília, 18 de março de 2020. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/noticias/646568-CAMARA-APROVA-MP-QUE-REGULAMENTA-NEGOCIACAO-DE-DEBITOS-FISCAIS-COM-A-UNIAO>>. Acesso em: 28 mai. 2020.

¹⁵ AGÊNCIA SENADO. **Senado aprova MP que regulamenta a negociação de dívidas com a União**. Brasília, 24 de março de 2020. Disponível em: <<https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2020/03/24/senado-aprova-mp-que-regulamenta-a-negociacao-de-dividas-com-a-uniao>>. Acesso em: 28 mai. 2020

controvérsias tributárias, noutra senda, com consequente aumento de custos, perda de eficiência e prejuízos à Administração Tributária Federal¹⁶.

A exposição de motivos prossegue informando que a transação prevista na Medida Provisória trazia grande semelhança com o instituto da *Offer in Compromise*, praticada pelo *Internal Revenue Service* (IRS) dos Estados Unidos. Para fins de facilitar a compreensão, podemos dizer, a grosso modo, que o IRS seria uma espécie de Receita Federal estadunidense. É de amplo conhecimento nosso as inúmeras diferenças entre a Receita Federal do Brasil (RFB) e a IRS, contudo, a comparação é feita no presente artigo para fins didáticos. Em tópico posterior iremos analisar melhor o instituto da *Offer in Compromise* e se a medida prevista no ordenamento jurídico brasileiro introduzida pela Lei nº 13.988/2020 se assemelha ao instituto previsto no direito norte-americano. Por hora, iremos focar na Lei nº 13.988/2020, para, posteriormente, fazer uma comparação com normas estrangeiras.

O objetivo maior da regulamentação da transação tributária era a recuperação de créditos ditos “irrecuperáveis”, que atualmente chegam a R\$ 1,4 trilhão de reais¹⁷. Outro objetivo previsto era diminuir a litigiosidade no contencioso tributário, cujo estoque apenas no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) totaliza mais de R\$ 600 bilhões distribuídos em cerca de 120 mil processos¹⁸.

¹⁶ BRASIL. **Exposição de Motivos da Medida Provisória n.º 899, de 16 de outubro de 2019**. Dispõe sobre a transação tributária nas hipóteses que especifica. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/Exm/Exm-MP-899-19.pdf>. Acesso em 28: mai. 2020.

¹⁷ BRASIL. **Exposição de Motivos da Medida Provisória n.º 899, de 16 de outubro de 2019**. Dispõe sobre a transação tributária nas hipóteses que especifica. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/Exm/Exm-MP-899-19.pdf>. Acesso em 28: mai. 2020.

¹⁸ *Ibidem*.

Os incisos do art. 2º da Lei 13.899/2020 informam que existirão três modalidades de transação¹⁹:

- Transação por proposta individual ou por adesão na cobrança de créditos inscritos em dívida ativa da União, suas autarquias e fundações públicas ou nos créditos de competência da Procuradoria da Fazenda Nacional (PGFN);
- Por adesão nos demais casos de créditos em contencioso judicial;
- Por adesão, no contencioso tributário de pequeno valor.

No que diz respeito à transação sobre a cobrança dos débitos inscritos em dívida ativa, o art. 10 da Lei nº 13.988/2020 prevê que poderá ser proposta tanto pela PGFN quanto pela Procuradoria-Geral Federal e pela Procuradoria-Geral da União, além, é claro, do próprio contribuinte²⁰.

Poderão receber descontos as multas, os juros de mora e os encargos legais relativos aos créditos transacionados, desde que sejam classificados como irrecuperáveis pela Receita Federal do Brasil²¹. É proibida a redução do montante principal do crédito tributário (valor originário) dos créditos considerados irrecuperáveis, bem como descontos que impliquem em redução superior a 50% do valor total do crédito²².

¹⁹ BRASIL. **Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020**. Dispõe sobre a transação nas hipóteses que especifica; e altera as Leis nºs 13.464, de 10 de julho de 2017, e 10.522, de 19 de julho de 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2019-2022/2020/lei/113988.htm>. Acesso em: 28 mai. 2020.

²⁰ *Ibidem*.

²¹ BRASIL. **Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020**. Dispõe sobre a transação nas hipóteses que especifica; e altera as Leis nºs 13.464, de 10 de julho de 2017, e 10.522, de 19 de julho de 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2019-2022/2020/lei/113988.htm>. Acesso em: 28 mai. 2020.

²² *Ibidem*.

Explicando melhor, não se pode reduzir o valor original da dívida dos créditos irrecuperáveis e, cumulativamente, além disso, o valor total dos descontos (com a retirada de multa, juros de mora e encargos) não pode reduzir o crédito a menos de 50% de seu valor original. Por fim, a quitação deve ser em até 84 meses.

Outro ponto importante é com relação à transação envolvendo contencioso tributário de relevante controvérsia jurídica. O art. 16 e seguintes da lei²³ estabelece a possibilidade de o Ministro da Economia propor transação em casos de relevante e disseminada controvérsia jurídica, com base em parecer da PGFN e da RFB. A proposta será divulgada por meio da imprensa oficial e os contribuintes poderão aderir ao edital por meio de simples requerimento e sem maiores formalidades.

Aqui cabe tecer uma breve crítica ao texto da lei. Não foi definido de forma explícita o que vem a ser “relevante e disseminada controvérsia jurídica”; seria melhor para a aplicação da norma que houvesse uma definição de quais situações poderiam se enquadrar nessa definição.

Por fim, no que tange à transação, a lei trata da transação por adesão no contencioso tributário de pequeno valor, arts. 23 e seguintes²⁴. Tanto o contencioso administrativo quanto o judicial foram contemplados por essa modalidade, desde que o crédito tributário seja inferior a 60 salários mínimos. A transação poderá ser realizada na pendência de impugnação, recurso ou reclamação.

Essa forma de transação poderá contemplar concessão de descontos de no máximo 50% do valor total do crédito, prazos e formas de pagamento

²³ *Ibidem*.

²⁴ *Ibidem*.

especiais (desde que a quitação seja em até 60 meses) e o oferecimento, a substituição ou alienação de garantias.

Sem dúvida, trata-se de um avanço na legislação pátria, contudo, deixa muito a desejar no cotidiano da prática do processo tributário. Para tecer maiores críticas à transação prevista na Lei nº 13.988/2020, precisamos analisar o instituto que inspirou a norma brasileira. Assim sendo, no próximo tópico analisamos o instituto da transação tributária no âmbito da IRS nos EUA.

4. TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA NO ÂMBITO DA IRS NOS EUA

O primeiro ponto que devemos observar é que o Direito norte-americano possui uma tradição jurídica diversa da brasileira. A *common Law* é derivada do direito inglês, cuja principal característica é o seu caráter histórico e tradicional, ou seja, o direito se desenvolve como produto de uma lenta evolução que, de regra, não é interrompida por revoluções²⁵. Após a revolução que levou a independência das 13 colônias, o direito nos EUA começou a divergir do direito inglês²⁶.

No âmbito da IRS, a transação é chamada de *settlement of tax dispute*, sendo possível identificar dois tipos distintos de transação: *closing agreement* e *offers in compromise*²⁷.

A *closing agreement* (em tradução livre, acordo de encerramento) pode abranger tanto valores relativos a tributos devidos quanto tributos a vencer²⁸, porém, o acordo deve ser realizado antes da judicialização da demanda. O

²⁵ FERNANDES, Tarsila Ribeiro Marques. **Transação Tributária**: o direito brasileiro e a eficácia da recuperação do crédito público à luz do modelo norte-americano. Curitiba: Juruá, 2014. p.53.

²⁶ *Ibidem*, p. 55.

²⁷ *Ibidem*, p. 62-64.

²⁸ *Ibidem*, p. 64.

objetivo maior dos acordos de encerramento são resolver de forma definitiva matéria tributária, conforme item 8.13.1.1 do *Internal Revenue Manual* da IRS²⁹.

O manual da IRS traz alguns exemplos de casos em que os acordos de encerramento podem ser utilizados³⁰:

- O contribuinte deseja estabelecer de forma definitiva a sua obrigação tributária, a fim de facilitar uma transação;
- Casos em que um curador deseja um acordo para dispensar obrigações tributárias sobre uma propriedade ou distribuição de valores;
- Uma empresa em processo de liquidação deseja um acordo em âmbito tributário para poder encerrar seus negócios;
- Um contribuinte deseja ver suas obrigações tributárias definidas perante credores ou deseja que uma controvérsia entre ele e a IRS seja definitivamente resolvida.

Apesar de ser uma hipótese de acordo bastante interessante, não iremos tecer maiores comentários sobre os acordos de encerramento, bastando os exemplos acima mencionados.

Para o presente artigo, revela-se mais interessante analisar a *offer in compromise* (em tradução livre, oferta de compromisso), tendo em vista que, conforme exposto em tópico anterior, foi a inspiração para a Lei nº 13.988/2020.

A oferta de compromisso é um acordo entre o contribuinte e o governo que, geralmente, resolve a obrigação tributária em troca de um pagamento de valor menor que o valor originalmente devido³¹. Fernandes³², ao

²⁹ ESTADOS UNIDOS. **Internal Revenue Manual**. Disponível em: <https://www.irs.gov/irm/part8/irm_08-013-001>. Acesso em: 25 mai. 2020.

³⁰ ESTADOS UNIDOS. **Internal Revenue Manual**. Disponível em: <https://www.irs.gov/irm/part8/irm_08-013-001#idm140523448759424>. Acesso em: 25 mai. 2020.

³¹ ESTADOS UNIDOS. **Internal Revenue Manual**. Disponível em: <https://www.irs.gov/irm/part8/irm_08-023-001>. Acesso em: 25 mai. 2020.

analisar as normas do IRS, aponta que são quatro os objetivos desse tipo de acordo:

- Recolhimento efetivo do que pode razoavelmente ser pago;
- Alcançar uma resolução que melhor atenda aos interesses tanto do governo quanto do contribuinte;
- Fornecer ao contribuinte um novo começo para que possibilite o cumprimento voluntário das obrigações no futuro;
- Arrecadação segura de receitas que provavelmente não conseguiriam ser recolhidas através de quaisquer outros meios.

Para se chegar aos objetivos acima mencionados, devem estar presentes um dos seguintes motivos: (a) dúvida quanto ao recebimento; (b) dúvida quanto à responsabilidade; (c) promoção da eficácia da administração tributária³³.

A primeira situação é a que mais costuma ocorrer na prática. Nesse caso, caberá ao fisco determinar a capacidade de pagamento do contribuinte, assegurando seu mínimo existencial para que se alcance o valor referente ao “potencial razoável de recolhimento”³⁴. Desse modo, procura-se saber qual o valor que o contribuinte tem condição de pagar para que se possa efetuar uma transação e ainda manter sua condição atual de vida (no caso de pessoa física) ou manter a existência da empresa (no caso de pessoas jurídicas). Assim, a intenção do fisco norte-americano é receber algo quando está diante de uma

³² FERNANDES, Tarsila Ribeiro Marques. **Transação Tributária**: o direito brasileiro e a eficácia da recuperação do crédito público à luz do modelo norte-americano. Curitiba: Juruá, 2014. p. 68.

³³ FERNANDES, Tarsila Ribeiro Marques. **Transação Tributária**: o direito brasileiro e a eficácia da recuperação do crédito público à luz do modelo norte-americano. Curitiba: Juruá, 2014. p. 68.

³⁴ *Ibidem*, p. 69.

situação onde o mais provável é não receber absolutamente nada. Para isso, é admitida a redução dos valores devidos, chegando-se ao potencial razoável de recolhimento.

Para fins do presente artigo, entendemos que o grande objetivo da Lei nº 13.988/2020 foi justamente o previsto no requisito acima: diante de uma situação na qual o recebimento do tributo seja difícil, ou até mesmo impossível, admite-se a redução de valores devidos para que ao invés de se receber nada, receba-se ao menos alguma coisa.

O valor da oferta (valor da transação) normalmente deve ser igual ao patrimônio líquido do contribuinte mais a renda disponível para os próximos 12 meses, incluindo-se todos os tributos devidos (inclusive quanto a declarações passadas)³⁵.

Para que seja possível a transação nos termos da oferta de compromisso, o contribuinte deve efetivamente não ter capacidade financeira para realizar o pagamento, comprovando-se a dúvida quanto ao recebimento³⁶.

Outra possibilidade da oferta de compromisso ocorre quando o contribuinte tem capacidade financeira para quitar o débito, porém, o recolhimento integral do tributo poderá deixá-lo em condições econômicas difíceis³⁷.

5. LEI Nº 13.988/2020 *VS. OFFERS IN COMPROMISE*

Da análise da Lei nº 13.988/2020, podemos observar que, realmente, houve grande influência das normas norte-americanas no texto legal. Contudo, algumas peculiaridades da norma brasileira devem ser apontadas.

³⁵ *Ibidem*, p. 69

³⁶ *Ibidem*, p. 70.

³⁷ *Ibidem*, p. 70.

O direito norte-americano possui uma característica de maior objetividade e simplicidade que o direito pátrio, além de possuir uma maior liberdade para a Administração Pública ao transigir. Isso fica óbvio quando observamos que nas normas norte-americanas em momento algum existe uma limitação impossibilitando a diminuição do valor principal do débito.

Essa talvez seja a principal diferença a ser apontada. A Lei nº 13.988/2020 dispõe de forma categórica que somente podem ser abatidos os juros, as multas e os encargos, mantendo-se o valor do débito originário. A norma norte-americana revela-se bem mais ampla, não possuindo essa limitação.

Outra questão importante é que a norma norte-americana permite o arbítrio do próprio fisco ao determinar qual o valor que o contribuinte pode pagar. Na norma brasileira, essa possibilidade não existe, havendo disposição expressa sobre o quanto do valor pode ser abatido.

Por certo, sabemos que as normas do direito brasileiro são bastante restritivas com relação à atuação da Administração Pública. Por exemplo, a Lei de Responsabilidade Fiscal é um óbice para uma maior liberdade para o fisco em admitir a redução, inclusive, do valor principal, que poderia se configurar em forma de abrir mão de receita, gerando punição para o administrador público.

Também se revela interessante notar que a norma norte-americana não fala em prazo máximo para o pagamento, enquanto a norma brasileira veda qualquer transação com pagamento superior a 84 meses.

Interessante notar que as normas da IRS focam bastante na capacidade contributiva do contribuinte. De nada adiantaria um acordo cujo cumprimento se revelasse impossível. Por isso, percebe-se uma grande liberdade ao fisco dos EUA para, com base em critérios objetivos, definir o valor que poderia ser pago

pelo contribuinte e a quantidade de parcelas nas quais esse valor poderia ser pago.

Apesar de constar de forma expressa na legislação, entendemos não haver óbice para parcelamentos mais longos ou, inclusive, para a existência de norma sem prazo máximo de parcelamento. O princípio da capacidade contributiva, previsto na Constituição em seu art. 145, §1º, permitiria, pelo menos no que diz respeito aos impostos, parcelamentos em prazos maiores, definidos pela capacidade contributiva do contribuinte cujo débito está sujeito à transação. Assim, a limitação de prazo é uma questão legal, não havendo óbice constitucional.

Certa desconfiança, válida por sinal, surge diante da ausência de um prazo máximo de parcelamento. Tal situação poderia ser objeto de fraudes em desfavor da Administração Pública. Todavia, crer que todos os parcelamentos seriam objeto de fraude é não levar em consideração a boa-fé do contribuinte, assim como não levar em conta a boa-fé dos servidores públicos que atuam perante o fisco. Apesar de a Administração Pública brasileira possuir inúmeras falhas, os mecanismos de punição para servidores que agissem com dolo, admitindo parcelamentos extremamente generosos com prazos absurdamente longos, existem e são suficientes para evitar maiores fraudes. O Brasil não pode ser uma sociedade de desconfiados, na qual o fisco não é capaz de confiar nem na atuação de seus próprios servidores.

6. CONCLUSÃO

Duas coisas são inegáveis a partir da análise da Lei nº 13.988/2020: a influência da *offer in compromise* e o fato de a norma brasileira se mostrar como um avanço. Trata-se de um avanço tímido e que não terá o condão de

resolver todos os problemas do excesso de litigiosidade e dos créditos cujos pagamentos não se mostram como possíveis. Porém, ainda é um avanço.

Saímos de um entendimento antigo no qual a transação não seria possível no âmbito do Direito Público. Chegamos a um estágio onde a transação não só é admitida em Direito Público e, por consequência em Direito Tributário, como também é vista como uma forma válida de esgotar os estoques de processos que abarrotam o judiciário.

A inspiração no direito estadunidense se revela válida, porém, devido às características do direito brasileiro, não se revela possível adotar a transação de maneira mais ampla.

A Lei nº 13.988/2020 deve ser vista como um primeiro passo numa longa caminhada para dar maior efetividade às transações tributárias e ao recebimento de valores devidos ao fisco.

7. REFERÊNCIAS

BEVILÁQUA, Clóvis. **Código Civil dos Estados Unidos do Brasil**. Rio de Janeiro: Ed. Rio, v. 2 p. 144.

BRASIL. **Exposição de Motivos da Medida Provisória n.º 899, de 16 de outubro de 2019**. Dispõe sobre a transação tributária nas hipóteses que especifica. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/Exm/Exm-MP-899-19.pdf>.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **MPV 899/2019**. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2225778>>. Acesso em: 23 jan. 2021.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 23 jan. 2021.

BRASIL. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002.** Institui o Código Civil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm>. Acesso em: 21 jan. 2021.

BRASIL. **Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020.** Dispõe sobre a transação nas hipóteses que especifica; e altera as Leis nºs 13.464, de 10 de julho de 2017, e 10.522, de 19 de julho de 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/l13988.htm>. Acesso em: 23 jan. 2021.

BRASIL. **Medida Provisória nº 899, de 16 de outubro de 2019.** Dispõe sobre a transação tributária nas hipóteses que especifica. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/Mpv/mpv899.htm>. Acesso em: 23 jan. 2021.

CRUZ, Paulo Ricardo de Souza. **A transação no Direito Tributário.** Dissertação (Mestrado), Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2004. Disponível em: <<https://trf1.jus.br/dspace/bitstream/123/116555/1/A%20transa%C3%A7%C3%A3o%20no%20direito%20tribut%C3%A1rio.pdf>>. Acesso em: 23 jan. 2021.

ESTADOS UNIDOS. **Internal Revenue Manual.** Disponível em: <https://www.irs.gov/irm/part8/irm_08-013-001>. Acesso em: 23 jan. 2021.

FERNANDES, Tarsila Ribeiro Marques. **Transação Tributária: o direito brasileiro e a eficácia da recuperação do crédito público à luz do modelo norte-americano.** Curitiba: Juruá, 2014.

GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. **Transação Tributária: introdução à justiça fiscal consensual.** Belo Horizonte: Editora Fórum, 2010.

MIRANDA, Pontes de. **Tratado de direito privado.** Atualizado por Vilson Rodrigues Alves. Campinas: Bookseller, 2003.

OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. **A transação em matéria tributária.** Série Doutrina Tributária. São Paulo: Quartier Latin, 2015.

PIOVESAN, Eduardo. **Câmara aprova MP que regulamenta a negociação de débitos fiscais com a União.** Agência Câmara dos Deputados. Brasília, 18 de

março de 2020. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/noticias/646568-CAMARA-APROVA-MP-QUE-REGULAMENTA-NEGOCIACAO-DE-DEBITOS-FISCAIS-COM-A-UNIAO>>. Acesso em: 23 jan. 2021.

AGÊNCIA SENADO. **Senado aprova MP que regulamenta a negociação de dívidas com a União**. Brasília, 24 de março de 2020. Disponível em: <<https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2020/03/24/senado-aprova-mp-que-regulamenta-a-negociacao-de-dividas-com-a-uniao>>. Acesso em: 23 jan. 2021.