

Transação tributária e renúncia de receita nos termos do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal

Tax transaction and renunciation of revenue by the article 14 of the Fiscal Responsibility Law

Lucas Ernesto Gomes Cavalcante¹
Mariana Luz Zonari²

RESUMO

A transação tributária é um instituto que apesar de previsto no Código Tributário Nacional (CTN) tem sido pouco utilizado. Uma das razões é o suposto conflito com o princípio da supremacia do interesse público, bem como com a ideia de restrição à renúncia de receita pelo Estado. A sua efetivação se encontraria impedida ou restringida por meio do art. 14 da Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Face a isto, este trabalho tem por finalidade analisar se a transação tributária deve se adequar aos requisitos atinentes à renúncia de receita previstas no art. 14 da LRF. Para tanto, utilizou-se de método bibliográfico, por meio do qual foi analisado o conceito de transação tributária, requisitos legais e sua relação com as renúncias de receita. No que diz respeito à perspectiva do Direito Financeiro, analisou-se o conceito de renúncia de receita previsto no art. 14 da LRF, bem como sua vinculação a incentivos ou benefícios fiscais. A pesquisa concluiu que a transação não se caracteriza como renúncia de receita que justifique a aplicação do art. 14 da LRF, em razão da incompatibilidade dos conceitos.

1 Graduado em Direito, Centro Universitário Christus (Unichristus), Ceará, Brasil. Pós-graduado em Direito Tributário, Universidade Cândido Mendes (Ucam), Rio de Janeiro, Brasil. Mestrando em Direito, Universidade Federal do Ceará (UFC), Ceará, Brasil. Advogado. E-mail: lucasegcavalcante@gmail.com

2 Graduada em Direito, Universidade de Fortaleza (Unifor), Ceará, Brasil. Pós-graduada em Direito Empresarial, Universidade de Fortaleza (Unifor). Mestre em Direito Constitucional, Universidade de Fortaleza (Unifor), Ceará, Brasil. Advogada. E-mail: mariana.zonari@albuquerquepinto.com.br

Palavras-Chave: Transação Tributária. Renúncia de Receitas. Lei de Responsabilidade Fiscal. Benefícios Fiscais.

ABSTRACT

The tax transaction is an institute that, although foreseen in the Brazilian Tax Code (CTN), has been underutilized. One of the reasons is the alleged conflict with the principle of supremacy of the public interest, as well as with the idea of a restriction on the renunciation of revenue by the State. Its effectiveness would be impeded or restrained by the article 14 of the Complementary Law No. 101/2000 – Fiscal Responsibility Law (LRF). In view of this, the purpose of this paper is to analyze whether the institute of tax transaction should comply with the requirements related to the renunciation of revenue foreseen in the article 14 of the LRF. For this purpose, a bibliographic method was used, through which the concept of tax transaction, its legal requirements and its relation with revenue waivers were analyzed. Regarding the perspective of Financial Law, the concept of renunciation of income set forth in the article 14 of the LRF, as well as its link to incentives or tax benefits were also analyzed. The research concluded that the tax transaction is not characterized as a renunciation of revenue, which would justify the application of article 14 of the LRF, because of the incompatibility of concepts.

Keywords: Tax Transaction. Renunciation of Revenue. Fiscal Responsibility Law. Tax Benefits.

Recebido: 01-07-2019

Aprovado: 30-08-2019

1 INTRODUÇÃO

A transação tributária encontra-se prevista no art. 156 do Código Tributário Nacional (CTN) como uma modalidade de extinção do crédi-

to tributário. Apesar de o instituto encontrar-se expressamente previsto, e nunca ter sido declarada a sua inconstitucionalidade, é pouco utilizado ou invocado, especialmente em razão da sua suposta colisão com o dogma da supremacia do interesse público, que induz à conclusão de que seria inaplicável no direito tributário.

No âmbito federal, encontra-se em tramitação há dez anos o Projeto de Lei nº 5.082/2009, proposto pelo Poder Executivo Federal, que tem por objetivo a regulamentação da transação tributária, nos termos do que exige o art. 171 do CTN, mas a proposta tramita lentamente.

Diante da delicada crise financeira que vivem os entes políticos, bem como do crescimento permanente do estoque das Dívidas Ativas, o Estado deve lançar mão de todos os meios legais que existem com o fim de otimizar a arrecadação fiscal, permitindo maior disponibilidade de recursos para a realização do Estado Democrático de Direito.

Nessa circunstância, é extremamente importante analisar a viabilidade do instituto da transação tributária como forma de racionalização da arrecadação fiscal, analisando o seu conceito, seus pressupostos e requisitos, os limites da interpretação do instituto e sua relação com o princípio da supremacia do interesse público.

Outro fator que tem contribuído sobremaneira para inefetividade do instituto é a sua tentativa de caracterização como uma renúncia de receitas, apta a justificar o cumprimento dos requisitos do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Para entender a relação da transação tributária com o art. 14 da LRF é necessário um estudo adequado do conceito, das características e das finalidades do instituto da renúncia de receita, como um tema inserto na disciplina de Direito Financeiro, o que foi feito por meio deste trabalho.

2 TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA

2.1 Conceito e pressupostos da transação tributária

A transação tributária encontra-se prevista como uma das modalidades de extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156, inciso III do CTN, sendo regulada pelo art. 171 do mesmo Código, nos seguintes termos:

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 conseqüente **extinção de crédito tributário**.

Parágrafo único. A lei indicará a autoridade competente para autorizar a transação em cada caso (BRASIL, 1966, grifo nosso).

De acordo com o dispositivo, o CTN autoriza que o Poder Público promova a celebração de transação no âmbito tributário como forma de encerramento dos litígios, mediante concessões mútuas, implicando, conseqüentemente, na extinção do crédito tributário, desde que o acordo seja regulamentado por lei.

Ricardo Lobo Torres esclarece o conceito e os requisitos da transação no âmbito tributário:

A transação implica no encerramento do litígio através de ato do sujeito passivo que reconhece a legitimidade do crédito tributário, mediante concessão recíproca da Fazenda Pública. O objetivo primordial da transação é, por conseguinte, encerrar o litígio, tornando seguras as relações jurídicas. O seu requisito essencial é que haja *direitos duvidosos* ou relações jurídicas subjetivamente incertas. Para que se caracterize a transação torna-se necessária a *reciprocidade de concessões*, com vista ao término da controvérsia. Renúncia ao litígio fiscal sem a correspondente concessão é mera desistência, e, não, transação (TORRES, 2007, p. 198, grifo do original).

O parágrafo único do art. 171 do CTN previu ainda que a mesma lei indicará a autoridade pública competente para autorizar a transação em cada caso.

A transação no âmbito tributário é um instituto expressamente previsto no CTN, com requisitos muito bem definidos, que, caso devidamente utilizado, pode ter um importante efeito na desjudicialização das demandas tributárias, por meio da promoção de uma cultura da autocomposição.

De acordo com o art. 171, são basicamente três os pressupostos da transação em matéria tributária: (i) a exigência de lei que estabelece as condições do acordo; (ii) concessões recíprocas entre as partes; e (iii) o encerramento do litígio.

Quanto ao primeiro requisito, a exigência de lei para efetivação da transação tributária decorre do próprio conceito de tributo, previsto no art. 3º do CTN, que o define como prestação pecuniária instituída mediante lei, em respeito ao Princípio da Legalidade previsto no art. 150, I, CTN.

A importância da lei na perspectiva tributária, tanto para fins de instituição tributo quanto para efeitos de extinção do crédito tributário, está calcada na essência democrática da tributação, uma vez que a lei é o veículo adequado de manifestação da escolha popular apto a relativizar a uma garantia fundamental, que é o patrimônio privado.

Face a isto, se o tributo somente pode ser instituído ao majorado mediante lei, sua extinção também só pode ser viabilizada de acordo com ela, de modo a se estabelecer um paralelismo da forma.

Quanto à exigência de lei, a doutrina é pacífica, todavia a questão central do problema encontra-se no nível de sua abrangência, qual seja: a transação deve ser regulamentada por lei genérica ou deve haver lei específica para cada caso de transação?

Apesar de alguns autores defenderem a necessidade de lei específica para cada transação, a corrente majoritária é no sentido de que deve haver uma lei geral, que outorgue uma margem de discricionariedade à

autoridade pública competente para realização da transação e define critérios, limites e circunstâncias para sua efetivação (OLIVEIRA, 2013).

Isto porque, deve-se considerar que o processo legislativo brasileiro não é célere e a exigência de lei específica para cada operação de transação acabaria por inviabilizar na prática a utilização do instituto. Inclusive, no âmbito federal, até mesmo a lei geral de transação tem sofrido os efeitos dessa falta de celeridade. O Projeto de Lei nº 5.082/09, que regulamenta a matéria no âmbito da União Federal, tramita há cerca de dez anos na Câmara dos Deputados e sem qualquer expectativa de conclusão.

Contudo, considerando a competência concorrente dos entes políticos no que concerne à capacidade tributária, alguns estados e municípios já instituíram suas Leis Gerais regulamentando o instituto, como os estados de Pernambuco (Lei Complementar nº 105/07), Minas Gerais (Lei nº 13.435/99) e Santa Catarina (Lei nº 10.789/98).

Em segundo lugar, a existência de concessões mútuas entre os sujeitos da relação tributária é regra fundamental de qualquer acordo no âmbito jurídico.

A doutrina majoritária interpreta que a única concessão possível por parte do Fisco estaria relacionada somente à renúncia parcial do crédito tributário, assim entendidos o tributo em si e seus acessórios, como multas, juros, encargos legais e honorários advocatícios. A renúncia parcial desses valores efetivaria o recolhimento imediato aos cofres públicos, perfazendo a transação (OLIVEIRA, 2013).

Contudo, há parte da doutrina que defende que a concessão por parte do Fisco poderia ir mais além. A renúncia por parte do Ente tributante poderia dizer respeito a questões de fato e sobre a interpretação das normas fiscais, como nos casos de presunções, estimativas e ficções criadas pelo Fisco como método de apuração do tributo, bem como diante da enorme gama de conceitos indeterminados.

Há duas grandes tendências mundiais em matéria tributária que desenvolvem poderosamente o litígio: o sistema baseado na autoliquidação e a utilização massiva de conceitos indeterminados, com a aplicação de presunções e ficções. No caso da utilização de conceitos indeterminados, o aspecto diferencial da litigiosidade gerada na interpretação dos textos legais tributários se refere ao fato de que, muitas vezes, ambas as partes – Administração e contribuinte – sustentam interpretação que pode ser considerada legítima. Além disso, sabe-se que as leis fiscais, através do uso de presunções e ficções, quantificam o montante devido a partir de uma série de elementos irrealis, virtuais, uma verdadeira fabricação de fatos que atribui ao contribuinte o ônus de provar que determinado fato não é verdadeiro (CATARINO, 2014, p. 2).

Nesse sentido, a utilização da transação, por meio da participação mais ativa do contribuinte, como mecanismo de esclarecimento fático favorecendo o afastamento de zonas duvidosas de interpretação, poderia contribuir para um litígio mais qualitativo no âmbito tributário, em contraponto aos processos tributários tradicionais, marcados por interpretações inflexíveis absolutamente unilaterais do Fisco (CATARINO, 2016).

Por outro lado, do ponto de vista do contribuinte, a concessão estaria relacionada à renúncia do direito à discussão administrativa e judicial do tributo em questão, por meio do recolhimento parcial, mas imediatamente após a conclusão do acordo.

Além disso, como destacado acima, sob a perspectiva mais moderna da relação tributária, a renúncia poderia consistir também no auxílio pelo contribuinte ao Fisco na definição de zonas de incertezas fáticas ou interpretação de conceitos indeterminados.

Por fim, o terceiro e último requisito para efetivação da transação trata da necessidade de encerramento do litígio em matéria tributária. O art. 171 do CTN prevê que a transação importe em determinação de litígio e a consequente extinção de crédito tributário³.

³ Há uma antiga discussão acerca da redação do dispositivo que se encontra redigido do seguinte modo: “determinação do litígio”. A grande parte da doutrina entende que se trata de um erro de grafia, pois o correto seria “terminação do litígio”, significando encerramento, finalização.

Primeiramente, importa investigar qual a natureza do litígio tributário que a transação pretende solucionar.

É significativa a quantidade de litígios tributários e as discussões que tratam dos temas mais variados possíveis, como o valor devido, a legitimidade do tributo, a regularidade da sua cobrança, a identificação do devedor, ocorrência ou não do fato gerador, dentre infindáveis outros.

A transação, como método de pacificação social, tem a função de resolver quaisquer tipos de dúvidas que envolvam a discussão do crédito tributário. A professora Helena Junqueira destaca que a discussão a ser objeto de aplicação da transação tributária tanto pode se referir à interpretação de norma jurídica aplicável ao caso concreto quanto à interpretação do fato tributário em si. (JUNQUEIRA, 2009)

Outrossim, Luís Inácio Adams e Luiz Dias Martins Filho destacam que a transação “deve dirimir todas as eventuais e remanescentes dúvidas relativas à situação jurídica preexistente.” (MARTINS FILHO; ADAMS, 2008, p. 27).

Outro ponto de discussão é quanto à aplicabilidade da transação tributária a processos administrativos tributários, especialmente considerando a quantidade de demandas dessa natureza.

Parte mais conservadora da doutrina entende que a transação tributária somente é aplicável aos litígios que já se encontram submetidos ao Poder Judiciário, como Bernardo Ribeiro de Moraes, ao consignar que o litígio tributário só existe em processo contencioso deduzido em juízo. (MORAES, 2002)

Todavia, cumpre ressaltar que o processo administrativo é extremamente relevante no sistema processual tributário brasileiro, possuindo regramentos e princípios específicos. Há uma parcela considerável de litígios administrativos, deduzidos perante os órgãos administrativos, resolvidos satisfatoriamente para ambas as partes, que sequer são submetidos ao Poder Judiciário, por meio dos Contenciosos Administrativos, o mais

conhecido, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), 2ª Instância Administrativa da Receita Federal do Brasil.

A utilização da transação no âmbito administrativo seria uma importante ferramenta para prevenir novos processos judiciais, racionalizando o sistema processual e otimizando a prestação judicial e administrativa perante o contribuinte.

Sob o ponto de vista de sua viabilidade legal, a maioria da doutrina admite que a interpretação mais adequada do art. 171 do CTN não impede sua realização durante o processo administrativo tributário, como destaca Paulo de Barros Carvalho.

*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 estendem a acepção a ponto e abranger as controvérsias meramente administrativas. Em tese, concordamos com a segunda alternativa** (CARVALHO, 2008, p. 497-498, grifo nosso).*

Maurício Muriack de Fernandes e Peixoto e Caroline Mello Boaroli consignam que não seria razoável exigir que o litígio administrativo deva ser judicializado para somente depois possa ser objeto da transação, assim estaria indo de encontro com direito fundamental à celeridade processual administrativa (artigo 5º, inciso LXXVIII, da CF/88) (PEIXOTO, 2011).

Desse modo, resta demonstrada a viabilidade e a necessidade da realização da transação ainda em sede de processos administrativos, visto que a lei não traz qualquer restrição nesse sentido, bem como proporciona a maximização do princípio da celeridade processual administrativa.

Por fim, cumpre fazer apenas um breve comentário a respeito da possibilidade da transação preventiva.

Da forma como se encontra positivado o instituto da transação, não se admite sua utilização como forma de prevenir o litígio fiscal, uma vez que a própria redação do dispositivo em questão induz à ideia de que a transação deve encerrar o litígio e extinguir o crédito tributário.

Uma vez que o crédito não foi constituído não há o que extinguir, bem como ainda não há formalmente litígio a ser encerrado, mas uma mera expectativa de litígio tributário.

No direito tributário, pode-se até destacar a existência de um instituto próprio que tenha a função de prevenir um conflito, que não se trata propriamente da transação tributária, é o instituto da consulta fiscal, prevista nos art. 46 a 58 do Decreto nº 70.235/1972, no âmbito federal, que consiste em uma ferramenta em que o sujeito passivo busca esclarecimentos sobre a interpretação da legislação tributária, de modo a conferir mais certeza e segurança jurídica à sua atividade econômica.

2.2 Transação tributária e a supremacia do interesse público

Para discutir a transação como meio de solução consensual que envolve concessões recíprocas no âmbito do direito tributário, típico ramo do direito público, é indispensável analisar sua viabilidade sob a perspectiva do princípio da supremacia do interesse público.

O referido princípio é frequentemente utilizado como impedimento para que o Poder Público viabilize concessões de ordem tributária, uma vez que o administrador público não teria discricionariedade para dispor de bens ou direitos de titularidade da coletividade, quando é simplesmente administrador.

Hugo de Brito Machado e Hugo de Brito Machado Segundo interpretam que a “maleabilidade” conferida ao administrador por meio da transação tributária, “poderá transformar o tributo em instrumento político, com a redução de ônus em troca de apoio ao governo, em evidente

ofensa aos princípios constitucionais da impessoalidade, da moralidade e da indisponibilidade do interesse público” (MACHADO; MACHADO SEGUNDO, 2009, p. 13).

Nesse sentido, defende-se que “não é admissível que a autoridade administrativa utilize critérios gerais para realizar os acordos. Caso isso fosse possível, o interesse público estaria à mercê da discricionariedade dos agentes administrativos, contrariando a necessária vinculação legal no tratamento dos tributos” (LUCHIEZI JÚNIOR et al., 2010).

Conforme percebe-se, há um fundado receio de se admitir a utilização de meios autocompositivos para solução de litígios que envolvem o Poder Público. O fundamento do risco ao interesse público é invocado quase como uma regra inegociável, de modo que tem impedido consideravelmente o desenvolvimento de soluções alternativas eficientes pela administração pública, como a transação tributária, gerando cada vez mais um afastamento do contribuinte do Fisco.

Essa postura, de valorização do tradicional processo contencioso tributário, tem contribuído sobremaneira para como o crescimento do estoque da Dívida Ativa dos Estados, créditos tributários e não tributários cobrados judicialmente, inclusive já em grande parte classificada como irrecoverável.

A título exemplificativo, o estoque da Dívida Ativa do Estado do Ceará está em crescimento permanentemente, conforme verifica-se no *Relatório Anual das Constas de Governo do Estado do Ceará*: exercício de 2018:

Assim, somando-se os valores registrados no circulante, no não circulante e deduzindo o ajuste de perdas de R\$ 292.022.780,39, o Estado apresentou uma Dívida Ativa líquida no valor de R\$ 12.219.040,392,26, se elevando em 25,56% em relação ao montante do exercício anterior, que foi de R\$ 9.731.567.573,20 (CEARÁ, 2018).

O Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE/CE) tem recomendado frequentemente ao Governo do Estado do Ceará a adoção de me-

didadas que promovam um maior sucesso na recuperação desses valores: Recomendação 41 do Parecer Prévio nº 0043/2019 referente ao exercício de 2018: “À Secretaria da Fazenda, após a criação da CEARAPAR [Companhia de Participação de Ativos do Ceará], que relacione as medidas adotadas para intensificar a cobrança da dívida ativa, com vistas a elevar o percentual de recuperação destes direitos” (CEARÁ, 2019).

Diante do delicado quadro de crise financeira, métodos de solução de conflitos tributários, que promovam a redução do passivo tributário do Estado, merecem uma atenção maior. É extremamente relevante analisar adequadamente o princípio da supremacia do interesse público e sua compatibilidade com a transação no âmbito tributário.

A supremacia do interesse público sobre o privado, junto com a indisponibilidade do interesse público são considerados os fundamentos do regime jurídico-administrativo, que consiste em um conjunto de características que qualificam o Direito Administrativo, elevando a administração pública a uma posição privilegiada por meio de um sistema específico de prerrogativas e sujeições (PIETRO, 2006).

Isso ocorre, porque o Estado, por meio da administração pública, possui a missão de gerir o conjunto de bens e direitos da coletividade, de modo que a disposição, por parte do administrador deve seguir critérios mais rígidos e limitados.

Não é tanto que o Princípio da Legalidade, em sua perspectiva pública, prevê que ao agente público somente é permitido fazer o que se encontra previsto na lei, possuindo uma relevante importância no controle dos atos administrativos, especialmente na seara tributária, em que há uma intervenção estatal no patrimônio do particular.

A premissa de uma exigência qualificada quanto à disposição de bens ou direitos públicos é de fácil assimilação, o que não se aceita é o argumento de que esse raciocínio implica necessariamente na inviabilidade de todas as formas de soluções eficientes e consensuais ao caso concreto.

Pois até mesmo a definição de “interesse público” não é algo já perfeito e acabado, trata-se de um conceito indeterminado, muitas vezes vago e impreciso, demandando uma interpretação adequada a cada caso concreto. Desse modo, não é adequado estabelecer uma prevalência do interesse público sem observar as peculiaridades do caso.

Para analisar adequadamente a viabilidade da transação no âmbito tributário, cumpre trazer à discussão a distinção que a doutrina faz em relação ao interesse público primário e secundário.

Celso Antônio Bandeira de Melo distingue interesse público primário de interesse público secundário de modo que o primeiro é o verdadeiro interesse público da coletividade, “interesse público propriamente dito”, enquanto o segundo trata dos interesses individuais do Estado, similares aos interesses de qualquer outra pessoa.

Assim, independentemente do fato de ser, por definição, encarregado dos interesses públicos, o estado pode ter, tanto quanto as demais pessoas, interesses que lhe são particulares, individuais, e que, tal como os interesses delas, concebidas em suas meras individualidades, se encarnam no Estado enquanto pessoa. Estes últimos *não são interesses públicos*, mas interesses individuais do Estado, similares, pois (sob prisma extrajurídico), aos interesses de qualquer outro sujeito (MELLO, 2012, p. 66, grifo do original).

A arrecadação tributária é claramente um desses interesses individuais do Estado, que tem o fim de manter a estrutura estatal e concretizar todos os direitos assegurados pela Constituição Federal. Celso Antônio esclarece, ainda, que uma tributação desmensurada que enriquecesse o Estado e empobrecesse a sociedade, por mais que estivesse alinhada com o interesse público secundário, não estaria em consonância com o verdadeiro interesse público, qual seja, o interesse público primário (MELLO, 2012, p. 66).

Desse modo, o autor conclui que “os interesses secundários só po-

dem se por ele buscados quando coincidentes com os interesses primários” (MELLO, 2012, p. 66).

Nesse mesmo sentido, Diogo Figueiredo Moreira Neto endossa que o Estado possui atividades fim e atividades meio. As primeiras são diretamente relacionadas com o interesse público primário, as segundas, vinculadas ao interesse secundário, caracterizam-se como instrumentais, tendo a função de concretizar os primários (MOREIRA NETO, 2007).

Assim, é possível concluir que o necessariamente indisponível é o interesse público primário, tendo o secundário a função meramente instrumental de concretização do outro.

Neste caso, a cobrança tradicional do crédito tributário, caracterizada por uma arrecadação ineficiente, dispendiosa, e que muitas vezes causa prejuízo, por mais que esteja de acordo com o interesse público secundário é evidente que não se encontra em consonância com o primário, residindo nesse ponto o fundamento para que se justifique a utilização de meios alternativos à cobrança tributária, como a transação.

Diante do exposto, de forma alguma o interesse público se encontra vulnerado ou em desprestígio por meio da efetivação da transação tributária, muito pelo contrário, uma arrecadação eficiente concretizada por meio de mecanismos consensuais de resolução de litígios também é do interesse público.

Tal argumento tanto é verdadeiro que o próprio Estado vem lançando mão de diversas alternativas consensuais para solução de conflitos que envolvem o Poder Público, conforme os exemplos a seguir.

A Lei nº 9.037/1996, que dispõe sobre arbitragem, foi alterada pela Lei nº 13.129/2015, para prever que a administração pública direta e indireta poderá utilizar-se da arbitragem para dirimir conflitos relativos a direitos patrimoniais disponíveis.

A Lei nº 13.141/2015, que dispõe sobre a autocomposição de conflitos no âmbito da administração pública, instituindo a transação por adesão, dentre outras ferramentas, com o fim de solucionar conflitos envol-

vendo a administração pública federal direta, suas autarquias e fundações de forma consensual e extrajudicial.

Outro ponto relacionado à transação tributária frente ao interesse público diz respeito ao argumento de que o instituto da transação se caracterizaria como renúncia de receita que justifica a imposição das regras previstas na LRF.

Nessa perspectiva, é imprescindível que se façam breves esclarecimento sobre os conceitos jurídicos relacionados à renúncia de receita, traçando os seus delineamentos e identificando os limites de sua interpretação, de modo a verificar se realmente a transação tributária deve se adequar às restrições impostas pelo art. 14 da LRF.

3 A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E A RENÚNCIA DE RECEITAS

As receitas públicas, assim entendidas como tudo que entra nos cofres públicos, merecem especial atenção não só por parte dos estudiosos do Direito Financeiro, mas pela sociedade como um todo, em razão da necessidade desses recursos para a realização do Estado Democrático de Direito, marcado pelo seu caráter eminentemente social, que demanda despesas cada vez maiores.

Merece ressalva que não é unicamente o Estado Social, marcado pelo intervencionismo, que depende de receitas públicas para sobreviver, mas já é plenamente aceita a ideia de que um Estado Liberal, responsável por assegurar minimamente as liberdades, também depende de receitas públicas para sua manutenção, pois até mesmo a simples proteção dos direitos de liberdade envolvem consideráveis custos financeiros (HOLMES; SUNSTEIN, 2012).

Nesse contexto, a LRF (Lei Complementar nº 101/2000), trouxe uma série de normas e princípios que estabelecem parâmetros para o con-

trole da arrecadação e dos gastos da receita pública, que tem por fim estabelecer um equilíbrio financeiro e orçamentário da administração pública.

Mais do que isso, a Lei tem por objetivo coibir abusos por parte dos administradores, exigindo uma ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem-se desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange à renúncia de receita, nos termos do que prevê o seu art. 1º, §1º.

A LRF buscou um efetivo controle dos gastos públicos, restringindo significativamente o âmbito de atuação do gestor público mal-intencionado ou irresponsável.

Entende-se que a efetiva aplicação desse importante instrumento legal tem o condão de não apenas impedir que um dos entes obrigados gaste mais do que tenha arrecadado, mas também dificultar a realização de programas e gastos públicos sem planejamento, a assunção de dívidas e compromissos ao final dos mandatos, a concessão de isenções ou favores fiscais indiscriminados e sem critério, a gestão desidiosa do patrimônio público, os gastos “populistas”, além de outras práticas nocivas à sociedade (MARTINS, 2013, p. 251).

A Lei estabeleceu grandes grupos de ações ou medidas a serem implantadas pelos Entes Políticos com o fim de concretizar os seus objetivos, que são: (i) equilíbrio fiscal, a correspondência entre receitas e despesas; (ii) planejamento, limitação de empenho, metas fiscais, controle de custos; (iii) limites específicos, relacionados diretamente às renúncias de receita, despesas com pessoal; e (iv) transparência, o que permite um controle maior pela sociedade, favorecendo um orçamento fiscal mais participativo e democrático (MARTINS, 2013).

No que interessa a este trabalho, verifica-se que a LRF traçou limites específicos no que se refere à renúncia de receitas, visto que se trata de um meio de redução da arrecadação tributária, o que deve ocorrer excep-

cionalmente e em obediência a uma série de critérios.

Ricardo Lobo Torres esclarece que o conceito de renúncia de receita equivale a um gasto tributário, *tax expenditure*, como se consagrou na linguagem orçamentária americana, e adquiriu dimensão universal pelos trabalhos de Stanley Surrey, “Pathways to Tax Reform” (TORRES, 2007, p. 165).

A Constituição de 1988, por meio do art. 150, §6º, já tratou da hipótese de renúncia de receita ao exigir que se faça por meio de lei específica, de modo a oferecer mais segurança jurídica e controle social sobre a desoneração⁴.

Ademais, a LRF trouxe uma série de requisitos no que se refere à renúncia de receita e seu descumprimento pode caracterizar a responsabilização fiscal do administrador público.

O art. 14 da LRF prevê o seguinte:

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:(Vide Medida Provisória nº 2.159, de 2001)(Vide Lei nº 10.276, de 2001)
 I – demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;
 II – estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no *caput*, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição (BRASIL, 2000).

O dispositivo em questão prevê que concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de

⁴ § 6º 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, § 2.º, XII, g (BRASIL, 1993).

receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro, bem como atender uma das seguintes condições: não afetar metas fiscais ou estar acompanhada de medidas de compensação.

A renúncia de receita tratada pelo art. 14 da LRF consiste na concessão de incentivos fiscais que visam, necessariamente, ao desenvolvimento econômico e social (TENÓRIO; MAIA, 1996). O instituto tem a função de utilizar a desoneração tributária como meio de gerar empregos, aquecer a economia, induzir a instalação de indústria em locais geralmente não atraentes, dentre outros benefícios.

A desoneração compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

Nesse sentido, o professor Ives Gandra esclarece a importância da concessão de favores fiscais dessa natureza:

Os incentivos fiscais, em princípio, são instrumentos de que dispõe o Poder Público para promover o desenvolvimento da economia e possibilitar o incremento de empregos em determinada faixa do território onde são aplicados. Implicam redução do montante devido pelo contribuinte que ostenta a condição de beneficiário, mediante isenção, anistia, remissão e outras concessões permitidas legislativamente (MARTINS; NASCIMENTO, 2012, p. 97).

Verifica-se que os benefícios fiscais são instrumentos de política fiscal, realizada por meio da redução da carga tributária, concedido unilateralmente como meio de promoção econômica e social pelo Estado como meio de intervenção direta na economia.

Nesse sentido, Michel André Bezerra Lima Gradvohl destaca e exemplifica a utilização e objetivos do benefício fiscal, nos seguintes termos.

Como já referido, os incentivos tributários são concedidos buscando influenciar o comportamento da sociedade, ou parte dela. Por exemplo, uma norma que concede isenção de ICMS [Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços] nas aquisições de equipamentos de mini e micro geração de energia solar tem como objetivo aumentar a geração de energia elétrica por meio dessa fonte, que por ser renovável é de relevante interesse para a sustentabilidade da sociedade. É verdade que pode haver algum aumento de arrecadação desse tributo através do incremento dos serviços de transporte desses equipamentos e da comercialização de energia elétrica, mas essa não é a motivação para o surgimento desse benefício tributário (GRADVOHL, 2016, p. 88).

Contudo, como o benefício fiscal implica em redução da arrecadação, o referido favor fiscal deve passar por critérios rigorosos para sua concessão, especialmente considerando o atual cenário de recessão e de desequilíbrio das contas públicas.

Inclusive, a Constituição de 1988 estabelece mais uma ferramenta de controle desses incentivos ao determinar que “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.”, por meio do §6º do art. 165.

No que se refere ao conceito de benefícios fiscais, a Lei nº 12.465/2011 define-os como gastos indiretos com finalidades específicas, qual seja, que visem atender objetivos econômicos e sociais, nos seguintes termos:

Art. 89. Somente será aprovado o projeto de lei ou editada a medida provisória que institua ou altere tributo quando acompanhado da correspondente demonstração da estimativa do impacto na arrecadação, devidamente justificada. [...]

§ 2º São considerados incentivos ou benefícios de natureza tributária, para os fins desta Lei, os gastos governamentais indiretos decorrentes do sistema tributário vigente que visem atender objetivos econômicos e sociais, explicitados na

norma que desonera o tributo, constituindo-se exceção ao sistema tributário de referência e que alcancem, exclusivamente, determinado grupo de contribuintes, produzindo a redução da arrecadação potencial e, conseqüentemente, aumentando a disponibilidade econômica do contribuinte (BRASIL, 2011, grifo nosso).

Conforme se pode verificar, o conceito de renúncia de receita está diretamente relacionado a políticas de desenvolvimento social ou econômico junto a setores estratégicos, como comércio exterior, industrial e agropecuário.

Ante o exposto, apesar da importância dos benefícios fiscais para a promoção dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, como o desenvolvimento nacional, reduzindo desigualdades regionais, a sua concessão deve ocorrer de modo criterioso e equilibrado, sob pena de causar sérios danos à economia⁵.

Considerando as limitações deste trabalho, destacaram-se alguns pontos que tem pertinência direta com o artigo, mais especificamente a natureza das renúncias de receita previstas no art. 14 da LRF, bem como a finalidade de fomento da atividade econômica ou social viabilizada pelos benefícios fiscais.

4 DA NÃO CARACTERIZAÇÃO DA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA COMO UMA RENÚNCIA DE RECEITA

Nesse contexto, boa parte da doutrina tem defendido que a transação tributária caracterizaria uma efetiva renúncia de receitas e por isso deveria se adequar aos requisitos previstos no art. 14 da LRF.

Simone Anacleto, ao analisar o anteprojeto que trata da transação tributária, faz a seguinte crítica:

⁵ Cumpre ainda reconhecer outro problema relacionado aos benefícios que a concessão descontrolada de incentivos fiscais por parte dos entes políticos, sobremaneira unidades federativas e municípios, fenômeno comumente conhecido por “Guerra Fiscal”.

Ora, o anteprojeto nem faz a demonstração de que a renúncia de receita foi considerada nas estimativas de receita da lei orçamentária, nem tampouco prevê medidas de compensação para essa renúncia de receitas. Aliás, parece sequer haver a compreensão de que, na realidade, se está tratando de renúncia de receitas – tanto que o anteprojeto denomina de transação o que, na verdade, como exaustivamente demonstrado, trata-se de remissão e anistia (LOPES, 2009, p. 21).

No mesmo sentido, para Nadja Araújo, considerando que a transação tributária resulta em uma renúncia fiscal, a LRF, em seu art. 14, deve ser observada, tendo o legislador competente a responsabilidade de realizar uma avaliação minuciosa das circunstâncias de aplicação do instituto antes da efetiva normatização (ARAÚJO, 2009).

Todavia, diante das premissas acima destacadas, não há como sustentar que a transação tributária se caracterize como uma renúncia de receitas, que justifique a aplicação do art. 14 da LRF.

Primeiramente, porque o conceito de renúncia de receitas vinculado ao art. 14 da LRF está diretamente relacionado à concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária, que se caracteriza por favores fiscais concedidos unilateralmente pelos Entes Políticos, ou seja, é uma liberalidade do Fisco, com fins de política fiscal ou econômica.

Além disso, a transação consiste em uma modalidade de extinção do crédito tributário, que visa extinguir um litígio tributário por uma concessão das duas partes, ou seja, é necessário um ato de vontade por ambas, deixando evidente sua natureza bilateral.

Deve-se reconhecer que nenhum dos institutos (renúncia de receitas para desenvolvimento regional e a transação tributária) possui maiores semelhanças senão o resultado prático da redução de arrecadação tributária, tendo naturezas e finalidades bastante distintas.

Quanto à finalidade do benefício fiscal, trata-se de uma política de desenvolvimento da economia, redução de desigualdades regionais, dentre outras finalidades coletivas. De outro modo, a transação tributária é

modalidade de resolução do litígio específico, em que há dúvidas acerca de algum aspecto do crédito tributário, tendo o caráter marcadamente individual.

Nesse sentido, importa destacar o entendimento dos professores André Dias e Denise Lucena ao concluírem que a transação tributária consiste em ato de concessões mútuas, não se caracterizando, desse modo, renúncia de receita, nos seguintes termos:

Registra-se, por oportuno, o fato de que o Código Tributário Nacional tem como norma geral a previsão da transação como modalidade de extinção do crédito tributário, permitindo que lei ordinária estabeleça condições para a celebração de transação com concessões mútuas, o que não vulnera o disposto nos arts. 150, §6º, e 155, §2º, XII, g, da CF/88, visto que transação não se confunde com renúncia ou favor fiscal, superando-se, com efeitos, os antigos argumentos de que tal instituto seria inconstitucional ou mesmo incompatível em matéria tributária (FERNANDES; CAVALCANTE, 2008, p. 65-66).

O professor Hugo de Brito Machado vai mais além. Diante de eventual interpretação extensiva do termo “outros benefícios” previsto no §1º do art. 14 da LRF que justifique a aplicação da restrição à transação tributária, veja-se:

A transação é instituto jurídico previsto no próprio CTN, tem características próprias, entre as quais a bilateralidade, de sorte que não pode ser considerada abrangida pela expressão outros benefícios. Não estando especificamente referida, como não está, nem cabendo na referência genérica a outros benefícios, até porque a rigor não é propriamente um benefício, tem-se de concluir que o elemento literal desautoriza a aplicação do art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal às transações. (MACHADO, 2008, p. 119)

Diante dessas questões, resta claro que a transação tributária não se confunde com o conceito de benefícios fiscais, de modo que não se pode exigir a

aplicação dos requisitos previstos no art. 14 da LRF à espécie em estudo.

Sobre o tema, o Supremo Tribunal Federal (STF) já manifestou entendimento no sentido de esclarecer que a transação tributária não se confunde com favores fiscais previstos na Constituição de 1988, ao deferir pedido liminar nos autos da Medida Cautelar da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.405/RS.

Ação direta de inconstitucionalidade: medida cautelar: L. estadual (RS) 11.475, de 28 de abril de 2000, que introduz alterações em leis estaduais (6.537/73 e 9.298/91) que regulam o procedimento fiscal administrativo do Estado e a cobrança judicial de créditos inscritos em dívida ativa da fazenda pública estadual, bem como prevê a dação em pagamento como modalidade de extinção de crédito tributário.

I – Extinção de crédito tributário criação de nova modalidade (dação em pagamento) por lei estadual: possibilidade de o Estado-membro estabelecer regras específicas de quitação de seus próprios créditos tributários. Alteração do entendimento firmado na ADInMC 1917-DF, 18.12.98, Marco Aurélio, DJ 19.09.2003: consequente ausência de plausibilidade da alegação de ofensa ao art. 146, III, b, da Constituição Federal, que reserva à lei complementar o estabelecimento de normas gerais reguladoras dos modos de extinção e suspensão da exigibilidade de crédito tributário.

II – Extinção do crédito tributário: moratória e transação: implausibilidade da alegação de ofensa dos artigos 150, § 6º e 155, § 2º, XII, g, da CF, por não se tratar de favores fiscais.

[...]

VII – Demais dispositivos cuja suspensão cautelar foi indeferida (BRASIL, 2006, grifo nosso).

Cumprir destacar o trecho do voto do ministro Ilmar Galvão no julgamento do referido caso, veja-se:

Patente, entretanto, que a transação, meio de extinção do débito tributário, não se confunde com benefício fiscal, não estando sujeita, por isso, ao dispositivo constitucional invocado nem a autorização em Convênio.

A transação, por outro lado, implica, sempre, a redução da exigência fiscal ou de seus acessórios, tendo, no caso, por contrapartida, a realização imediata do débito tributário, resultado nem sempre alcançado na via judicial (BRASIL, 2002).

Ante o exposto, percebe-se que os conceitos não se confundem e por isso não podem sofrer as mesmas imposições legais. A transação tributária, em razão de suas características específicas, não consiste em renúncia de receita decorrente de incentivo ou benefício fiscal de qualquer natureza que justifique a aplicação do art. 14 da LRF.

5 CONCLUSÃO

O instituto da transação tributária, apesar de já previsto há bastante tempo, não tem sido muito utilizado em razão de uma série de preconceitos relacionados aos meios consensuais de resolução de conflitos no âmbito tributário.

Contudo, o mecanismo possui características específicas, como a exigência de lei geral sobre o tema; a existência de litígio prévio que seja resolvido pela transação; e a necessidade de direitos controversos e de concessões mútuas por ambas as partes.

No que se refere à relação da transação tributária com o princípio da supremacia do interesse público, restou demonstrado que a efetivação do instituto não vulnera ao referido princípio, visto que afeta diretamente o interesse público secundário, de certo modo até favorecendo o interesse público primário, por meio de uma arrecadação mais eficiente e um processo mais célere.

Além disso, o simples conceito de interesse público é algo indeterminado, de modo que somente a identificação das circunstâncias do caso concreto é que poderão viabilizar sua perfeita identificação.

Cumpra ainda destacar que os limites estabelecidos pelo art. 14 da LRF não são aplicáveis à transação tributária, uma vez que o instituto não se trata conceitualmente de renúncia de receita decorrente de incentivos ou benefícios fiscais.

A transação em nada se confunde com benefícios fiscais. Enquanto o primeiro consiste em uma modalidade de extinção do crédito tributário por meio de um acordo bilateral com o fim de resolver um litígio específico, o segundo consiste em um favor fiscal concedido unilateralmente pelo ente político com o fim de fomentar alguma atividade econômica ou social, como a geração de empregos ou o desenvolvimento regional.

Desse modo, restou demonstrado que não é necessário à transação tributária, por não se caracterizar renúncia de receitas decorrente de benefícios fiscais, se adequar aos requisitos exigidos pelo art. 14 da LRF, de modo que resta afastado mais um fundamento que dificultava em muito a sua aplicação prática.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, N. **Transação tributária**: possibilidade de consenso na obrigação imposta. Porto Alegre: Núbria Fabris, 2009.

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. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, 27 out. 1966.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 3, de 17 de março de 1993. Altera os arts. 40, 42, 102, 103, 155, 156, 160, 167 da Constituição Federal. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, 18 mar. 1993. Disponível em: <https://bit.ly/2lS8zBw>. Acesso em: 4 set. 2019.

BRASIL. Lei Complementar nº 101, de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Diário Oficial da União:** Brasília, DF, 5 maio 2000.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade 2405-1. Rio Grande do Sul. Medida cautelar: Lei Estadual (RS) 11.475, de 28 de abril de 2000, que introduz alterações em leis estaduais (6.537/73 e 9.298/91) que regulam o procedimento fiscal administrativo do estado e a cobrança judicial de créditos inscritos em dívida ativa da fazenda pública estadual, bem como prevê a dação em pagamento como modalidade de extinção de crédito tributário. Requerente: Governador do Estado do Rio Grande do Sul. Requerida: Assembleia Legislativa do Estado do Rio Grande do Sul. Relator: Min. Carlos Britto, 6 de novembro de 2002. **Lex:** jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, Porto Alegre, v. 28, n. 327, p. 14-56, 2006. Disponível em: <https://bit.ly/2kjhxdV>. Acesso em: 4 set. 2019.

BRASIL. Lei nº 12.465, de 12 de agosto de 2011. Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e execução da Lei Orçamentária de 2012 e dá outras providências. **Diário Oficial da União:** Brasília, DF, 15 ago. 2011. Disponível em: <https://bit.ly/2mt6Bak>. Acesso em: 4 set. 2019.

CARVALHO, P. B. **Curso de Direito Tributário**. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

CATARINO, J. R.; FILIPPO, L. G. A transação sobre questões de fato e sobre a interpretação das normas fiscais: novas perspectivas para resolução de litígios. In: HORVATH, E.; CONTI, J. M.; SCAFF, F. F. (org.). **Direito Financeiro, Econômico e Tributário:** homenagem a Regis Fernandes de Oliveira. São Paulo: Quartier Latin, 2014. p. 399-422.

CATARINO, J. R. C. ROSSINI, G. M. A transação tributária e o mito da (in)disponibilidade dos interesses fazendários. **Revista da AGU**, Brasília, DF, v. 15, n. 2, p. 155-186, 2016.

CEARÁ. Tribunal de Contas. **Relatório Anual das Contas do Governador do Estado do Ceará**. Fortaleza: TCE-CE, 2018. Disponível em: <https://bit.ly/2lwlysG>. Acesso em: 10 jun. 2019.

CEARÁ. Tribunal de Contas. **Parecer prévio nº 0043/2019**: Processo nº 00032/2019-5. Fortaleza: TCE-CE, 2019. Disponível em: <https://bit.ly/2kigsjw>. Acesso em: 10 jun. 2019.

FERNANDES, A. D.; CAVALCANTE, D. L. Administração fiscal dialógica. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 277, n. 3, p. 49-70, 2018. doi: <http://dx.doi.org/10.12660/rda.v277.2018.77676>

GRADVOHL, M. A. Necessidade de controle dos benefícios tributários. **Revista Controle**, Fortaleza, v. 14, n. 2, p. 82-115, 2016.

HOLMES, S.; SUNSTEIN, C. **El costo de los derechos**: por qué la libertad depende de los impuestos. Buenos Aires: Siglo XXI, 2012.

JUNQUEIRA, H. M. **Transação Tributária**. Tese (Doutorado em Direito) – Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2009.

LOPES, S. A. Anteprojeto de lei geral de transação em matéria tributária: uma análise jurídica. *In*. **Revista Fórum de Direito Tributário**, Belo Horizonte, ano 7, n. 38, p. 9-26, 2009.

LUCHIEZI JÚNIOR A. *et al.* Transação tributária e os Projetos de Lei em trâmite no Congresso Nacional. **Tributação em Revista**, Brasília, DF, ano 16, n. 56, p. 54-61, 2010.

MACHADO, H. B. Transação e arbitragem o âmbito tributário. *In*: SARAIVA FILHO, O. O.; GUIMARÃES, V. B. (org). **Transação e arbitragem no direito tributário**: homenagem ao jurista Carlos Mario da Silva Velloso. São Paulo: Fórum, 2008. p 111- 136.

MACHADO, H. B; MACHADO SEGUNDO, H. B. Transação em matéria tributária: limites, inconstitucionalidades. **Sindifisco Nacional**, Brasília, DF, 20 ago. 2009. Disponível em: <https://bit.ly/2kucDaN>. Acesso em: 10 set. 2017.

MARTINS FILHO, L. D.; ADAMS, L. I. L. A transação no código tributário nacional (CTN) e as novas propostas normativas de lei autorizadora. *In*: SARAIVA FILHO, O. O. P.; GUIMARÃES, V. B. (org.). **Transação e arbitragem no âmbito tributário**. Belo Horizonte: Fórum, 2008. p. 15-42.

MARTINS, I. G. S.; NASCIMENTO, C. V. **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal**. 6 ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

MARTINS, M. G. Facultatividade do exercício da competência tributária e renúncia de receitas na lei de responsabilidade fiscal. *In*: PISCITELLI, T. (org.). **O direito tributário na prática dos tribunais superiores**: sistema tributário nacional e código tributário nacional em debate. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 247-296. 1 v.

MELLO, C. A. B. **Curso de Direito Administrativo**. 30. ed. São Paulo: Malheiros, 2012.

MORAES, B. R. **Compêndio de Direito Tributário**. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

MOREIRA NETO, D. F. **Curso de direito administrativo**: parte introdutória, parte geral e parte especial. 14. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

OLIVEIRA, P. T. P. A transação em matéria tributária no Direito Comparado. **Revista Brasileira de Direito Tributário e Finanças Públicas**, Brasília, DF, v. 7, n. 41, p. 84-165, 2013.

PEIXOTO, M. M. F.; BOAROLI, C. M. A transação como forma de extinção do crédito tributário: uma análise das alterações preconizadas pelos Projetos de Lei nº 5.082/2009 e 469/2009, sob a égide dos Princípios da Administração Tributária. **Revista Opinião Jurídica**, Fortaleza, ano 9, n. 13, p. 217-255, 2011.

PIETRO, M. S. Z. **Direito Administrativo**. 19. ed. São Paulo: Atlas, 2006.
TENÓRIO, I.; MAIA, J. M. Dicionário de direito tributário: direito financeiro, direito fiscal, ciência das finanças, economia financeira. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1996.

TORRES, R. L. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 14. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2007.