

# Transação Tributária e Indisponibilidade do Interesse Público: Questões Pontuais e Projeto de Alteração do CTN

Lucília Aparecida dos Santos<sup>1</sup>

**Resumo:** O artigo traça um panorama geral do instituto da transação tributária, sua base constitucional, sua perfeita afinidade com o princípio maior da indisponibilidade do interesse público. Aponta as grandes e legítimas diferenças existentes em relação à transação do Direito Privado. Explora o desenho normativo do instituto, esculpido na norma geral do art. 171 do CTN, que assegura a cada ente tributante a opção ou não pela transação, no exercício de função política própria da Administração Pública. A transação tributária também é vista sob o ângulo da praticabilidade, princípio difuso no ordenamento e que visa à efetividade das normas mediante mecanismos de simplificação, e sua plena compatibilidade com o princípio da indisponibilidade do interesse público. São examinadas as mudanças previstas no Anteprojeto de Lei Complementar nº 469/2009, que, caso aprovadas, alterarão dispositivos importantes do CTN, notadamente a norma geral do art. 171. Ao final, as conclusões da autora.

**Palavras-chave:** TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA – INTERESSE PÚBLICO – INDISPONIBILIDADE – NORMA GERAL – ADEQUAÇÃO

**Sumário:** 1. Introdução. 2. Transação e o princípio da indisponibilidade do interesse público. 3. Transação Civil e Transação Tributária. 4. Fundamentos constitucionais da Transação Tributária. 5. Transação Tributária e contornos traçados pela norma geral. 6. Transação Tributária e necessidade de convênio para o ICMS. 7. Transação tributária e Anteprojeto de Lei Complementar nº 469/2009 que altera dispositivos do CTN. 8. Transação tributária e Praticabilidade. 9. Conclusões. 10. Referências.

---

1 Procuradora do Estado de São Paulo  
Coordenadoria da Dívida Ativa

## 1. Introdução

O presente trabalho visa apresentar um panorama geral do instituto da transação tributária, assim como é tratado pelo texto constitucional e pelas atuais disposições do Código Tributário Nacional, analisando sua compatibilidade com o princípio maior da indisponibilidade do interesse público.

Também será estudado o veículo legislativo necessário para introduzir a transação tributária pelos entes políticos, caso manifestem essa opção política, e examinados os limites impostos pelo sistema positivado à transação tributária, notadamente em relação às condicionantes “determinação” do litígio e “extinção do crédito tributário”, previstas na atual redação do art. 171 do CTN.

Será analisada a “autonomia” dos Estados para disciplinar sobre transação tributária em relação ao ICMS – Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, no que pertine à necessidade de convênio, nos termos da Lei Complementar nº 24, de 07/01/1975.

Um rápido olhar será lançado sobre o pacote de mudanças legislativas recentemente apresentadas pela União, que, caso aprovadas, modificarão alguns contornos do instituto no CTN, além de fixar um regime próprio e geral dentro daquele ente federado.

Por fim, serão apresentadas as considerações da autora acerca da transação tributária e da sua introdução no ordenamento paulista, considerando o interesse público, a eficiência e a praticabilidade na busca da efetividade da arrecadação.

## 2. Transação e o princípio da indisponibilidade do interesse público

Na língua portuguesa, transigir significa “chegar a um acordo por meio de concessões de parte a parte; conciliar; pôr fim a ou evitar (litígio, demanda), mediante uma reciprocidade de concessões ou de renúncias das partes envolvidas”<sup>2</sup>.

A transação é um instituto universal, reconhecido pelos vários ordenamentos jurídicos, e pressupõe concessões mútuas.<sup>3</sup>

O aparente paradoxo entre a possibilidade de transigir e o princípio da indisponibilidade do interesse público merece ser explorado para espancar qualquer dúvida sobre a legitimidade do instituto na seara tributária.

---

2 HOUAISS, Antonio (Dir.). Dicionário eletrônico Houaiss da língua portuguesa. Rio de Janeiro: Objetiva, 2002. CD-ROM.

3 Para Kelsen, “A transação jurídica é um ato pelo qual os indivíduos autorizados pela ordem jurídica regulam juridicamente certas relações.” (in KELSEN, Hans. *Teoria Geral do Direito e do Estado*. São Paulo: Martins Fontes, 1990, p.141).

O princípio da indisponibilidade do interesse público, juntamente com o da supremacia do interesse público sobre o privado, forma os pilares do Direito Administrativo.

Decorre do princípio da indisponibilidade do interesse público que o administrador não tem o poder de disposição desses interesses, cabendo apenas geri-los nos termos estritos da lei. Quem tem o poder de dispor desses interesses é o Estado quando exerce a sua função legislativa, segundo os limites da própria constituição.

Ensina o grande mestre Hely Lopes Meirelles que a existência do Estado se justifica pela busca do interesse geral, sua finalidade, sendo da essência da atuação estatal a primazia do interesse geral (ou público) sobre o privado:

“O princípio do interesse público está intimamente ligado ao da finalidade. A primazia do interesse público sobre o privado é inerente à atuação estatal e domina-a, na medida em que a existência do Estado justifica-se pela busca do interesse geral.”<sup>4</sup>

Do princípio da supremacia do interesse público sobre o privado sucede a impossibilidade de dispor desse mesmo interesse:

“Dele decorre o princípio da indisponibilidade do interesse público, segundo o qual a Administração Pública não pode dispor desse interesse geral nem renunciar a poderes que a lei lhe deu para tal tutela, mesmo porque ela não é titular do interesse público, cujo titular é o Estado, que, por isso, mediante lei poderá autorizar a disponibilidade ou a renúncia.”<sup>5</sup>

E quais seriam os contornos do interesse público, a ponto de ser tão bem preservado em nosso ordenamento?

Celso Antônio Bandeira de Mello, em profunda análise, ensina:

“O que fica visível, como fruto destas considerações, é que existe, de um lado, o interesse individual, particular, atinente às conveniências de cada um no que concerne aos assuntos de sua vida particular – interesse, este, que é o da pessoa ou grupo de pessoas *singularmente consideradas* –, e que, de par com isto, existe também o interesse igualmente pessoal destas mesmas pessoas ou grupos, mas que *comparecem enquanto partícipes de uma coletividade maior na qual estão inseridos, tal como nela estiveram os que os precederam* e nela estarão os que virão a sucedê-los nas gerações futuras.

Pois bem, é este último interesse o que nomeamos de interesse do todo ou interesse público. *Não é, portanto, de forma alguma, um interesse constituído autonomamente, dissociado do interesse das partes e, pois, passível de ser tomado como categoria jurídica que possa*

4 MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 101.

5 MEIRELLES, Hely Lopes. *Curso ...*, p. 101.

*ser erigida irrelatamente aos interesses individuais, pois, em fim de contas, ele nada mais é que uma faceta dos interesses dos indivíduos: aquela que se manifesta enquanto estes – inevitavelmente membros de um corpo social – comparecem em tal qualidade. Então, dito interesse, o público – e esta já uma primeira conclusão –, só se justifica na medida em que se constitui em veículos de realização dos interesses das partes que o integram no presente e das que o integrarão no futuro. Logo, é deste que, em última instância, públicos. Donde, o interesse público deve ser conceituado como o interesse resultante do conjunto dos interesses que os indivíduos pessoalmente têm quando considerados em sua qualidade de membros da Sociedade e pelo simples fato de o serem.”<sup>6</sup>*

O desdobramento do princípio da indisponibilidade do interesse público em relação à tributação é a necessidade absoluta de lei para que o administrador tributário possa remitir, transigir, compensar ou dispor de bens do Estado. Essa é a síntese da grande lição de Paulo de Barros Carvalho ao discorrer sobre o princípio da indisponibilidade do interesse público:

“Os interesses públicos são inapropriáveis. O titular do órgão administrativo incumbido de representá-los não tem poder de disposição, havendo de geri-los na mais estreita conformidade do que preceitua a lei. A disponibilidade dos interesses públicos está permanentemente retida no âmbito do Estado, que a manipula de modo soberano, exercitando a sua função legislativa. Corolário desse princípio, no terreno dos tributos, é a premência absoluta de lei, em toda a circunstância em que o administrador tributário cabe remitir débitos, transigir, efetuar compensações ou lidar, de algum modo, com a titularidade de bens ou interesses do Erário.”<sup>7</sup>

Na lição de Regina Helena Costa, o princípio da indisponibilidade do interesse público está implícito no ordenamento constitucional e deriva do princípio da supremacia do interesse público sobre o privado. Para a autora, no âmbito do direito tributário, o princípio da indisponibilidade se impõe ao legislador e ao administrador, principalmente no trato de institutos que impliquem em manejo do crédito tributário, como isenção, compensação, transação, remissão e anistia.<sup>8</sup>

Os autores citados reconhecem na exigência de lei autorizadora para a transação a *afirmação do princípio da indisponibilidade do interesse público*, não encontrando qualquer óbice à aplicação do instituto à seara tributária:

6 MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*. São Paulo: Malheiros, 2001, p. 59 (grifos e destaque do autor).

7 CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 173.

8 Cf. COSTA, Regina Helena. *Curso de Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 60.

“O princípio da indisponibilidade dos bens públicos impõe seja necessária previsão normativa para que a autoridade competente possa entrar no regime de concessões mútuas, que é da essência da transação.”<sup>9</sup>

“Entretanto, a objeção (que feriria o princípio da indisponibilidade do interesse público) não nos parece válida, uma vez que a transação, nesse contexto, somente poderá ser efetuada observados os parâmetros fixados na Constituição e na lei, em consonância com o aludido princípio.

Autêntico instrumento de praticabilidade tributária, por vezes a transação revelar-se-á mais vantajosa ao interesse público do que o prolongamento ou eternização do conflito.”<sup>10</sup>

A regra é a indisponibilidade do tributo, da arrecadação. A exceção, que justifica a regra, é o poder de dispor, porém, sempre com vistas ao interesse público, fundamento e finalidade do Estado. E o interesse público não se mede apenas pela não disposição dos recursos públicos, mas pela consecução dos vários interesses e valores considerados no constitucional, que, para serem alcançados, exigem redução, subtração, distribuição de alíquotas e tributos, a exemplo da extrafiscalidade<sup>11</sup>.

### 3. Transação Civil e Transação Tributária

A transação é um instituto originário do direito privado.

Muito se discutiu sobre a natureza jurídica da transação, porém, com o Código Civil de 2002 (Lei 10.406, de 10/01/2002), no âmbito do direito privado, a transação passou a ser uma modalidade contratual, posto que inserida no título VI, que disciplina as várias formas de contrato.

Pontes de Miranda leciona que transação tributária é um “negócio jurídico bilateral, em que duas ou mais pessoas acordam em concessões recíprocas, com o propósito de por termo à controvérsia sobre determinada ou determinadas relações jurídicas, seu conteúdo, extensão, validade ou eficácia.”<sup>12</sup>

9 CARVALHO, Paulo de Barros. Curso..., p. 500.

10 COSTA, Regina Helena. Curso..., p. 265.

11 Na lição de Regina Helena Costa (*in* Curso ..., p. 48), extrafiscalidade “consiste no emprego de instrumentos tributários para o atingimento de finalidades não arrecadatórias, mas, sim, incentivadoras ou inibitórias de comportamentos, com vista à realização de outros valores, constitucionalmente contemplados. (...) Outrossim, vários instrumentos podem ser empregados para imprimir caráter extrafiscal a determinado tributo, tais como as técnicas de progressividade e regressividade, a seletividade de alíquotas e a concessão de isenção e de outros incentivos fiscais.”

12 MIRANDA, Pontes de. *Tratado de Direito Privado*. São Paulo: RT, 1971, p. 117.

A transação, portanto, *no âmbito do direito privado*, segundo os elementos que lhe foram atribuídos pelo nosso ordenamento, apresenta as seguintes características:

1º) acordo entre as partes: por ser um negócio jurídico bilateral, a transação se constitui um pacto firmado entre sujeitos de direito, que divergem em uma relação obrigacional entre si; a vontade das partes é livre e a lei não obriga a transigir, não obstante estimulá-la indiretamente por via da conciliação.

2º) intenção de por fim a um litígio existente: é um meio para resolução das relações negociais controvertidas, quer estejam em juízo ou fora dele; sem litígio ou dúvida, não há transação.

3º) concessões recíprocas: é necessário que as partes cedam alguns dos seus direitos, pois, se houver cessão de uma só das partes, não se tratará de transação e, sim, doação, dação em pagamento ou remissão da dívida; *não há necessidade de que as concessões apresentadas pelas partes sejam iguais ou equivalentes*.<sup>13</sup>

A *transação tributária* importou algumas das características desenhadas para a transação no Direito Civil, *sofrendo severas mutações, nos termos do que autoriza o artigo 109 do CTN*<sup>14</sup>.

Heleno Torres, ao discorrer sobre a *autonomia de qualificação* do legislador tributário em atribuir qualificações distintas a institutos regulados em outros ramos, desde que veiculadas em lei e nos limites do ordenamento, adverte que apenas a lei, e não o intérprete, tem esse poder:

“Em resumo, não se pode deixar de reconhecer ao legislador tributário autonomia de qualificação, nos limites do quanto o ordenamento autorize. (...) As propriedades de um mesmo fato da vida podem ser colhidas segundo os diversos interesses. (...) Deveras, nada impede que a lei, mas nunca o intérprete, em atos de aplicação, possa dar qualificações mais amplas ou mais restritas a conceitos, institutos e formas já regulados em outros ramos do direito.”<sup>15</sup>

No nosso Direito Tributário, o instituto da transação foi recepcionado como uma das formas de extinção da obrigação tributária (CTN, art. 156, III), e não tem, obviamente, natureza contratual, pois exige lei que a autorize nos limites e condições que estabeleça (CTN, art. 171)<sup>16</sup>.

13 Cf. FIGUEIREDO, Paulo Henrique. *A transação tributária como expressão dos direitos do cidadão*. Recife: Bagaço, 2004, p. 131-132.

14 CTN, art. 109: Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

15 TÔRRES, Heleno. *Direito Tributário e Direito Privado: autonomia privada, simulação, elisão tributária*. São Paulo: RT, 2003, p. 50-51.

16 Cf. COSTA, Regina Helena. *Curso...*, p. 264.

Trata-se de um acordo entre as partes, uma acomodação das pretensões litigiosas com vistas à extinção do crédito (obrigação tributária) por um dos meios adotados no direito tributário e compatível com a espécie, nos termos do art. 156 do CTN.

Os doutrinadores enfatizam que, não obstante estar disciplinada como causa extintiva do crédito tributário (CTN, 156, III), não é a transação tributária em si que extingue o crédito; serve ela apenas de meio preparatório para essa extinção por alguma das formas previstas no art. 156 do CTN. Na lição contundente de Sacha Calmon Navarro Coêlho:

“Transacionar não é pagar, é operar para possibilitar o pagar. É *modus faciendi*, tem feito processual, preparatório do pagamento. Por meio de uma transação, muita vez ocorre pagamento em moeda consorciado a pagamento por compensação, aplicação de remissões e anistias, ou mesmo a dação em pagamento de coisa diversa do dinheiro.”<sup>17</sup>

#### 4. Fundamento constitucional da transação tributária

No âmbito tributário, o poder *jurídico* de exigir tributo do cidadão transfigura-se em *competência tributária*, competência esta que surge do grande e soberano ajuste da sociedade brasileira em torno da Constituição da República, que confere aos entes políticos, por meio de lei, para realização dos fins por ela – sociedade – estatuidos, a faculdade de instituir prestações pecuniárias compulsórias.<sup>18</sup>

É perfeita a poética descrição de Ricardo Lobo Torres para o tributo e a autolimitação da liberdade como opção do indivíduo para a garantia da sua própria liberdade:

“O tributo nasce no espaço aberto pela autolimitação da liberdade, constitui o preço da liberdade, pois é o instrumento que distancia o homem do Estado, e pode implicar na opressão da liberdade, se não o contiver a legalidade.”<sup>19</sup>

Os doutrinadores são uníssonos na compreensão de que a competência constitucional para criar tributos também importa em competência tributária para

17 COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro: comentários à Constituição e ao Código Tributário Nacional, artigo por artigo*. Rio de Janeiro: Forense, 2001, p. 716-717.

18 Para Paulo de Barros Carvalho, competência tributária é a “faculdade outorgada a uma pessoa jurídica de direito público para, nos limites da Constituição e nos termos da lei, estabelecer prestações pecuniárias compulsórias” (in CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário: fundamentos jurídicos da incidência*. São Paulo: Saraiva, 1999, p. 149).

19 TORRES, Ricardo Lobo. *A ideia de liberdade no estado patrimonial e no estado fiscal*. Rio de Janeiro: Renovar, 1991, p.2-3, grifo do Autor.

subtração total ou parcial dos mesmos tributos. A observação de Roque Antonio Carrazza sintetiza bem esse entendimento:

“O que queremos significar é que quem pode tributar pode, do mesmo modo, aumentar o tributo, minorá-lo, parcelar seu pagamento, isentá-lo, no todo ou em parte, remi-lo, anistiar as infrações fiscais ou, até, não tributar, observadas sempre, é claro, as diretrizes constitucionais. Tudo vai depender de uma decisão política, a ser tomada pela própria entidade tributante.”<sup>20</sup>

E a capacidade tributária para subtrair tributos está expressamente prevista no ordenamento constitucional, a exemplo dos artigos 150, VI; 150, § 6º; 153, § 3º, III; 153, § 4º, II; 155, § 2º, X; 156, § 2º, I.

A permissão para a transação tem berço nos fundamentos constitucionais das finanças públicas, que criam para o legislador a faculdade de não exigir o pagamento do crédito tributário, a exemplo dos artigos 150, § 6º e 165, § 6º da CF.

Dispõe o artigo 150, § 6º da CF:

“Art. 150, § 6º CF: Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII, g.”

A transação e a compensação, apesar de não expressamente citadas nesse dispositivo constitucional, pressupõem, ao menos em potencial, algum tipo de renúncia à receita tributária, devendo ser consideradas dentro da competência tributária para subtrair tributos, exigindo lei específica do ente renunciante.

O art. 165, § 6º da CF, dispõe sobre uma das ferramentas de controle da renúncia de receita, exigindo, no projeto de lei orçamentária anual, demonstrativos sobre receita e despesas dos impactos decorrentes de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia:

“Art. 165, § 6º CF: O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.”

## 5. Transação tributária e contornos traçados pela norma geral

20 CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. São Paulo: Malheiros, 1998, p. 304.



Como já destacado, a permissão para a transação tem seu fundamento constitucional na faculdade atribuída ao legislador de não exigir o pagamento do crédito tributário (CF, artigos 150, § 6º e 165, § 6º), mediante lei específica do ente titular da competência tributária e consoante demonstração de impacto no balanço de receitas e despesas do projeto de lei orçamentária anual, exigência que confere transparência à opção política do ente, viabilizando o controle externo.

O art. 146, III, b da CF, estabelece que cabe à lei complementar estabelecer NORMAS GERAIS em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

O Código Tributário Nacional (Lei 5.172, de 25/10/1966) foi recepcionado como lei complementar e é um dos principais instrumentos normativos que veiculam NORMAS GERAIS em matéria tributária, notadamente em relação ao nascimento a à extinção da obrigação tributária.

O artigo 156, III do CTN, enumera a transação como uma das formas de extinção da obrigação tributária.<sup>21</sup>

O artigo 171 do CTN dá o molde em que transação tributária será permitida e validada pelo ordenamento. E não há dúvida de que o citado artigo 171, juntamente com o art. 156 do CTN, funciona como NORMA GERAL, vinculando a todos os entes políticos, pois disciplinam uma das formas de extinção da obrigação tributária, nos termos do que determina o art. 146, III, b da CF, ao exigir lei complementar para tanto.

O art. 171 do CTN dá a exata extensão do instituto da transação no âmbito do direito tributário:

CTN, Artigo 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 conseqüente extinção do crédito tributário.

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

A partir da *norma geral* esculpida no art. 171 do CTN, podemos concluir quais são as *características da transação tributária*, das quais *não pode se afastar o legislador tributário ao permiti-la*:

---

21 Ainda que a doutrina abalizada afirme que não é a transação em si que extingue o crédito tributário e sim o pagamento ou remissão realizados por meio dela, tal assertiva em nada afasta a certeza de que o cumprimento do avençado na transação tributária importará em efetiva extinção do crédito tributário, justificando a sua inclusão no rol de causas extintivas do art. 156 do CTN, até porque indicativo do aval dado pelo ordenamento tributário ao adimplemento realizado por meio de transação.

1º) *faculdade do ente para permitir a transação, que também é facultativa*: o art. 171 do CTN, norma geral, confere uma faculdade ao ente tributante para que, querendo, e por meio de lei, permita aos sujeitos ativo e passivo de obrigação tributária celebrar transação, nas condições que estabeleça; o art. 171 faculta (“a lei pode facultar”) ao legislador autorizar a transação; trata-se de uma *opção política* do ente tributante, uma escolha, para permiti-la, ou não, sempre por intermédio de lei.

Em outras palavras, o ordenamento, por intermédio do art. 171 do CTN, autoriza e dá os contornos para que o ente tributante permita, por meio de lei, a transação tributária em seus domínios. Por haver autorização veiculada em norma geral, abriu-se espaço no ordenamento pátrio para a opção política – prévia e necessária – ao exercício da competência de “dispor” do tributo pelo instituto da transação tributária.

A função política, dentro do Estado Democrático de Direito, traduz-se em *iniciativas*, em opções de governo, em escolhas que irão influir e influenciar toda a sociedade.

Leciona Maria Sylvia Zanella Di Pietro que, basicamente, a função política, uma das expressões fundamentais da Administração Pública, compreende as atividades co-legislativas e de direção, competindo ao Poder Executivo, no Estado brasileiro, a maior parcela de atuação política em relação às *iniciativas*:

“E quando se pensa em função política como aquela que traça as grandes diretrizes, que dirige, que comanda, que elabora os planos de governo nas suas várias áreas de atuação, verifica-se que o Poder Executivo continua, na atual Constituição, a deter a maior parcela de atuação política, pelo menos no que diz respeito às iniciativas, embora grande parte delas sujeitas à aprovação, prévia ou posterior, do Congresso Nacional; aumenta a participação do Legislativo nas decisões do Governo.”<sup>22</sup>

O exercício da competência tributária para instituir e exonerar tributos por intermédio das iniciativas compõe a função política do ente tributante, dentro das regras do Estado Democrático de Direito, traçadas pelo texto constitucional.

Convém destacar que, caso o ente opte (iniciativa) por autorizar a transação, veiculando lei permissiva, ainda assim a transação será uma faculdade do sujeito passivo, a quem compete voluntariamente aderir e comprovar o preenchimento das condições pré-estabelecidas.

Ao administrador tributário, na hipótese de adesão pelo sujeito passivo, cumprirá analisar o efetivo preenchimento das condições exigidas na lei permissiva e, caso preenchidas, celebrar a transação.

---

22 DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. São Paulo: Atlas, 2002, p. 58. Destaques da autora.

Na lição de Nadja Araujo, a transação importa em um agir bilateral condicionado. Esse agir deve surgir como ato-condição, por parte do sujeito passivo, que, ao assentir às condições pré-estabelecidas na lei permissiva, fica investido numa situação jurídica geral também pré-estabelecida nessa norma de estrutura, garantindo-lhe direitos e deveres, enquanto que o sujeito ativo, o poder público, deve exercer sua competência administrativa, dentro dos limites e finalidades da lei, apreciando o preenchimento das condições, cujo resultado implicará ou não na celebração da transação.<sup>23</sup>

2º) *por intermédio de lei*: o ente tributante poderá permitir a transação tributária por intermédio do mesmo veículo legal utilizado para instituir a obrigação tributária (CF, art. 150, parágrafo 6º) ; o art. 97, VI do CTN, exige lei para as hipóteses de extinção de créditos tributários, nas quais se insere a transação;

3º) *apenas os sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária podem transigir*: por previsão expressa da norma geral (CTN, 171), apenas os sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária, assim definidos na lei de instituição da obrigação, poderão transigir; não é permitido que terceiro transija;

4º) *nas condições estabelecidas em lei permissiva*: o ente tributante, mediante lei permissiva, poderá autorizar a transação tributária, nas condições que forem definidas e declaradas em lei.

As condições deverão ser definidas e não poderão ser incompatíveis com a finalidade traçada pela norma geral (CTN, art. 171): terminação de litígios e extinção do crédito tributário.

Nadja Araujo exemplifica contraprestações que podem ser antepostas na lei permissiva da transação e que devem guardar consonância com a dupla finalidade estabelecida pela norma geral:

“As contraprestações são antepostas na lei: à oferta de remissão parcial pode ser atribuída com o consentimento do sujeito passivo, aderindo à proposta sobre valores e renunciando ao direito original alegado, assim, propiciando a eficácia extintiva do litígio. Nesse quadro, caracterizam-se reduções nas pretensões iniciais do sujeito ativo – diminuição do quantum a ser recebido – e do sujeito passivo – expressa renúncia às posições iniciais e pagamento imediato do saldo consolidado após o desconto. (...) Nesse contorno, sobressai a objetividade no detalhamento dos elementos circunstanciais e das condições, bem como a impessoalidade da abertura para a manifestação facultativa, a critério do sujeito passivo que entenda por anuir à proposta do ente público referente a um tipo de litígio.”<sup>24</sup>

23 Cf. ARAUJO, Nadja. *Transação Tributária: possibilidade de consenso na obrigação imposta*. Porto Alegre: Nuria Fabris, 2009, p. 146-150.

24 ARAUJO, Nadja. *Transação...*, p. 163-164.

A autora entende que, ainda que a lei de permissiva da remissão não estabeleça os meios admissíveis de finalização do litígio, indicando apenas os limites da disponibilidade, poderão ser utilizados os instrumentos indicados na norma geral de extinção do crédito tributário, no caso, o rol do art. 156 do CTN.

5º) *finalidade de terminação de litígio judicial ou administrativo*: a norma geral traçou duas finalidades para a transação tributária, que deverão ser observadas na edição da lei permissiva: a terminação de litígio e a extinção do crédito tributário.

Examinando a primeira finalidade, temos que a transação tributária somente pode ser terminativa de litígio, o qual pode ser tanto de natureza judicial ou administrativa. Aqui está uma diferença fundamental entre a transação do direito privado e a transação tributária: na transação civil, a consenso serve tanto para *prevenir* como para *terminar* litígios; na transação tributária, apenas para *terminar* litígios, judiciais ou administrativos.

Muito se discute na doutrina sobre o âmbito do litígio na transação tributária, se apenas judicial ou também administrativo. Paulo de Barros Carvalho, com a costumeira sabedoria, abraça o entendimento de que a transação é cabível para por fim a litígio tanto no âmbito judicial como no âmbito administrativo, enfatizando que não há qualquer impedimento no ordenamento que provoque uma interpretação mais restritiva:

“Ao contrário do que sucede no direito civil, em que a transação tanto previne como termina o litígio, nos quadrantes do direito tributário só se admite a transação terminativa. Há de existir litígio para que as partes, compondo seus mútuos interesses, transijam. Agora, divergem os autores a propósito das proporções semânticas do vocábulo litígio. Querem alguns que se trate de conflito de interesses deduzido judicialmente, ao passo que outros entendem a acepção a ponto de abranger as controvérsias meramente administrativas. Em tese, concordamos com a segunda alternativa. O legislador do Código não primou pela rigorosa observância das expressões técnicas, e não vemos por que o entendimento mais largo viria em detrimento do instituto ou da racionalidade do sistema.”<sup>25</sup>

Hugo de Brito Machado, abraçando o mesmo entendimento de Paulo de Barros Carvalho, discorre sobre o momento em que é instaurado o litígio na esfera administrativa, autorizador da celebração de transação tributária:

“para que seja possível a transação no Direito Tributário impõe-se tenha sido instaurado o litígio, mas não há de se exigir que este se caracterize pela propositura da ação judicial. Basta que tenha sido impugnado, pelo sujeito passivo da obrigação tributária, um auto de infração contra o mesmo lavrado. É necessário que se tenha

25 CARVALHO, Paulo de Barros. Curso..., p. 500-501. Grifamos.

estabelecido uma pendência, dando lugar à instauração de um procedimento administrativo a ser julgado pelo órgão administrativo competente.”<sup>26</sup>

6º) *finalidade de extinção do crédito tributário*: outra finalidade da transação, traçada pela norma geral do art. 171 do CTN, é a extinção do crédito tributário. A extinção do crédito tributário não pode ser uma opção e, sim, uma condição para que a transação tenha validade perante o ordenamento. A extinção do crédito pode ser até mesmo parcial, na hipótese em que a transação envolver apenas um aspecto controvertido da obrigação tributária.

Nadja Araújo enfatiza, com acerto, que as partes envolvidas na transação, nem a lei permissiva, *não podem* se afastar da finalidade estabelecida pela norma geral (art. 171, CTN), que é, ao lado da terminação do litígio, a extinção do crédito tributário:

“A norma geral dispõe uma faculdade aos sujeitos da obrigação tributária para celebração de transação que solucione litígio com extinção do crédito. (...) Essa faculdade dos sujeitos deve converter-se em anuência ou discordância ao agir condicionado, pela impossibilidade de regulação alternativa ou modificação dos fins e efeitos previstos por norma heterônoma. Se dois agentes concordarem em solucionar um litígio fazendo concessões, tal autocomposição será dirigida à extinção do respectivo crédito tributário através de pagamento (por qualquer forma), compensação e/ou remissão parcial.”<sup>27</sup>

7º) *Concessões mútuas*: como já anunciado, é da essência da transação as concessões de lado a lado. Não se cuidará de transação se somente uma parte conceder. Caso isso ocorra, estaremos diante de outros institutos: remissão, dação em pagamento, doação ou mera desistência<sup>28</sup>. O artigo 171 do CTN deixa claro que a transação tributária envolverá concessões mútuas, nesse aspecto, repisando a disciplina do art. 840 do Código Civil. Todavia, até por que os interesses em conflito não estão na mesma medida, as concessões não terão de ser iguais ou equivalentes.

Os entes políticos, portanto, a partir do desenho traçado pela NORMA GERAL do art. 171 do CTN, poderão autorizar a transação tributária nas suas esferas.

26 MACHADO, Hugo de Brito. *A Transação no Direito Tributário*. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, 75, Dezembro, 2001, p. 60/70, in FIGUEIREDO, Paulo Henrique. *A transação...*, p. 142. Grifamos.

27 ARAUJO, Nadja. *Transação...*, p. 142-143.

28 Para Ricardo Lobo Torres: “Renúncia ao litígio fiscal sem a correspondente concessão é mera desistência, e, não transação” (in TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2009, p. 298)

## 6. Transação Tributária e necessidade de convênio para o ICMS

Em matéria de competência tributária, somente a pessoa política que criou o tributo poderá conceder subsídio ou isenção, redução da base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, por meio de lei específica, estadual, federal ou municipal (CF, 150, § 6º). *A regra geral é a autonomia do ente político para conceder quaisquer exonerações sobre o tributo de sua competência mediante o mesmo instrumento normativo.*

Em relação ao ICMS, porém, as competências estaduais não possuem autonomia para instituir tributação exceptiva. O art. 155, § 2º, XII, g da CF, exige, para concessão ou revogação de isenções, incentivos e benefícios fiscais, *prévia* deliberação dos Estados e Distrito Federal, nos termos em que disciplinar a lei complementar.

A Lei Complementar nº 24/75, recepcionada pela Constituição, dispõe que a forma de deliberação interestadual para a concessão de isenções, incentivos e benefícios fiscais é o convênio (art. 1º), sendo que a aprovação de concessão de benefícios dependerá sempre de decisão unânime (art. 2º, § 2º).

O art. 10 da LC nº 24/75 dispõe que *os convênios definirão as condições gerais* da anistia, remissão e *transação*, além de parcelamentos e ampliação de prazo para o recolhimento do tributo.

O convênio não concede benefícios ou isenções. Não gera direitos ou deveres à Fazenda ou ao contribuinte. Em verdade, funciona como pressuposto do exercício eficaz da competência exceptiva dos legisladores ordinários estaduais.<sup>29</sup>

Diante do quadro normativo que se apresenta, parece impossível aos Estados legislar sobre transação tributária sem “atentar para os marcos firmados em convênio ajustado através do colegiado dos Estados-membros.”<sup>30</sup>

## 7. Transação tributária e Anteprojeto de Lei Complementar nº 469/2009 que altera dispositivos do CTN

Convém, aqui, uma pequena síntese da proposta apresentada pela União, que reúne, ao todo, quatro projetos.

29 Roque Antonio Carrazza entende que a lei ordinária estadual (ou distrital) não é o meio jurídico adequado para ratificar convênio, devendo este ser ratificado por *decreto legislativo*, que é lei em sentido lato, sendo seu traço diferenciador justamente a ausência de sanção, vez que a aquiescência do Poder Executivo é prévia, materializando-se no próprio ato de celebração do convênio. É contra, obviamente, a ratificação por decreto do governandor, reputando inconstitucional o dispositivo autorizador do art 4º caput da LC nº 24/75 (cf. CARRAZZA, Roque Antonio. ICMS. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 500-501). O que observamos no Estado de São Paulo é que as últimas anistias têm sido ratificadas por lei ordinária.

30 ARAUJO, Nadja. Transação..., 2009, p. 60.

A União apresentou em 2009 um pacote de propostas de alterações legislativas, com o objetivo de modernizar a Administração Fiscal e tornar sua atuação mais transparente, célere e eficiente<sup>31</sup>

Desse pacote, faz parte o Anteprojeto de Lei Complementar nº 469/2009, que altera e inclui dispositivos no CTN, dando base e sustentação aos outros três projetos de lei ordinária apresentados em conjunto: 1º) Projeto de Lei nº 5082/2009, designado Lei Geral de Transação Tributária, que estabelece condições de transação para que a União, por intermédio da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional e da Secretaria da Receita Federal, celebre transação com os sujeitos passivos de obrigação tributária; 2º) Projeto de Lei Ordinária nº 5081/2009, que dispõe sobre a instituição de mecanismos de cobrança dos créditos inscritos em dívida ativa da União, mediante a regulamentação da prestação de garantias extrajudiciais, oferta de bens imóveis em pagamento, parcelamento e pagamento à vista de débitos de pequeno valor; e 3º) Projeto de Lei Ordinária nº 5080/2009, que dispõe sobre a cobrança da dívida ativa da Fazenda Pública, alterando fundamentalmente a cobrança da dívida ativa, obrigando os entes federados (União, Estado e DF) ao novo procedimento após cinco anos de sua entrada em vigor, sendo facultativo aos municípios.

Diferente do que a ousada designação<sup>32</sup> pode indicar (“Lei Geral da Transação em Matéria Tributária”), o Projeto de Lei Ordinária nº 5082/2009 *não veicula norma geral* de transação tributária, não vinculando, portanto, Estados, DF e Municípios. Pelo contrário, trata-se de uma lei geral de transação tributária nas *obrigações tributárias de competência da União, das suas autarquias e fundações*, como bem evidencia o seu artigo 1º, *caput*: “Esta Lei estabelece as condições e os procedimentos que a União, por meio da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e da Secretaria da Receita Federal, e os sujeitos passivos de obrigação tributária deverão observar para a realização de transação, que importará em composição de conflitos ou terminação de litígio, para extinção do crédito tributário, nos termos dos artigos 156, III e 171 da Lei 5.172, de 25 de Outubro de 1966 – Código Tributário Nacional.”

Uma norma geral deve ser veiculada por Lei Complementar, nos termos do que determina o art. 146, III, b da CF e, da leitura do texto do projeto, um projeto de lei ordinária, não se extrai qualquer intenção nesse sentido.

O Projeto de Lei Ordinária nº 5082/2009 (“Lei Geral de Transação em Matéria Tributária”) pode funcionar como modelo, um paradigma, que merece ser

31 Cf. Ofício de encaminhamento do pacote ao Presidente da República, subscrito pelo Ministro da Fazenda Guido Mantega.

32 Não consta do Projeto de Lei Ordinária nº 5082/2009 a designação Lei Geral de Transação Tributária; essa designação foi dada no ofício de encaminhamento da minuta do projeto pelo Ministro da Fazenda ao Presidente da República (EM Interministerial nº 00204/2008-MF, de 10/12/08).

estudado e analisado por sua ousadia e extensa regulamentação, podendo ser adotado, ou não, pelos demais entes, mediante o exercício de sua competência legislativa.

O Anteprojeto de Lei Complementar nº 469/2009, por sua vez, que propõe a alteração e a introdução de dispositivos no Código Tributário Nacional, caso aprovado, vinculará a todos os entes políticos, pois alterará a norma geral da transação tributária esculpida nos artigos 156, III e 171 do CTN.

Caso aprovado o Anteprojeto de Lei Complementar nº 469/2009, a nova redação do art. 171 não alterará substancialmente o instituto. As alterações seriam mais destinadas a atender às interpretações restritivas (e não justificadas) realizadas por parte de alguns doutrinadores, notadamente em relação à impossibilidade de transação quando o litígio está apenas na esfera administrativa. O texto proposto permite que a transação seja feita para a “composição de conflito ou litígio” (conflito no sentido de litígio na via administrativa), evidenciando uma intenção da União em evitar questionamentos judiciais caso seja também aprovado e entre em vigor o projeto de Lei Geral de Transação em Matéria Tributária, que viabiliza vários procedimentos para a transação na seara administrativa.

A proposta de alteração do art. 156, III do CTN, também norma geral, pois veicula hipótese de extinção do crédito (obrigação) tributário, pretende abraçar o entendimento doutrinário (correto, mas que não invalida o dispositivo tal como disposto hoje) que entende não ser a transação responsável pela extinção do crédito tributário e, sim, o adimplemento dos deveres nela pactuados.

Em resumo, caso aprovado o Anteprojeto de Lei Complementar nº 469/2009, as propostas que envolvem a transação tributária (art. 156, III e 171), apesar de sutis, proporcionarão ao ente tributante maior conforto na disciplina da matéria no exercício das suas competências legislativas, principalmente na gestão da transação tributária na seara administrativa, antes do litígio ingressar do âmbito judicial, evitando riscos de grandes questionamentos judiciais.

## **8. Transação tributária e Praticabilidade**

Não obstante a transação estar regulada (NORMAL GERAL) no Código Tributário Nacional desde a sua edição, em 1966, é tímida a utilização dessa poderosa ferramenta de praticabilidade tributária, mais pela resistência de muitos que, açodadamente, julgam ser esse instituto incompatível com o princípio da indisponibilidade do interesse público.

Como explicitado no início, e com lastro em tributaristas de nomeada, essa objeção não é válida, pois a transação somente pode ser feita observados os parâmetros fixados em lei, o que significa afirmação e pleno exercício do princípio da indisponibilidade do interesse público.



De outro turno, a complexidade da sociedade moderna, sentida em todos os âmbitos, impõe medidas de simplificação.

Para viabilizar os direitos assegurados no ordenamento pátrio, o Estado deve arrecadar tributos. Não basta criar tributos. Impõe-se sua efetiva arrecadação, de forma que a receita gerada possa ser destinada às múltiplas finalidades assinaladas na Constituição.

A necessidade de aumentar a eficiência da arrecadação dos tributos tem gerado a adoção de mecanismos voltados à simplificação do sistema, por meio de medidas legislativas e administrativas. Regina Helena Costa assevera que tornar mais simples os sistemas tributários constitui *um dos grandes objetivos da fiscalidade de nossos dias, já que, por razões várias, os ordenamentos fiscais se têm convertido em realidades cada vez mais complexas*.<sup>33</sup>

Na legislação, verifica-se uma paulatina simplificação de modelos, redução de variáveis e padronização de procedimentos, que deverão ser observados pelo contribuinte, e incremento das “obrigações acessórias”. Administrativamente, a tendência é aumentar a disciplina de situações de modo a abrangê-las nas mesmas regras, *com pouca ou nenhuma possibilidade de consideração das peculiaridades a elas inerentes*.<sup>34</sup>

Veja-se o exemplo dos tributos tidos pela doutrina como “sem lançamento” ou com “lançamento por homologação” (CTN, 150), como é o caso do ICMS, que é apurado e declarado inteiramente por deveres instrumentais cumpridos pelo próprio contribuinte, autorizando, inclusive, a imediata inscrição e ajuizamento, sem intermediação da fiscalização, em caso de não pagamento. Esse mecanismo simplificado de tributação corresponde, obviamente, à opção do legislador para maioria dos tributos instituídos no nosso ordenamento na atualidade.

A praticabilidade, nesse contexto de inarredável simplificação da arrecadação fiscal com vistas ao aumento da sua eficiência, *presta-se a apontar os limites dentro dos quais essa simplificação pode ser legitimamente buscada*, sem risco de amesquinamento de direitos do contribuinte.

Na sua acepção jurídica, a praticabilidade visa viabilizar a adequada execução do ordenamento jurídico, com fundamento na noção de que “o direito positivo não é uma realidade metafísica existindo em si e por si; a regra jurídica não é um fim em si mesma, mas um *instrumento de convivência social*.”<sup>35</sup>

Desse senso comum decorre que a praticabilidade tributária é um princípio difuso no ordenamento jurídico, sem formulação escrita, manifestando-se por meio de diversos instrumentos.

33 COSTA, Regina Helena. *Praticabilidade e Justiça Tributária*. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 18-19.

34 Idem, p. 19.

35 Cf. COSTA, Regina Helena. *Praticabilidade...*, 2009, p. 53, citando lição de Alfredo Augusto Becker.

Regina Helena Costa aponta quais são esses instrumentos, entre eles, a transação tributária:

“Inicialmente, temos as chamadas abstrações generalizantes, abrangentes das *presunções, ficções e indícios*, bem como de *conceitos jurídicos indeterminados, cláusulas gerais, normas em branco e normas de simplificação*.

No entanto, outros expedientes de simplificação da execução normativa vêm a eles somar-se no intuito de expressar a praticabilidade no meio tributário, dos quais cabe destacar a *analogia, as técnicas de privatização da gestão tributária e os meios alternativos de solução de conflitos tributários*”;

“Outro expediente destinado à solução e conflitos fiscais é a transação. Cuida-se de modalidade extintiva da obrigação consubstanciada em concessões mútuas, pressupondo situação incerta e duvidosa.”<sup>36</sup>

A praticabilidade tributária é a busca da efetividade do ordenamento por intermédio de mecanismos de simplificação, dentro dos limites e garantias previstas dentro do próprio ordenamento, não se afastando da realidade inarredável de busca de eficiência na arrecadação pela simplificação das complexidades nas relações tributárias. E reconhece na transação um mecanismo cabal desse intento.

## 9. Conclusões

A transação tributária é um mecanismo legítimo de simplificação das relações tributárias e corresponde à afirmação do princípio da indisponibilidade do interesse público, na forma em que foi positivado em nosso ordenamento.

As alterações nos artigos 156, III e 171 do CTN, norma geral em transação tributária, caso aprovadas no Anteprojeto de Lei Complementar nº 469/2009, não amesquinharão esse instituto e permitirão um maior conforto às competências estaduais para disciplinar a transação em seu núcleos, pois acolherão em seu texto as restrições da doutrina crítica ao texto atual, que assevera ser proibida a transação em litígio no âmbito administrativo.

Por sua vez, o Projeto de Lei Ordinária nº 5082/2009, apresentado pela União, designado Lei Geral de Transação em Matéria Tributária, não vinculará aos demais entes políticos, pois não se trata de norma geral, servindo apenas de um paradigma a ser estudado com critério e atenção em razão de sua ousadia e extensa regulamentação, notadamente na transação realizada na fase administrativa.

Ao ICMS, cumprirá haver prévio convênio entre os demais entes estatais e o DF, acerca das linhas gerais da transação tributária, para edição de lei permissiva, nos termos do que determina o art. 155, § 2º, XII, g da CF c.c. LC nº 24/75, art.

36 Idem, p. 158 e 205. Grifos da autora.

10. Para os demais tributos, aplica-se a regra geral onde o ente tributante poderá, autonomamente (CF, art. 150 § 6º c.c. CTN, art. 97, VI), legislar sobre transação, estabelecendo as condições necessárias e indicando a autoridade competente para transacionar, observando a dupla finalidade traçada na norma geral (CTN, art. 171) consubstanciada na terminação de litígio (judicial ou administrativo) e na extinção do crédito tributário.

Estamos convencidos de que o Estado deve se debruçar sobre esse instituto, construindo um modelo que lhe garanta simplificação nas relações duvidosas e incremento, direto ou indireto, na arrecadação, pois, consoante demonstrado ao longo desse estudo, o mito de que a transação tributária não se presta ao interesse público deve ruir.

## 10. Referências

ARAUJO, Nadja. *Transação Tributária: possibilidade de consenso na obrigação imposta*. Porto Alegre: Nuria Fabris, 2009.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. São Paulo: Malheiros, 1998.

CARRAZZA, Roque Antonio. *ICMS*. São Paulo: Malheiros, 2009.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito Tributário: fundamentos jurídicos da incidência*. São Paulo: Saraiva, 1999.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro: comentários à Constituição e ao Código Tributário Nacional, artigo por artigo*. Rio de Janeiro: Forense, 2001.

COSTA, Regina Helena. *Curso de Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*. São Paulo: Saraiva, 2009.

COSTA, Regina Helena. *Praticabilidade e Justiça Tributária*. São Paulo: Malheiros, 2009.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. São Paulo: Atlas, 2002.

FIGUEIREDO, Paulo Henrique. *A transação tributária como expressão dos direitos do cidadão*. Recife: Bagaço, 2004.

GODOY, Arnaldo Sampaio de Moraes. *A transação tributária e seus descontentes*. Disponível em <http://www3.pgfn.gov.br>. Acesso em 24/11/2009.

HOUAISS, Antonio (Dir.). *Dicionário eletrônico Houaiss da língua portuguesa*. Rio de Janeiro: Objetiva, 2002. CD-ROM.

KELSEN, Hans. Teoria Geral do Direito e do Estado. São Paulo: Martins Fontes, 1990.

MEIRELLES, Hely Lopes. Direito Administrativo Brasileiro. São Paulo: Malheiros, 2004.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de Direito Administrativo. São Paulo: Malheiros, 2001.

MIRANDA, Pontes de. Tratado de Direito Privado. São Paulo: RT, 1971.

TÔRRES, Heleno. Direito Tributário e Direito Privado: autonomia privada, simulação, elisão tributária. São Paulo: RT, 2003.

TORRES, Ricardo Lobo. A ideia de liberdade no estado patrimonial e no estado fiscal. Rio de Janeiro: Renovar, 1991.

TORRES, Ricardo Lobo. Curso de Direito Financeiro e Tributário. Rio de Janeiro: Renovar, 2009.

**PROCESSO:** PGE n° 1000726-842639/2010 (SE n° 2592/2010)

**PARECER PA N° 051/2011**

**INTERESSADO:** Luiz Fernando Gomes dos Santos

**ASSUNTO:** Contratação por tempo determinado para atender à necessidade temporária de excepcional interesse público. O procedimento que deverá prece-der eventual rescisão antecipada do contrato por “descumprimento de obrigação legal ou contratual por parte do contratado” é aquele previsto no § 3º do art. 8º da L. C. N° 1093/09: é esta lei complementar que disciplina o regime jurídico pró-prio a que estão submetidos os contratados por tempo determinado para atender a necessidade temporária de excepcional interesse público no âmbito dos órgãos da Administração direta e autárquica do Estado de São Paulo especificados em seu artigo 23. Descabimento, na hipótese, da instauração de processo adminis-trativo disciplinar na forma prevista na Lei n° 10.261/68. Proposta de edição de decreto regulamentando o § 3º do art. 8º da L.C. N° 1093/09.

1 - O presente expediente inicia-se com o ofício de fls. 06, através do qual o Terceiro Promotor de Justiça da Comarca de Penápolis - SP, em 20/10/2010, encaminha ao Corregedor Geral da Administração

“(…) cópias dos autos do processo crime n° 483/10 (Segredo de Justiça), em trâmite na 3ª Vara Judicial de Penápolis, que investiga a prática dos delitos (...) praticados por LUIS FERNANDO GOMES DOS SANTOS, funcionário público estadual, na qualidade de Professor de Educação Básica II, para as providências cabíveis, atentando-se para a necessidade da preservação do sigilo dos fatos, vi-sando resguardar a intimidade da vítima.” (g.o.).

2 - Os documentos mencionados estão encartados às fls. 07 a 92, e do seu teor se pode inferir: (I) o interessado foi preso em flagrante delito no dia 13/09/2010 (fls. 12) e, em 09/11/2010, continuava preso no CDP de São José do Rio Preto (cf. fls. 104); (II) em 23/09/2010 foi oferecida denúncia (fls. 08 a 10) e (III) a denúncia foi aceita pelo MM. Juiz de Direito da 3ª Vara da Comarca de Penápolis em 27/09/2010 (fls. 59).

3 - Remetidos os autos pela CGA à Secretaria da Educação, o então Titular da Pasta, às fls. 106, determina a instauração de processo administrativo disciplinar em face do interessado, “com fulcro no artigo 270, c.c. o artigo 274, ambos da Lei n° 10.261/68, alterada pela Lei Complementar n° 942/03”.

4 - A Coordenadoria de Procedimentos Disciplinares, no entanto, às fls.

108/109, restitui os autos ao Gabinete da Secretaria da Educação, perfilhando o seguinte entendimento:

“Considerando que, segundo a consulta funcional juntada aos autos às fls. 103, o docente foi Contratado por Tempo Determinado e tendo em vista as disposições do art. 8º, inciso IV e parágrafo terceiro da Lei Complementar 1.093/2009, bem como do artigo 14 do Decreto 54.682/2009 e do artigo 5º, inciso I e II da Resolução SE 68 de 01/10/09, que dispõe sobre a contratação de docentes por tempo determinado e preveem a extinção antecipada da relação contratual, em virtude de descumprimento de obrigação legal naquela prevista, por parte do docente, retorno estes autos ao Exmo. Sr. Secretário de Estado da Educação, com proposta de cumprimento do disposto no artigo 8º parágrafo terceiro da Lei Complementar 1.093/2009.”

5 - A proposta foi acolhida, tendo sido expedida notificação ao interessado “para exercer o direito de defesa (...)” (fls. 111). Não se comprovou, porém, que a notificação tenha sido efetivamente entregue a seu destinatário (cf. fls. 111/112).

6 Havendo o expediente retornado à Coordenadoria de Procedimentos Disciplinares, a Procuradora do Estado Responsável por sua 7ª Unidade, às fls. 118 a 122, elabora Representação, nos seguintes termos:

“(…) constatou-se tratar de CONTRATAÇÃO POR TEMPO DETERMINADO, nos termos da Lei Complementar 1.093/2009 e Decreto 54.682/2009 que a regulamentou.

Diante disso, os autos foram encaminhados ao Exmo. Secretário de Estado da Educação, com proposta de cumprimento do disposto no artigo 8º parágrafo terceiro da Lei Complementar 1.093/09 (fls. 108).

Referido dispositivo legal determina que *“previamente ao ato que rescindir o contrato será assegurado ao contratado a faculdade de exercer o direito de defesa no prazo de 03 (três) dias úteis, devendo o procedimento ser concluído dentro de 10 (dez) dias contados da data do protocolo das razões de defesa ou do decurso do prazo para apresentá-las”*.

Conforme se verifica no dispositivo legal que dispõe sobre a extinção antecipada do contrato, o procedimento para tanto é expressamente previsto, o que exclui, s.m.j., a observância do disposto na Lei 10.261/68 no que tange a instauração de Processo Administrativo Disciplinar, até porque o artigo 10 da Lei Complementar prevê que o contratado nos termos desta Lei está sujeito aos mesmos deveres, proibições e responsabilidades previstos na Lei 10.261/68, e não aos mesmos direitos.

A contratação por tempo determinado foi instituída para atender a necessidade temporária de excepcional interesse público, cuja formalização e extinção do contrato vêm regulamentadas pela legislação pertinente, de forma a dar celeridade tanto a contratação quanto a extinção contratual.

Apenas a título de exemplo, o artigo 16 da Lei Complementar 1093/09 dis-

põe que “Os limites de faltas abonadas, justificadas e injustificadas serão fixados em decreto”.

E, efetivamente, o Decreto 54.682/09 que regulamentou a Lei Complementar, em seu artigo 19 dispõe que:

*“A falta não abonada ou não justificada será considerada injustificada, não podendo exceder a uma no período contratual implicando na perda da remuneração.*

*Parágrafo único: Ultrapassado o limite de que trata o “caput” deste artigo, as faltas injustificadas serão consideradas descumprimento de obrigação contratual por parte do contratado, sendo aplicável a extinção contratual nos termos do artigo 8º da Lei Complementar nº 1.093, de 16 de julho de 2009”.*

Em outras palavras, se o contratado faltar por duas vezes, de forma injustificada, durante o período contratual, será aplicado o parágrafo único (extinção contratual).

E essa extinção terá que ser através de Procedimento Administrativo Disciplinar?

Tal entendimento contraria totalmente o espírito do legislador, ao elaborar a referida Lei Complementar, que era simplificar a contratação e extinção contratual, sem a necessidade de Processo Administrativo Disciplinar, garantia dada aos funcionários públicos.

É certo que deva haver um procedimento administrativo, que garanta ao contratado o direito de defesa. E esse procedimento está previsto no artigo 8º parágrafo terceiro da Lei Complementar 1093/2009, não pela Lei 10.261/68.

.....  
*[No presente caso] não há nos autos o comprovante de recebimento por parte do contratado da notificação para exercer o direito de defesa no prazo de 03 (três) dias.*

.....  
 Saliente-se, por fim, que apesar de se tratar de Contrato por Tempo Determinado, não foi juntado aos autos o referido contrato. Não se sabe sequer a data do início da contratação ou se ela já foi extinta automaticamente.”

6.1 - Às fls. 123 a 125, a i. Chefia da Coordenadoria de Processos Disciplinares endossa a manifestação reproduzida e, face ao ineditismo do tema, remete os autos à Subprocuradoria Geral do Estado - Área de Consultoria.

7 - Às fls. 126, o Sr. Subprocurador-Geral da Área de Consultoria profere o seguinte despacho:

“Sem prejuízo das providências ainda pendentes de cumprimento, que deverão ser adotadas no âmbito da Secretaria de origem para a solução do caso concreto, encaminhem-se os autos à Procuradoria Administrativa para exame da matéria suscitada pela Coordenadoria de Procedimentos Disciplinares (fls. 118/122 e 123/125), visando fixar orientação a ser seguida pela Administração Pública em geral, nos casos de rescisão antecipada do contrato, em razão de descumprimento de

obrigação legal ou contratual (art. 8º, IV, § 3º, da Lei Complementar nº 1.093/2009).”

8- Em cumprimento ao despacho reproduzido, passamos a nos manifestar a propósito da questão suscitada.

9- No tocante à definição de processo administrativo disciplinar, EGBERTO MAIA LUZ<sup>1</sup> destaca:

“(...) é processo administrativo todo aquele iniciado, desenvolvido e concluído na administração pública.

Como o precedente, [o processo disciplinar] é de natureza administrativa (...)

[No entanto,] o objeto do processo administrativo disciplinar não é tão genérico quanto o outro, e é de uma tal especificidade, que se impõe na sua própria distinção.

O processo administrativo disciplinar trata, essencialmente, da ordenação dos atos e dos termos necessários à caracterização de autos típicos para a desenvoltura da instrução probatória e outros, ulteriores típicos do julgamento ou pertinentes à fase recursal.” (grifo do autor)

8.1 - De sua parte, JOSÉ ARMANDO DA COSTA<sup>2</sup> formula a seguinte definição para o processo administrativo disciplinar:

“uma série de atos procedimentais que, formalizados em obediência a certos rituais traçados pelas normas e outras fontes do direito, se propõe a apurar a verdade real dos fatos, a fim de fornecer base à legítima decisão disciplinar.”

8.2 À vista da lição doutrinária colacionada, tem-se que o processo disciplinar se individualiza pelo rito, pelo procedimento que é objeto de minucioso regramento legal.

9 - Para MARIA SYLVIA ZANELLA DI PIETRO<sup>3</sup>,

“O processo disciplinar é obrigatório, de acordo com o artigo 41 da Constituição<sup>4</sup>, para a aplicação das penas que impliquem perda de cargo para o funcionário estável. (...)”

10 - Em se tratando de servidores não estáveis, é pacífico o entendimento de que a aplicação de penalidades, mesmo de natureza demissória, pode ser precedida de procedimento simplificado, sem os rigores formais do processo administrativo disciplinar.

A propósito do tema, consignou-se na obra de HELY LOPES MEIRELLES<sup>5</sup>:

1 (Sindicância e Processo Disciplinar - Teoria e Prática, Bauru, EDIPRO, 1999, pág. 42).

2 Citado por CLÁUDIO ROZA, em Processo Administrativo Disciplinar e Ampla Defesa, 2ª ed., Curitiba, Juruá, 2006, pág. 83.

3 (Direito Administrativo, 23ª ed., São Paulo, Atlas, 2010, pág. 638).

4 O citado dispositivo constitucional estatui, na redação vigente:

Art. 41. São estáveis após três anos de efetivo exercício os servidores nomeados para cargo de provimento efetivo em virtude de concurso público.

§ 1º O servidor público estável só perderá o cargo:

5 I - em virtude de sentença judicial transitada em julgado;



“Para a demissão dos vitalícios, entretanto, o meio único é o processo judicial (CF arts. 95, I, e 128, §5º, I, “a”); para os estáveis poderá ser utilizado o processo administrativo disciplinar (CF, art. 41, § 1º) e para os não estáveis bastará a sindicância, despida de maiores formalidades, desde que por ela se demonstre a falta ensejadora da pena demissória. Em qualquer caso, porém, é necessário que se faculte ao processado ou ao sindicado a possibilidade de ampla defesa, “(grifos do original).

10.1 - No mesmo diapasão, no âmbito da PGE, cabe mencionar-se o Parecer PA-3 n<sup>o</sup> 72/98, de lavra do Dr. MARIO ENGLER PINTO JÚNIOR, aprovado pela Chefia da Instituição e assim ementado:

“Servidor não estável admitido nos termos da Lei n<sup>o</sup> 500/74. Desnecessidade de instauração de processo administrativo disciplinar regulado pela Lei n<sup>o</sup> 10.261/68, para eventual dispensa decorrente da prática da ilícito funcional. Procedimento simplificado previsto nos arts. 38 e 39 da Lei n<sup>o</sup> 500/74, que preserva contraditório e ampla defesa.”

11 - A par disso, conforme realça JOSÉ ARMANDO DA COSTA<sup>6</sup>

“O processo disciplinar se preordena a fornecer a precondição legal para a formalização do ato punitivo interno, conforme o regime disciplinar aplicável.” (g.n.).

11.1 - Conforme foi destacado pela Coordenadoria de Processos Disciplinares, exceto nos casos em que há remissão expressa na Lei Complementar n<sup>o</sup> 1093/09, as disposições do Estatuto não são aplicáveis – nem mesmo subsidiariamente - aos contratos por tempo determinado celebrados com amparo naquela Lei Complementar.

11.2 - Portanto, o processo administrativo disciplinar previsto no Estatuto não é precondição legal para a rescisão contratual amparada no inciso IV do artigo 8<sup>a</sup> da L.C. n<sup>e</sup> 1093/09.

---

II - mediante processo administrativo em que lhe seja assegurada ampla defesa;

III - mediante procedimento de avaliação periódica de desempenho, na forma de lei complementar, assegurada ampla defesa.

§ 2º Invalidadada por sentença judicial a demissão do servidor estável, será ele reintegrado, e o eventual ocupante da vaga, se estável, reconduzido ao cargo de origem, sem direito a indenização, aproveitado em outro cargo ou posto em disponibilidade com remuneração proporcional ao tempo de serviço.

§ 3º Extinto o cargo ou declarada a sua desnecessidade, o servidor estável ficará em disponibilidade, com remuneração proporcional ao tempo de serviço, até seu adequado aproveitamento em outro cargo.

§ 4º Como condição para a aquisição da estabilidade, é obrigatória a avaliação especial de desempenho por comissão instituída para essa finalidade.”

- (*Direito Administrativo Brasileiro*, 36ª ed., atualizada por Eurico de Andrade Azevedo e oo., São Paulo, Malheiros, 2010, pág. 536).

6 (*Teoria e Prática do Processo Administrativo Disciplinar*, 4ª ed., Brasília, Brasília Jurídica, 2002, pág. 150).

12 - No recém-proferido Parecer PA nº 40/2011<sup>7</sup> consignou-se:

“Os deveres e os direitos dos contratados temporariamente para atender necessidade de excepcional interesse público advêm da referida Lei Complementar Paulista [nº 1.093/2009]. Mantêm eles com a Administração Pública vínculo que não se confunde com o estatutário, a que estão submetidos os funcionários públicos, nem com o regime da Consolidação das Leis do Trabalho, reservado aos empregados públicos. Trata-se de um regime especial ou próprio.

(...) o regime funcional a que estão submetidos os temporários é especial, cujos deveres e direitos advêm das disposições da Lei Complementar Estadual n- 1093, de 16 de julho de 2009 (...)” (grifamos).

12.1 - A propósito da matéria ora debatida, a Lei Complementar nº 1093/09 veicula os seguintes dispositivos:

“Artigo 8º - O contrato celebrado com fundamento nesta lei complementar extinguir-se-á antes do término de sua vigência:

.....  
IV - por descumprimento de obrigação legal ou contratual por parte do contratado;

.....  
§ 3º - Na hipótese do inciso IV deste artigo, previamente ao ato que rescindir o contrato, será assegurada ao contratado a faculdade de exercer o direito de defesa, no prazo de 3 (três) dias úteis, devendo o procedimento ser concluído dentro de 10 (dez) dias contados da data do protocolo das razões de defesa ou do decurso do prazo para apresentá-las.

.....  
Artigo 10 - O contratado nos termos desta lei complementar está sujeito aos mesmos deveres, proibições e responsabilidades previstos na Lei nº 10.261, de 28 de outubro de 1968, aplicando-se aos docentes, subsidiariamente, as disposições da Lei complementar nº 444, de 27 de dezembro de 1985.”

12.2 - Do teor dos dispositivos transcritos, deflui que os contratados em caráter temporário estão sujeitos aos deveres, proibições e responsabilidades previstos nos artigos 241 e segs. do Estatuto dos Funcionários Públicos Civis (bem como, em se tratando de professores, aos deveres estabelecidos no art. 63 do Estatuto do Magistério).

12.3 - No entanto, o procedimento que deverá preceder eventual rescisão antecipada do contrato por “descumprimento de obrigação legal ou contratual por parte do contratado” é aquele previsto no § 3º do artigo 8º da Lei Complementar nº 1.093/09. Isto porque, conforme exposto, é este diploma normativo que disciplina o regime jurídico próprio a que estão submetidos os contratados por tempo determinado para atender

7 Subscrito pelo Dr. MARCELO DE AQUINO e ainda pendente de apreciação pelas Instâncias Superiores da PGE.

a necessidade temporária de excepcional interesse público no âmbito dos órgãos da Administração direta e autárquica do Estado de São Paulo especificados no artigo 23 da mencionada lei complementar.

13 - Neste sentido, ratificamos as conclusões alçadas pela Coordenadoria de Procedimentos Disciplinares.

14- Não cremos, porém, que a conclusão externada no item 12.3, acima, seja suficiente para, conforme determinado pelo Sr. Subprocurador-Geral da Área de Consultoria, fixar a orientação a ser seguida pela Administração Pública em geral, nos casos da espécie.

14.1 - Com efeito, o § 3º do art. 8º da L.C. nº 1093/2009 limita-se a estabelecer que “(...) será assegurada ao contratado a faculdade de exercer o direito de defesa, no prazo de 3 (três) dias úteis, devendo o procedimento ser concluído dentro de 10 (dez) dias contados da data do protocolo das razões de defesa ou do decurso do prazo para apresentá-las”.

15 - A fim de evitar a proliferação de atos eivados de nulidade e a adoção de soluções díspares para situações fáticas idênticas, entendemos que determinados aspectos do procedimento em debate devam ser disciplinados de forma mais pormenorizada - alguns de forma idêntica para todos os órgãos da Administração direta e autárquica que celebrem contratos com base na Lei Complementar nº 1093/2009. A propósito do tema, uma vez ouvidos os órgãos competentes, consideramos possa ser sopesada pelo Sr. Governador do Estado a conveniência de editar decreto abrangendo, a título exemplificativo, os seguintes temas:

a) qual o órgão competente para conduzir os procedimentos em causa e qual é a autoridade competente para neles proferir decisão;

b) como se conta o prazo de três dias úteis referido no dispositivo legal, como se procede caso o contratado não seja localizado, etc;

c) como se faz para que o contratado tenha plena ciência do fato que lhe está sendo imputado - ou seja, se deverá ser praticado um ato assemelhado à Portaria que dá início ao processo disciplinar, se a notificação para apresentar defesa deverá ser acompanhada de cópias de peças dos autos, etc;

d) sugere-se ainda que o decreto proposto torne explícita a necessidade de motivação do ato que eventualmente determine a rescisão do contrato com amparo no inciso IV do art. 8º da L. C. nº 1093/2009, motivação esta que demanda necessariamente o exame de todos os argumentos expostos na defesa do contratado.

E o parecer, à elevada consideração superior.

São Paulo, 04 de maio de 2011.

PATRICIA ESTER FRYSZMAN

Procuradora do Estado - Nível IV

OAB/SP nº 71.361

**PROCESSO:** SE Nº 2592/2010 PGE 1000726-842639/2010.

**INTERESSADO:** Luiz Fernando Gomes dos Santos.

***PARECER PA Nº 51/2011.***

De acordo com o criterioso Parecer PA nº 51/2011.

De se reforçar a proposta de edição de Decreto que venha a regulamentar a aplicação da norma do artigo 8º, IV da Lei Complementar nº 1093/2009.

Transmitam-se os autos ao Subprocurador Geral do Estado -  
área da Consultoria.

PA, em 12 de maio de 2011.

MARIA TERESA GHIRARDI MASCARENHAS NEVES

Procuradora do Estado

Chefe da Procuradoria Administrativa

OAB nº 79.413

**PROCESSO:** SEE 2592/0000/2010 (GDOC Nº 1000726-842639/2010)

**INTERESSADO:** Luiz Fernando Gomes dos Santos

**ASSUNTO:** Contratação por tempo determinado para atender a necessidade temporária de excepcional interesse público. Rescisão antecipada do contrato, em razão de descumprimento de obrigação legal ou contratual. Art. 8º, § 3º, da Lei Complementar nº 1.093/2009.

O Parecer PA nº 51/2011 (fls. 127/141), aprovado pela Chefia da Procuradoria Administrativa (fl. 142), concluiu que:

a) os contratados por tempo determinado para atender a necessidade temporária de excepcional interesse público no âmbito dos órgãos da Administração direta e autárquica do Estado de São Paulo submetem-se a regime jurídico próprio disciplinado pela Lei Complementar nº 1.093/2009;

b) o procedimento para a rescisão antecipada do contrato, em razão de descumprimento de obrigação legal ou contratual por parte dos contratados, é aquele previsto no § 3º do art. 8º da Lei Complementar nº 1.093/2009;

c) deve ser sopesada a conveniência de se editar decreto para disciplinar esse procedimento de forma mais pormenorizada, a fim de evitar a proliferação de atos eventualmente eivados de nulidade e a adoção de soluções díspares para situações fáticas idênticas;

d) descabe a instauração de processo administrativo disciplinar na forma prevista no Estatuto dos Funcionários Públicos Civis do Estado - Lei estadual nº 10.261/68.

Estando de acordo com as conclusões alcançadas no Parecer PA nº 51/201, proponho a sua aprovação.

Endosso também a proposta de edição de decreto objetivando regulamentar a aplicação do disposto no § 3º do art. 8º da Lei Complementar nº 1.093/2009, nele esposando os aspectos apontados no item 15 do parecer. Para tanto, deverá ser oficiado, com cópia do parecer, o Secretário de Gestão Pública, a quem compete propor ao Governador do Estado a regulamentação de dispositivos da legislação de pessoal (art. 25, I, “c”, do Decreto nº 52.833, de 24 de março de 2008), lembrando que constitui atribuição da Unidade Central de Recursos Humanos “*elaborar e propor a regulamentação de dispositivos legais relativos à área de recursos humanos*” (art. 31, V, “b”, do Decreto nº 51.463, de 1º de janeiro de 2007, com a redação que lhe foi dada pelo art. 42 do Decreto nº 52.833, de 24 de março de 2008).

Encaminhe-se os autos à consideração do Senhor Procurador-Geral do Estado.

Subg., 20 maio de 2.011.

ADALBERTO ROBERT ALVES

Subprocurador-Geral do Estado

Área da Consultoria Geral

**PROCESSO:** SEE 2592/0000/2010 (GDOC nº 1000726-842639/2010)

**INTERESSADO:** Luiz Fernando Gomes dos Santos

**ASSUNTO:** Contratação por tempo determinado para atender a necessidade temporária de excepcional interesse público. Rescisão antecipada do contrato, em razão de descumprimento de obrigação legal ou contratual. Art. 8º, § 3º, da Lei Complementar nº 1.093/2009.

Nos termos da manifestação da Subprocuradoria-Geral do Estado - Área da Consultoria Geral, aprovo o Parecer PA nº 51/2011.

Expeça-se ofício, com cópia do parecer, à Secretaria de Gestão Pública, a quem cabe examinar a proposta de edição de decreto para regulamentar a aplicação da norma do art. 8º, § 3º, da Lei Complementar nº 1.093/2009, bem como às Consultorias Jurídicas das Secretarias de Estado e das autarquias e à Coordenadoria de Procedimentos Disciplinares, para ciência.

Devolvam-se os autos à Secretaria da Educação, por intermédio da Consultoria Jurídica, com a observação de que ainda se encontram pendentes de cumprimento as providências apontadas na manifestação de fis. 118/122.

GPG, 24 de maio de 2011.  
ELIVAL DA SILVA RAMOS  
Procurador-Geral do Estado