

**XXX CONGRESSO NACIONAL DO
CONPEDI FORTALEZA - CE**

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO

YURI NATHAN DA COSTA LANNES

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

RAYMUNDO JULIANO FEITOSA

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria - CONPEDI

Presidente - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - FMU - São Paulo

Diretor Executivo - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC - Santa Catarina

Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa - Pará

Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG - Goiás

Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos - Rio Grande do Sul

Vice-presidente Sudeste - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio - Rio de Janeiro

Vice-presidente Nordeste - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP - Pernambuco

Representante Discente: Prof. Dr. Abner da Silva Jaques - UPM/UNIGRAN - Mato Grosso do Sul

Conselho Fiscal:

Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - SKEMA/ESDHC/UFMG - Minas Gerais

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UFERSA - Rio Grande do Norte

Prof. Dr. Fernando Passos - UNIARA - São Paulo

Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP - São Paulo

Secretarias

Relações Institucionais:

Prof. Dra. Claudia Maria Barbosa - PUCPR - Paraná

Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA - Bahia

Profa. Dra. Daniela Marques de Moraes - UNB - Distrito Federal

Comunicação:

Prof. Dr. Robison Tramontina - UNOESC - Santa Catarina

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS - Sergipe

Relações Internacionais para o Continente Americano:

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM - Rio Grande do sul

Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto - UPM - São Paulo

Relações Internacionais para os demais Continentes:

Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR - Ceará

Profa. Dra. Sandra Regina Martini - UNIRITTER / UFRGS - Rio Grande do Sul

Profa. Dra. Maria Claudia da Silva Antunes de Souza - UNIVALI - Santa Catarina

Eventos:

Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - FDF - São Paulo

Profa. Dra. Norma Sueli Padilha - UFSC - Santa Catarina

Prof. Dr. Juraci Mourão Lopes Filho - UNICHRISTUS - Ceará

Membro Nato - Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP - Pernambuco

D597

Direito Tributário e Financeiro [Recurso eletrônico on-line] Organização CONPEDI

Coordenadores: Antônio Carlos Diniz Murta; Raymundo Juliano Feitosa; Yuri Nathan da Costa Lannes. – Florianópolis: CONPEDI, 2023.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5648-861-5

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: Saúde: Acesso à justiça, Solução de litígios e Desenvolvimento

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Direito tributário. 3. Financeiro. XXX Congresso Nacional do CONPEDI Fortaleza - Ceará (3; 2023; Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



XXX CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI FORTALEZA - CE

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO

Apresentação

O XXX CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI FORTALEZA - CE, realizado em parceria com a Unichristus, e com apoio da CAPES, entre os dias 15 e 17 de novembro de 2023, apresentou como temática central “Acesso à Justiça, Soluções de Litígios e Desenvolvimento”. Esta questão suscitou intensos debates desde o início e, no decorrer do evento, com a apresentação dos trabalhos previamente selecionados, fóruns e painéis que ocorreram na cidade de Fortaleza - CE.

Os trabalhos contidos nesta publicação foram apresentados como artigos no Grupo de Trabalho “DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO I”, realizado no dia 16 de novembro de 2023, que passaram previamente por no mínimo dupla avaliação cega por pares. Encontram-se os resultados de pesquisas desenvolvidas em diversos Programas de Pós-Graduação em Direito, que retratam parcela relevante dos estudos que têm sido produzidos na temática central do Grupo de Trabalho.

As temáticas abordadas decorrem de intensas e numerosas discussões que acontecem pelo Brasil, com temas que reforçam a diversidade cultural brasileira e as preocupações que abrangem problemas relevantes e interessantes, a exemplo do direito tributário, do direito financeiro e das preocupações que surgem na relação entre fisco e contribuinte no tocante a proteção de dados pessoais, bem como políticas públicas e tributação sob o prisma da solidariedade social.

Espera-se, então, que o leitor possa vivenciar parcela destas discussões por meio da leitura dos textos. Agradecemos a todos os pesquisadores, colaboradores e pessoas envolvidas nos debates e organização do evento pela sua inestimável contribuição e desejamos uma proveitosa leitura!

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta – Universidade FUMEC

Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – Universidade Católica de Pernambuco

Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes – Faculdade de Direito de Franca

TRANSPARÊNCIA NAS TRANSAÇÕES TRIBUTÁRIAS DA UNIÃO

TRANSPARENCY IN FEDERAL GOVERNMENT TAX TRANSACTIONS

Mário de Godoy Ramos ¹
Brenno Barbosa Nunes Bezerra ²

Resumo

O artigo aborda a questão da transparência nas transações tributárias da União, analisando a aplicabilidade da lei de transação tributária (Lei nº 13.988/2020) e a divulgação dos termos de transação celebrados. A transparência é vista como uma forma de resguardar o interesse público e garantir os princípios constitucionais da administração pública, além de balizar princípios constitucionais do direito tributário, como a isonomia e a capacidade contributiva. O objetivo do trabalho é verificar a transparência das transações da União por meio da divulgação delas em meio eletrônico e avaliar o cumprimento das normas legais e princípios constitucionais. O trabalho destaca os benefícios mútuos da transação tributária na redução da litigiosidade tributária e no alívio das tensões entre o fisco e os contribuintes. Além disso, busca contribuir para a adoção de boas práticas fiscais internacionais, conforme diretrizes do BEPS e da OCDE, bem como semear desenvolvimento de doutrina de direito comparado com o direito espanhol. O trabalho se adequa aos temas propostos pelo edital ao discutir os princípios da tributação, a isonomia e a capacidade contributiva, as tensões entre o fisco e os contribuintes, o contencioso administrativo tributário, a evasão e o planejamento tributário. O objetivo é refletir sobre esses temas e verificar o cumprimento das exigências legais e princípios constitucionais, especialmente da publicidade, no contexto das transações tributárias da União.

Palavras-chave: Direito tributário, Transparência, Transparência fiscal, Transação tributária, Litigiosidade tributária

Abstract/Resumen/Résumé

This article addresses the issue of transparency in Brazilian Federal Government tax transactions, scrutinizing the applicability of the tax transaction law (Law No. 13.988/2020) and the disclosure of the agreed transaction terms. Transparency is perceived as a way to safeguard public interest and assure the constitutional principles of public administration and also to guide the constitutional principles of tax law, such as isonomy and contributive capacity. The aim of this study is to verify the transparency of the Federal Government

¹ Mestre em Direito (UNICAP). Julgador Administrativo Tributário do Tribunal Administrativo Tributário (TATE) da SEFAZ-PE. Especialista em Direito Tributário pelo IBET e UCLM (Espanha). Bacharel em Direito pela UFPE.

² Especialista em Direito Processual Civil pelo Centro Universitário Uni América - PR. Advogado Tributarista.

transactions through their electronic disclosure and to assess compliance with legal norms and constitutional principles. The work highlights the mutual benefits of tax transactions in reducing tax litigation and in relieving tensions between the tax authorities and taxpayers. Additionally, it seeks to contribute to the adoption of good fiscal practices, according to BEPS and OECD guidelines, as well as seeding development of doctrine of law compared with Spanish law. The study aligns with the themes proposed, discussing the principles of taxation, isonomy and contributive capacity, tensions between the tax authorities and taxpayers, tax administrative litigation, evasion, and tax planning. The goal is to reflect on these themes and verify the compliance with legal requirements and constitutional principles, especially publicity, in the context of the Federal Government tax transactions.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Tax law, Transparency, Tax transparency, Tax transaction, Tax litigation

1. INTRODUÇÃO

A transação tributária, prevista no art. 171 do Código Tributário Nacional, prevê um instrumento bilateral para solucionar litígios tributários e extinguir o crédito tributário. Por se tratar de forma de extinção de crédito tributário, uma das formas de resguardar o interesse público é a partir do cumprimento do princípio constitucional da publicidade, mediante a devida transparência dos acordos celebrados. Nesse sentido, o presente trabalho investiga a aplicabilidade da transparência nas transações tributárias do ente federado União a partir da Lei nº 13.988/2020, especialmente a transparência acessível ao público.

Além de ser meio de cumprir o princípio da publicidade, a transparência também funciona como meio de assegurar a indisponibilidade do interesse público e os demais princípios vinculados à Administração Pública nos termos do art. 37, caput, da CRFB/88: da legalidade, impessoalidade e eficiência. Igualmente, a transparência baliza e se refere a princípios constitucionais do Direito Tributário, como a isonomia e a capacidade contributiva.

O Código Tributário Nacional, na qualidade de norma geral em matéria tributária, nos termos do art. 146, III, “c”, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/88) autoriza estabelecer condições para os entes federados celebrarem transação para determinar litígios e extinguir o crédito tributário. Assim, os entes federados podem exercer sua competência político-legislativa para criar leis que instituem e regulem a transação tributária. Dentre a União, os Estados e os Municípios, o ente federado eleito para ser objeto do trabalho é a União especialmente pelo advento recente de Lei Federal que criou as condições para a celebração da transação na União, inaugurando um novo paradigma para a composição de litígios tributários.

A Lei Federal ordinária nº 13.988/2020, doravante chamada apenas de Lei da Transação, dispõe sobre a transação de créditos tributários da União, suas autarquias e Fundações, prescreve, no §2º do art. 1º, que, na aplicação da Lei, devem ser observados os princípios da isonomia, capacidade contributiva, da moralidade, da razoável duração do processo, da eficiência e da publicidade, com respeito ao sigilo de certas informações.

A regulação da transparência é observada no art. 17 na Lei da Transação, norma que prescreve a obrigatoriedade de publicação dos Editais de propostas de transação: além do Diário Oficial da União, nos sítios eletrônicos. Em seguida, o §3º do art. 1º da Lei especifica a forma de efetivação da transparência dos termos de transação celebrados: a divulgação, em meio eletrônico, de todos os termos de transação celebrados.

O presente trabalho se propõe, então, a verificar a transparência das transações da União por meio da divulgação das transações em meio eletrônico acessível e, portanto, a

verificar o cumprimento das normas do art. 1º, §§ 2º e 3º e o art. 17, da Lei Federal nº 13.988/2020.

Trata-se de um problema dogmático relativo aos princípios constitucionais da Administração Pública, os princípios tributários e a legalidade dos atos da União. Todavia, o trabalho não se limita à análise da eficácia legal normativa. A pesquisa também se propõe a contribuir para uma agenda internacional de adoção de boas práticas fiscais, bem como colaborar na construção de doutrina de Direito Comparado com o Direito Espanhol, conforme explanações a seguir.

2. JUSTIFICATIVAS DA PESQUISA

2.1. Benefícios Mútuos Da Transação Tributária

A complexidade da legislação tributária brasileira e o cenário exacerbado de litigiosidade tributária no Brasil é assunto de notória e pública perplexidade. O problema já conhecemos. O desafio, portanto, é estabelecer caminhos para a diminuição da litigiosidade e, preferencialmente, da diminuição da tensão das relações entre o fisco e o contribuinte.

Para fins exemplificativo - e não de julgamento - ilustramos a tensão na relação entre o fisco e o contribuinte através da fala recente do Ministro da Fazenda do Brasil que foi objeto de nota de desagravo¹ de diversas entidades tributárias por fazer analogia dos representantes dos contribuintes na estrutura paritária do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais com possíveis criminosos. Ao explicar o voto de qualidade favorável ao contribuinte em caso de empate na estrutura paritária do CARF, vigente até a publicação da Lei nº 14.689 de 21 de setembro 2023, cuja estrutura colegiada é composta por iguais representantes do fisco e do contribuinte, o Ministro disse que seria análogo a uma estrutura paritária de delegados e detentos para julgar *habeas corpus* de detentos. Em o que pode ser considerado um “ato falho”, o Ministro terminou por expressar uma visão clássica de oposição entre fisco e contribuinte no qual o contribuinte é visto negativamente como um sonegador.

Nesse cenário, a transação tributária é um instrumento bem-vindo para distensionar essas relações, pois tem como objeto solucionar litígios tributários mediante concessões mútuas, ou seja, formular bilateralmente um acordo que implica, de um lado numa concessão, de outro lado um benefício.

Em transações individuais relevantes, a elaboração do acordo precede de negociação entre os representantes da Administração Tributária e representantes do contribuinte. Foi

¹ MIGALHAS. **Associações criticam fala de Haddad sobre o Carf**. Extraído em 27/09/2023 do link: <https://www.migalhas.com.br/quentes/394299/associacoes-criticam-fala-de-haddad-sobre-o-carf>

assim que se pactuou, recentemente, o maior acordo de transação tributária da história do Brasil, pelo qual a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional da 5ª Região e o Grupo João Santos transacionaram a regularização de dívidas de cerca de R\$ 10.000.000.000,00 (dez bilhões de reais) inscritos em Dívida Ativa².

Há uma enorme demanda de ações judiciais, especialmente de execuções fiscais, que restam frustradas, com a frustração dos mecanismos de constrição, execução e liquidação de bens do sujeito passivo executado. A eficiência arrecadatória do litígio tributário, nessa fase de execução, não é satisfatória perante o montante do crédito tributário executado por ações judiciais.

Nesse sentido, em Seminário sobre a Transação Tributária³, Procuradores da Fazenda Nacional da 5ª Região, o Chefe do NEGOCIA/PRFN5 e o Coordenador Nacional de Negociação da PGFN, relataram que a transação tributária trouxe um estímulo na carreira da Procuradoria pela maior eficiência no adimplemento do crédito tributário. Trouxe estímulo na carreira pela dinâmica na negociação, pelo prazer de realizar uma atividade diferente, inovadora e de maior eficiência na arrecadação. Afirmaram ainda que, além de ser boa para a Administração Pública, a transação tem que ser boa para o contribuinte também. Se a transação se revelar como um modelo burocrático e limitado, ou a repetição de velhas fórmulas, o contribuinte se manterá na busca esporádica das velhas fórmulas.

As fórmulas tradicionais são ilustradas nos parcelamentos especiais que surgem de tempos em tempos, como o REFIS. quando surgem e, nessa temporada, quando casa com a capacidade de pagamento da empresa. Então é preciso ressaltar os benefícios da celebração de transação. O sujeito passivo devedor será atraído pelos benefícios e pode, proativamente, buscar a Procuradoria da Fazenda Nacional para firmarem um acordo. São os principais benefícios da transação para o devedor: prazo, descontos, uso de prejuízo fiscal, uso de precatórios e parcelas escalonadas.

2.2. Adequação Da Pesquisa Ao Edital

Os atos administrativos tributários e os procedimentos devem estar vinculados à legalidade e aos requisitos do ato administrativo (forma, objeto, motivo, finalidade e competência). Nos caminhos do princípio da legalidade, analisaremos a Lei 13.988/2020 e

² GOVERNO FEDERAL. **PGFN realiza maior acordo de transação tributária da história**. Extraído em 27/09/2023 do link: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/noticias/2023/pgfn-realiza-maior-acordo-de-transacao-tributaria-da-historia>

³ PGE-PE. **Seminário “Transação Tributária”**. Realizado em 11/09/2023 pela Procuradoria Geral do Estado de Pernambuco.

normas infralegais que disciplinam a transação no âmbito da Receita Federal do Brasil, da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional e a Portaria do Ministério da Economia. Trilharemos o caminho da legalidade procedimental, com ênfase na transparência efetivada nos acordos de transação tributária firmados pela União.

O trabalho reflete se esse instrumento de solução de litígios, a transação, busca respeitar a capacidade contributiva do sujeito passivo. A isonomia é um princípio expressamente mencionado na Lei da Transação, reiterado nas normas infralegais, especialmente na Portaria do Ministério da Economia. A concretização da isonomia se inicia com a igualdade de oportunidades para ter ciência da abertura de Editais de transação e culmina com a isonomia material, tratando desigualmente os contribuintes na medida de sua desigualdade. Essa concretização foi buscada através de parâmetros da capacidade de pagamento regulada pela Portaria da PGFN e o sistema CAPAG.

O trabalho também reflete sobre os temas da tensão nas relações entre o fisco e os contribuintes e o Contencioso. A transação, por se tratar de um mecanismo de resolução de litígios tributários, se insere no âmbito positivo de desafogar o Contencioso e o Poder Judiciário, os meios tradicionais de resolução de litígio, tanto em relação ao Processos Administrativos Tributário, quanto os processos judiciais.

Para além disso, essa possibilidade de dialogar com a Administração Tributária e a representação jurídica das procuradorias públicas, dinamizar os meios de extinção do crédito tributário e fazer um acordo baseado na capacidade de pagamento do contribuinte (vide sistema CAPAG), são procedimentos, atos e medidas que colaboram para o distensionamento da relação fisco e contribuinte. Essa relação, a partir das transações tributárias, mudam o paradigma de confronto para cooperação entre fisco e contribuinte. Nas palavras de Owens: “Estamos entrando em uma nova era, onde as relações tradicionais entre as administrações fiscais, consultores fiscais e empresas estão mudando: passando do confronto para a cooperação”⁴.

A temática de evasão e o planejamento tributário é abordada na literatura revisada, especialmente a partir dos objetivos do BEPS e o artigo “Relação entre transparência fiscal e a evasão fiscal”. A temática da transparência tributária é objeto de debates e doutrinas nacionais e internacionais, bem como de boas práticas da Administração Tributária, conformes preceitos da OCDE e diretrizes do BEPS. Artigos internacionais foram revisados e serão tratados nos tópicos a seguir para ilustrar a importância da transparência tributária para cumprimento de

⁴ OWENS, Jeffrey. OWENS, Jeffrey. Tax Transparency and BEPS. In: Journal of Tax Administration. 2015 ; Vol. 1, No. 2. pp. 1-10. Disponível em <http://jota.website/index.php/JoTA/article/view/36/38> . Pág. 1.

uma agenda fiscal internacional que colabora com o desenvolvimento de modernas relações entre o fisco e o contribuinte.

Por fim, o presente trabalho se revela inovador. Apesar da existência de trabalhos sobre a transação tributária, não identificamos artigo semelhante que busque especificamente investigar a efetividade da transparência das transações tributárias da União. A inovação também se insere na perspectiva de verificar, a partir do parâmetro da transparência, da viabilidade de adotar instituto análogo do Direito Espanhol, a *Acta con Acuerdo*.

2.3. Acta con Acuerdo

O presente trabalho é também parte importante de uma pesquisa mais ampla sobre a viabilidade de adotar, no ordenamento jurídico brasileiro, um instituto correlato do Direito Tributário Espanhol, das *Actas Con Acuerdo* como um fator para reduzir a hiperlitigiosidade tributária. A *acta con acuerdo* é um mecanismo de transação tributária da Espanha, criada pela Lei Geral Tributária (LGT), a *Ley 58/2003*, publicada em 18/12/2003, vigente a partir de 1º de julho de 2004.

Nos termos do art. 155 da LGT, a Administração Tributária, diante de certos requisitos legais, como a indeterminação de conceitos jurídicos indeterminados, quando seja necessária apreciar incerteza sobre fatos, estimar valores, dados entre outros elementos essenciais do crédito tributário, propõe um acordo ao contribuinte, de concessões mútuas, no qual há determinação dos fatos e da valoração, e uma redução da multa para pagamento em condições especiais. A proposta de regularização, partindo da Administração Tributária, deve se basear no acordo com o sujeito passivo na consideração de fatos, estimativas, valoração e medição.

As “*actas con acuerdo*” foi criada para melhorar a relação entre o fisco e o contribuinte, estimular a regularização do contribuinte, preservar os interesses do fisco com eficiência e, principalmente, reduzir a litigiosidade tributária, objetivo esse que coincide com o propósito da transação tributária.

Um dos objetivos da pesquisa ampliada é refletir sobre a viabilidade desse instituto jurídico no ordenamento jurídico tributário brasileiro. No âmbito das preocupações da viabilidade, se inserem questões éticas de compatibilidade da sua aplicabilidade diante da subjetividade da Administração Pública em propor o acordo para não violar os princípios da impessoalidade, da isonomia tributária e da transparência dos atos.

Nesse sentido, o objeto do presente trabalho é pertinente ao avaliar a transparência da transação tributária da União desde a vigência da Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020 que dispõe sobre a transação para verificar o grau de desenvolvimento da transparência da União

nesse aspecto. Verificando a aplicabilidade da transparência na prática, podemos ter melhores subsídios para progredir nos estudos sobre a viabilidade da importação do instituto espanhol para o Brasil.

3. A IMPORTÂNCIA DA TRANSPARÊNCIA FISCAL

3.1. Transparência Fiscal, Cooperação e Confidencialidade

Segundo Jeffrey Owens, no artigo *Tax Transparency and BEPS*, a conformidade tributária cooperativa genuína exige uma mudança fundamental na forma como a administração fiscal trabalha e requer mudanças legislativas, mudança cultural e uma mudança na forma como as informações são tratadas. A mudança nos paradigmas da relação do fisco e contribuinte são, portanto, complexas e demoradas para serem implantadas⁵.

Owens afirma que é difícil avançar nessa direção, mas é preciso encontrar maneiras de impulsionar esse processo. Uma das formas de facilitar a resolução de problemas é no diálogo entre o fisco e as empresas, entre a Administração tributária e o contribuinte. É preciso a construção de confiança mútua, que leva muito tempo e requer muito esforço dos servidores no início, mas, uma vez estabelecido, torna-se sustentável⁶.

Nesse sentido de construção de confiança, uma questão que precisa ser refletida no cenário de conformidade fiscal cooperativa é a confidencialidade. Em um programa de conformidade, a empresa fornece informações para a Administração Pública em uma atitude que não pode voltar atrás. Assim, é necessário prezar pela forma da exploração dos dados, incluindo nessa universidade de possibilidades de explorar, a exposição devida dos dados. Em relação à confidencialidade, surge a questão de quão amplamente as informações devem ser compartilhadas.⁷

Existem exceções de publicidade, termos que devem se manter confidenciais e não serem publicados, como pertinentes à Lei Geral de Proteção de Dados, LGPD, e, em outro âmbito, questões de segurança nacional. A existência dessas exceções confirma a regra, não excluem nem diminuem a higidez do sistema de transparência. Especialmente, a confidencialidade dentro de sistemas de transparência bem regulado, com critérios objetivos nas hipóteses e dentro de uma governança institucional e republicana.

Nesse liame, de confidencialidade versus transparência, pode haver um conflito de interesses. De um lado, a Administração Tributária reputa como informações de interesse

⁵ OWENS. Op. cit. Págs. 6-7.

⁶ Idem, pág. 7.

⁷ Idem, pág. 6.

público e, de outro lado, os pontos que a empresa reputa como informação privada, dentro de seu sigilo fiscal, do segredo de empresa, e não deseja que se tornem públicas, acessíveis online, por qualquer cidadão.

3.2. Transparência Fiscal e o BEPS

O Projeto BEPS – Erosão de Bases e Transferência de Lucros - se refere a estratégias de planejamento tributário em que se busca alcançar uma baixa ou nenhuma tributação por meio da transferência artificial de lucros para jurisdições de baixa ou nenhuma tributação, onde há pouca ou nenhuma atividade econômica (OECD, 2013; OECD, 2015).

Além da magnitude financeira do problema do BEPS, de perdas anuais bilionárias de receitas tributárias do imposto de renda corporativo (pessoa jurídica), as atividades de BEPS comprometem a integridade do imposto de renda corporativo, uma vez que empresas com operações multinacionais podem obter vantagens fiscais lucrativas por meio do BEPS, o que nem sempre está disponível para empresas com operações principalmente domésticas ou para o contribuinte individual. Essas estratégias de elisão fiscal podem, portanto, ser percebidas como injustas e comprometer a conformidade tributária voluntária de outros contribuintes (OECD, 2013).

Desta forma, o projeto BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) da OCDE tem como objetivo alcançar uma divisão mais justa da base tributária entre os países, combater a falta de conformidade e atualizar as regras tributárias. Ele consiste em 15 pontos de ação agrupados em três categorias principais: transparência, substância e coerência.

As medidas de transparência incluem divulgação de informações, relatório por país e o preço de transferência. A substância é abordada por meio da avaliação da validade e propósito econômico das estruturas tributárias utilizadas. Por fim, a coerência busca maior harmonização e consistência no sistema tributário internacional.

Essas ações visam melhorar a cooperação tributária e garantir uma maior transparência no cenário tributário global. Neste trabalho, analisamos uma das três principais categorias de pontos de ação do BEPS, especificamente a transparência.

Uma mudança significativa em termos de tratamento de informações adveio com o instrumento “Exchange of Information” (EOI), ou, traduzindo, troca de informações. A EOI pode ser solicitada ou automática entre países e se inserem em níveis de informações pertinentes ao sigilo bancário.

Para a administração tributária, informação é vital.⁸ Menos informações, menos eficiência. Atualmente, e cada vez mais, o sigilo bancário é mitigado pela demanda de informações ao fisco que, por sua vez, podem ser transferidas para outros Estados e outros países através de convênios de cooperação tributária entre os entes federados e aqueles em que o país é signatário.

Nesse cenário, tecnologia tem alto impacto para a Administração Tributária. Para uma reforma séria, é necessário incorporar a tecnologia, que desempenha um papel fundamental na capacidade de aumentar a eficiência fiscal, promover a cooperação tributária e aumentar a transparência. Através do uso de sistemas digitais, automação e interconectividade, as administrações tributárias podem aprimorar sua capacidade de coletar, monitorar e analisar dados fiscais de forma mais eficiente e eficaz.⁹

3.3. Relação Entre Transparência Fiscal E Evasão Fiscal

Pesquisa de Madeleine Stiglingh, Anna-Retha Smit & Anri Smit no artigo “The relationship between tax transparency and tax avoidance” que, em tradução livre, significa a relação entre a transparência fiscal e evasão fiscal”, demonstram uma relação entre a transparência fiscal em relação à evasão fiscal.

Conforme introduz o estudo, as iniciativas globais de transparência fiscal têm como objetivo enfrentar os problemas criados pela evasão fiscal. Essas iniciativas envolvem a troca de informações entre diferentes jurisdições fiscais e têm o intuito de assegurar a justa distribuição do ônus fiscal entre os contribuintes de diferentes países. Além disso, elas visam garantir que as autoridades arrecadoras de impostos tenham acesso a informações mais completas e precisas sobre as atividades fiscais das empresas, para que possam combater a evasão fiscal de forma mais efetiva¹⁰.

Essas iniciativas incluem a implementação de padrões de relatórios obrigatórios às autoridades fiscais, como o pacote de combate à erosão da base tributária e à transferência de lucros (BEPS) desenvolvido pela OECD (Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico) e pelo G20 (Grupo dos Vinte). Além disso, há também o desenvolvimento de padrões de troca automática de informações fiscais entre os países, como o *Common Reporting Standard* (CRS) da OECD, e a criação de iniciativas que promovem a transparência

⁸ OWENS. Op. cit. P. 9.

⁹ OWENS. Op. cit. P. 11.

¹⁰ STIGLINGH, Madeleine; SMIT, Anna-Retha; SMIT, Anri. The relationship between tax transparency and tax avoidance. South African Journal of Accounting Research, Taylor & Francis Journals, 2022. DOI: 10.1080/10291954.2020.1738072. P. 2-3.

na indústria extrativa, como a Iniciativa de Transparência das Indústrias Extrativas - Extractive Industries Transparency Initiative (EITI)¹¹.

No entanto, vale ressaltar que muitas das informações exigidas por essas iniciativas são compartilhadas apenas entre as autoridades fiscais e não são necessariamente divulgadas ao público em geral. Por isso, muitas empresas estão considerando a possibilidade de divulgar voluntariamente informações sobre suas atividades fiscais para proteger sua reputação. A regularidade fiscal é uma peça-chave na construção da confiança com os investidores, uma das formas de medir da contribuição que uma empresa faz para a sociedade em que opera¹².

A pesquisa teve como objetivo explorar a relação entre a divulgação voluntária de informações fiscais e a evasão fiscal. As descobertas do estudo em relação à relação entre transparência fiscal e evasão fiscal foram as seguintes: empresas que são mais transparentes na divulgação de seus assuntos fiscais também têm maiores taxas efetivas de imposto e maiores taxas de imposto efetivas em dinheiro. Portanto, conclui-se que empresas com maior transparência fiscal voluntária estão menos envolvidas em evasão fiscal. Esses resultados indicam que empresas com maior transparência fiscal voluntária estão menos envolvidas em evasão fiscal e apoiam a ideia de que a transparência fiscal pode ter um efeito na evasão fiscal¹³.

4. ANÁLISE DA TRANSPARÊNCIA NAS TRANSAÇÕES TRIBUTÁRIAS DA UNIÃO

4.1. Transações Tributárias da União: CTN e Lei da Transação

De acordo com a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CF/88), no art. 146, inciso III, cabe à Lei Complementar estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre o crédito tributário. Essa Lei Complementar se refere ao Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172, foi recepcionado pela CF/88 com status de Lei Complementar.

Por sua vez, o CTN prescreveu como hipótese de extinção de crédito tributário a transação (art. 156, III). O CTN, que remonta ao ano de 1966, também trouxe, originalmente, no art. 171, a previsão de transação tributária. Depreende-se, do caput do art. 171 do CTN, que a transação tributária necessita de Lei específica do ente federado para criar a transação tributária. Esse dispositivo só foi objeto de regulamentação, pela União, em 14 de abril de

¹¹ STIGLINGH, Madeleine. Op. cit. P. 2-3.

¹² STIGLINGH, Madeleine. P. 3 e 16.

¹³ Idem. P. 16-17.

2020 com o advento da Lei Federal nº 13.988 que regula a transação de créditos tributários da União, suas autarquias e fundações.

A Lei veio atrasada, mas não diminui sua característica inovadora, representando uma mudança de paradigma nas relações do fisco federal com o contribuinte¹⁴.

De acordo com o art. 11 da Lei, a transação contempla os benefícios de concessão de descontos nas multas, nos juros e nos encargos legais de créditos que sejam classificados como irrecuperáveis ou de difícil recuperação; e oferta de prazos e formas especiais de pagamento.

Quanto à forma de pagamento e garantias, as garantias e constrições podem ser oferecidas, substituídas ou alienadas. Créditos decorrente de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa do IRPJ podem ser utilizados para abater os débitos fiscais transacionados. Precatórios ou direito creditórios transitados em julgado podem ser utilizados para amortizar as dívidas.

A transação se dá nas modalidades individual ou por adesão e cujas condições devem ser propostas inicialmente por Edital da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional ou da Secretaria da Receita Federal (art. 17).

Quanto ao crédito tributário passível de transação, o crédito deverá estar constituído definitivamente, em fase de cobrança, com inscrição em Dívida Ativa. Ou o crédito dever ter sido cobrado por Execução Fiscal e objeto de Embargos à Execução. Ou ainda o crédito poderá estar constituído através de lançamento impugnado, na fase do contencioso administrativo federal.

A modalidade de transação por adesão é a única possível para as transações de pequeno valor, referentes aos litígios no contencioso administrativo fiscal cujo valor não supere 60 (sessenta) salários-mínimos. Em 2023, equivale a R\$ 79.200,00 (setenta e nove mil e duzentos reais).

Aos demais casos, ou seja, fora da alçada de “pequeno valor”, o crédito tributário pode ser objeto de transações nas modalidades individual ou por adesão. Há uma situação especial, na modalidade de transação por adesão, quando o crédito for classificado como decorrente de controvérsia jurídica relevante e disseminada. Vide art. 16 da Lei da Transação, “Considera-se controvérsia jurídica relevante e disseminada a que trate de questões tributárias que ultrapassem os interesses subjetivos da causa.”.

¹⁴ PEIXOTO, Ravi. AVELINO, Murilo. **Transação tributária: Novo paradigma da autocomposição a partir da Lei no 13.988/2020**. RIL Brasília a. 59 n. 233 p. 61-82 jan./mar. 2022.

4.2. A Regulação da Transparência da transação na Lei

A transparência se inicia com os Editais de transação propostos pela Administração Tributária, assim entendida a Secretaria da Receita Federal e a sua representação jurídica, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, que administra aqueles créditos tributários inscritos em dívida ativa. Conforme prescreve o art. 17 da Lei de Transação:

Art. 17. A proposta de transação por adesão será divulgada na imprensa oficial e nos sítios dos respectivos órgãos na internet, mediante edital que especifique, de maneira objetiva, as hipóteses fáticas e jurídicas nas quais a Fazenda Nacional propõe a transação no contencioso tributário, aberta à adesão de todos os sujeitos passivos que se enquadrem nessas hipóteses e que satisfaçam às condições previstas nesta Lei e no edital.

Quando a transação é firmada, a transparência se aperfeiçoa com os termos de transação que também devem ser expostos em meio eletrônico nos termos do art. 1º, § 3º, da Lei de Transação.

Procederemos com as pesquisas no Portal do Governo e suas respectivas seções da Receita Federal do Brasil e da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional.

4.3. Transações Da Receita Federal

4.3.1. Normas Infralegais Das Transações da RFB

Além da Lei nº 13.988/2020, que contém a previsão legal de divulgação dos editais e das transações firmadas (art. 17 e art. 1º, §3º, da Lei de Transação), as hipóteses de transação tributárias da Receita Federal são reguladas pela Portaria ME nº 247, de 16 de junho de 2020 e a Portaria RFB nº 247, de 18 de novembro de 2022.

A Lei da Transação definiu competência para o Ministério da Economia nas hipóteses do art. 16 e o art. 23, que tratam de relevante e disseminada controvérsia jurídica e contencioso de pequeno valor.

Nos termos do §3º do art. 16, “Considera-se controvérsia jurídica relevante e disseminada a que trate de questões tributárias que ultrapassem os interesses subjetivos da causa.”. Essas propostas de adesão devem, preferencialmente, estar restrita a segmento econômico ou produtivo, a grupo ou universo de contribuintes ou a responsáveis delimitados. Em outras palavras, essas propostas de transação não devem ser casuísticas olhando para o caso de um contribuinte, mas deve se ater às questões jurídicas relevantes e objeto de controvérsia (ou litígio) perante um grupo maior de contribuintes.

Assim, a primeira norma infralegal que visou regular as transações tributárias é a Portaria do então Ministério da Economia, de nº 247 de 2020. Uma portaria que contém 39 (trinta e nove) artigos, que não foi tão abrangente como as Portarias posteriores e tratou de

transação em apenas duas hipóteses. A Portaria veio disciplinar os critérios e procedimentos para a elaboração de proposta e de celebração de transação por adesão no contencioso tributário nas hipóteses de “relevante e disseminada controvérsia jurídica” ou “de pequeno valor”.

Em seguida, mais de dois anos depois, a Receita Federal do Brasil editou a Portaria RFB nº 247, de 18 de novembro de 2022 com 67 (sessenta e sete) artigos. É claro que o tamanho do veículo normativo não influi na sua qualidade, mas trazemos aqui para uma ideia, um indício, de maior abrangência, alcance e regulação, o que de fato corresponde à proporcionalidade do tamanho da Portaria.

No artigo 2º de ambas as Portarias de, coincidentemente mesmo número 247, são elencados os princípios e objetivos da transação, dentre os quais, ao cotejarmos, podemos verificar pontos em comum, diferentes ou sem correspondência com a outra Portaria. A partir dessas proximidades e afastamentos, podemos inclusive aferir a ideologia eleita na elaboração da norma.

Em comum, são os princípios aplicáveis à transação dos créditos da Receita Federal do Brasil, a presunção de boa fé do contribuinte, a concorrência legal entre os contribuintes (incisos I e II) e a determinação de publicidade e transparência ativa, vide inciso VIII e IX do art. 2º, respectivamente, de ambas as Portarias.

As divergências são na leitura, definição e escolha de princípios. Na Portaria do Ministério da Economia, se exaltam os princípios da economicidade e eficiência, a supremacia do interesse público, a moralidade administrativa e a isonomia tributária. Por sua vez, a Portaria da Receita Federal do Brasil preferiu dar ênfase aos princípios do estímulo à autorregularização e conformidade fiscal.

A Portaria da RFB excluiu a menção imperativa e imperiosa da “supremacia do interesse público” pelo princípio da autonomia de vontade das partes e a “menor onerosidade dos instrumentos de cobrança”, privilegiando a figura do contribuinte e deixando de colocar em pedestal o interesse público como se o interesse do contribuinte fosse contrário ao interesse público. Aliás, a definição de interesse público é algo que pode ser um tanto vago. Por isso, a Portaria da RFB resolveu dar um passo adiante e definir o que é atendimento ao interesse público neste caso: a redução de litigiosidade (inciso IV).

No mesmo sentido, visando concretizar o princípio da capacidade contributiva, a Portaria da RFB deixou de utilizar esse termo que também pode ser vago para uma expressão mais próxima de sua concretização: a “adequação dos meios de cobrança à capacidade de pagamento dos contribuintes” (inciso VI).

Chama atenção um detalhe desfavorável à norma posterior, da Receita Federal, em relação à norma anterior, do Ministério da Economia, na regulação do princípio em comum da publicidade e transparência ativa. É que na Portaria do ME, o parágrafo único do mesmo artigo 2º reitera a determinação do §3º do art. 1º da Lei da Transação, prescrevendo a norma que o disposto no inciso VIII do art. 2º, os princípios da publicidade e da transparência, serão efetivados pela divulgação em meio eletrônico de todos os termos de transação celebrados.

Esse dispositivo não tem correspondência na Portaria da Receita Federal do Brasil. Por se tratar de uma determinação já prevista em Lei, a ausência da reiteração desse dispositivo não deveria gerar preocupação. O mais importante é verificar, na prática, se a determinação legal está sendo cumprida. É o que passamos a fazer a seguir.

4.3.2. Transparência dos Editais e das Transações Da Receita Federal

No início do procedimento regular para aderir as transações tributárias, os editais de transação são publicados, conforme determina o art. 17 da Lei da Transação. Esses editais estão [publicados na internet](#).¹⁵ São 7 (sete) editais já publicados nas seguintes datas, todos do ano de 2022.

Quanto à publicidade que se refere o art. 1º, § 3º, da Lei de Transação da União, não encontramos a publicização dos termos de transação firmados com a Receita Federal do Brasil, nem mesmo em divulgação sintética. Diante da falta de informações nesse ponto, é possível concluir que a Receita Federal do Brasil não está cumprindo a regra de transparência determinada no art. 1º, §3º, da Lei da Transação.

Também é diante da falta de informações que não é possível concluir se a Receita Federal do Brasil está firmando transações tributárias ou se abstendo de utilizar essa importante ferramenta de resolução de litígios e, assim, deixando de contribuir com o alcance do princípio de redução da litigiosidade tributária, vide art. 2º, inciso IV, da Portaria da própria Receita Federal do Brasil.

4.4. TRANSAÇÕES TRIBUTÁRIAS DA PGFN

4.4.1. A transação e a capacidade contributiva

De nada adiantaria formular muitas transações e o contribuinte não conseguir adimplir. Em caso de inadimplemento, a transação é rescindida, a arrecadação dos tributos é frustrada e os créditos tributários retomam sua inglória trilha da Execução Fiscal. Para ser dotado de

¹⁵ Transação Tributária: Editais de acordo de transação tributária com a Receita Federal. Extraído em 27/09/2023 do link: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/editais/transacao-tributaria>

maior eficiência, é importante um equilíbrio entre os interesses da Administração Tributária na arrecadação e a capacidade do contribuinte de adimplir o acordo firmado.

Uma das fórmulas para garantir o bom funcionamento dos acordos é a avaliação da Capacidade de Pagamento. O sistema chamado “CAPAG-P” executa o que foi regulado, a título de Capacidade de Pagamento, na Portaria PGFN nº 6757, de 29 de julho de 2022. Um dos critérios para mensurar o grau de recuperabilidade do contribuinte, é a capacidade de pagamento, regulado pelos artigos 19 a 26 da retro mencionada Portaria.

O sistema CAPAG-P é um modelo estatístico, com variáveis econômico-patrimoniais, contendo informações do contribuinte e terceiros. A capacidade de pagamento se relaciona com a capacidade contributiva, mas também com a maior eficiência no contrato de transação. A mensuração da CAPAG distancia a transação tributária do parcelamento. Do modelo padrão e linear de parcelamentos às personalizações possíveis por meio do contrato de transação.

Com base nas informações levantadas, é realizada uma simulação de cálculo para estimar se o contribuinte teria condições de pagar o crédito tributário em 5 (cinco) anos, sem descontos. A partir dessa estimativa de capacidade de pagamento, os créditos tributários são assim classificados conforme o grau de recuperabilidade, vide art. 24 da Portaria PGFN nº 6757/2022:

- I - créditos tipo A: créditos com alta perspectiva de recuperação;
- II - créditos tipo B: créditos com média perspectiva de recuperação;
- III - créditos tipo C: créditos considerados de difícil recuperação; ou
- IV - créditos tipo D: créditos considerados irrecuperáveis.

A partir desses parâmetros, a PGFN avalia se aceita a proposta do sujeito passivo e, também a partir da capacidade de pagamento, pode ampliar ou restringir as condições de prazo e de garantias do contribuinte.

Nessa seara, nos parece que os benefícios para a Administração Tributária, incluindo ao servidor da Procuradoria e para o contribuinte estão sendo contemplados, pois o montante de créditos tributários transacionados impressiona.

Em 2021, mais de 100 (cem) bilhões de reais foram transacionados. Em 2022, mais de 300 bilhões de reais e, em 2023, já supera 400 bilhões de reais, demonstrando o sucesso absoluto desse mecanismo de resolução de litígios tributários.

Apesar do sucesso do uso da transação tributária, retomando o objetivo do presente trabalho, passamos a analisar a transparência da PGFN nas transações tributárias.

4.4.2. Transparência dos Editais e Transações da PGFN

No site da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, na seção [“Orientações de serviços aos contribuintes”](#)¹⁶, intitulado “Orientações da Dívida Ativa”, encontramos um menu de “Carta de Serviços”. Na subseção “pagar e negociar” encontramos facilmente o acesso para transações ao clicar em “Aderir ao Acordo de Transação”.

Na página que abre, [“Acordo de Transação”](#)¹⁷, encontramos os editais de Transações abertas. Há modalidades de transações por adesão e a transação individual. Também encontra-se na página os Editais de transações já encerrados e seção de Perguntas e respostas. Na parte de transações encerradas, oferta-se [acesso ao histórico de todas as transações encerradas](#)¹⁸, mas são histórico apenas dos editais, sem acesso aos termos.

Em outros caminhos, [na página sobre Transparência Fiscal da PGFN](#)¹⁹ e no Portal [REGULARIZE](#)²⁰, portal de portal digital de serviços da PGFN, acessamos o [Painel das Negociações](#)²¹ no qual qualquer cidadão pode consultar a situação de parcelamentos e transações que visam a regularização dos contribuintes. No final da página, encontramos acesso ao [conteúdo dos termos de transação individual](#)²² celebrados com a PGFN.

É possível acessar o conteúdo das transações na modalidade de transação individual com riqueza de detalhes, tal como foi pactuado entre a PGFN e os sujeitos passivos. Procedemos com a contagem dos termos e elaboramos um levantamento da quantidade de transações publicadas com conteúdo:

ÓRGÃO DA PGFN	TRANSAÇÕES
Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 1ª Região	39
Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 2ª Região	34
Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 3ª Região	58
Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 4ª Região	86
Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 5ª Região	53

¹⁶ Orientações da Dívida Ativa. Extraído em 27/09/2023 do link: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/servicos/orientacoes-contribuintes>

¹⁷ Acordo de Transação. Extraído em 27/09/2023 do link: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/servicos/orientacoes-contribuintes/acordo-de-transacao>

¹⁸ Transações encerradas. Extraído em 27/09/2023 do link: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/servicos/orientacoes-contribuintes/acordo-de-transacao/transacoes-encerradas>

¹⁹ Transparência Fiscal. Extraído em 27/09/2023 do link: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/divida-ativa-da-uniao/transparencia-fiscal-1>

²⁰ Regularize. Extraído em 27/09/2023 do link: <https://www.regularize.pgfn.gov.br/>

²¹ Painel das negociações. Extraído em 27/09/2023 do link: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/divida-ativa-da-uniao/transparencia-fiscal-1/bem-vindo-ao-painel-dos-parcelamentos>

²² Termos de Transação Individual. Extraído em 27/09/2023 do link: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/divida-ativa-da-uniao/transparencia-fiscal-1/painel-dos-parcelamentos/termos-de-transacao-individual>

Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 6ª Região	11
TOTAL DE TRANSAÇÕES PUBLICADAS COM CONTEÚDO	281

Ao clicar no *link* de cada termo de transação, acessa-se o documento da transação firmada entre o contribuinte e a Procuradoria Regional da Fazenda Nacional, por meio de Procuradores da Fazenda. É possível visualizar quase todas as informações, pois há tarja preta que cobre itens sensíveis ao sigilo fiscal e à proteção de dados.

Os itens omitidos não prejudicam a acessibilidade e a transparência dos acordos firmados. São várias informações acessíveis no termo pactuado, como condições de pagamento, hipóteses de rescisão da transação, garantias, direito e deveres das partes. Além das cláusulas normais a qualquer tipo de acordo, encontramos exigências específicas da Procuradoria no sentido de que o contribuinte devedor se comprometa a permanecer na regularidade, podendo enfatizar determinado tributo previdenciário.

A procuradoria pode determinar ao devedor a obrigação de fornecer informações sobre bens, direitos, valores, transações, operações, sempre que solicitado pela Procuradoria, a fim de conhecer e monitorar a situação econômica do contribuinte. Isso estreita a relação de cooperação tributária na relação do fisco e o contribuinte, além de ter a finalidade de conhecer eventos que podem levar à rescisão da transação.

Nesse ponto, verifica-se que a PGFN cumpriu, com excelência, o disposto no art. 1º, §3º, da Lei de Transação.

Ainda na página sobre Transparência Fiscal da PGFN, é ofertado acesso a um [banco de dados](#)²³ muito maior, mas com menos detalhamentos do que pode prover o acesso ao conteúdo do acordo, acessando o documento que foi assinado. No entanto, a quantidade de informações é bastante satisfatória para a transparência fiscal, contendo diversas informações conforme essa disposição:

Selecione o ano de concessão do parcelamento:		Selecione a UF do Devedor/Optante:		Selecione o Tipo de Parcelamento:		Selecione a Situação do Parcelamento:							
2019		SAO PAULO		TRANSAÇÃO INDIVIDUAL (...)		(Todos)							
Mês/Ano do Requerimento do Parcelamento	UF do Optante	CPF/CNPJ do Optante	Nome do Optante	Núm. Conta do Parcelamento	Tipo de Parcelamento	Modalidade do Parcelamento	Situação do Parcelamento	Qtd Parcelas Concedidas	Valor Consolidado	Valor do Principal	Valor da Multa	Valor dos Juros	Valor do Encargo Legal
Parcelamentos - SISPAR													
04/2019	SAO PAULO	54.360.623/0001-62	VIACAO PIRACICABANA S.A.	4190425	TRANSAÇÃO INDIVIDUAL (DEPENDENTE DE PRESTAÇÃO DE APROVAÇÃO DO PDA DA REGIÃO)	DEMAIS DEBITOS - 84 MESES - REGIÃO DE ATE 50% - MORAT - PREST ESCALONADAS - DR	ENCERRADO POR LIQUIDACAO	72	6.341.447,70	2.770.666,06	196.511,91	2.612.809	761.458,20

²³ PGFN. SIG - Sistema de Informação Gerencial. Extraído em 27/09/2023 do link: <https://dw.pgfn.fazenda.gov.br/dwsigpgfn/servlet/mstrWeb?pg=login>

É possível pesquisar pelo ano de concessão do parcelamento ou transação, a Unidade Federativa respectiva, o tipo de parcelamento (ou transação) e a situação, se deferida, indeferida, em andamento, finalizado ou encerrado por liquidação.

Em relação aos possíveis de pesquisa, trata-se de um marco temporal que vai de 2003 a 2023. Contudo, só é possível começar a encontrar acordos de transação a partir do ano de 2019 nas espécies transação de débitos previdenciário (1), transação de demais débitos (2) e transação individual (3).

A partir de 2020 aumentam as espécies de transação. Além das 3 (três) espécies retro citadas, adiciona-se 4 espécies de transações excepcionais, quais sejam: de crédito rural e fundiário (4), débitos previdenciários (5), demais débitos (6), Simples Nacional (7). Também há um novo tipo de transações na Dívida Ativa, contemplando 3 ramificações adicionais: transação na dívida ativa de pequeno valor do tipo débitos previdenciários (8), demais débitos (9), e Simples Nacional (10).

São publicizadas as seguintes informações quanto às transações, dividido em colunas na seguinte ordem: 1) Mês/ano do requerimento; 2) UF do optante; 3) CPF/CNPJ do optante; 4) Nome do optante; 5) Número Conta do Parcelamento; 6) Tipo de Parcelamento; 7) Modalidade de parcelamento; 8) Situação do parcelamento; 9) Quantidade de parcelas concedidas; 10) Valor consolidado; 11) Valor do principal; 12) Valor da multa; 13) Valor dos juros; 14) Valor do encargo legal.

Então é possível ao cidadão verificar em seu Estado de residência, assim como em qualquer outra Unidade Federativa, quais empresas foram contempladas com a oportunidade da transação, quais conseguiram pactuar o negócio jurídico, quais empresas tiveram a proposta de transação negadas, qual o valor da dívida, e consegue ainda acompanhar o status da transação, se está em andamento e sendo cumprida, se foram inadimplidas, acarretando em rescisão ou se a transação foi liquidada por pagamentos regulares conforme o acordo firmado.

Contudo, de forma diferente da riqueza de detalhes que é acessar um termo de transação individual firmado com grandes empresas pelas Procuradorias Regionais da PGFN, não é possível verificar as garantias dadas e obrigações inovadoras que a Procuradoria pode pactuar com o contribuinte visando uma melhor Cooperação Tributária.

A transparência fiscal está, contudo, cumprida, ao menos em termos de dados públicos e acessíveis. Entretanto, o nível de transparência é bem menor do que no outro formato de publicização dos termos das transações individuais.

5. CONCLUSÕES

Conforme a exposição do presente trabalho, a transparência das transações tributárias firmadas pela União, conforme determina o art. 1º, §3º, da Lei da Transação, com a publicação, em meio eletrônica, dos termos de transações firmados está integralmente cumprida pela PGFN em relação aos 281 (duzentos e oitenta e um) acordos de transações individuais firmados pelas Procuradorias Regionais da PGFN, com a publicação do conteúdo completo dos acordos no sítio eletrônico do Portal da Transparência da PGFN e o Portal REGULARIZA, portal de serviços digitais da PGFN.

A norma está cumprida pela PGFN também em relação às demais modalidades de transação, com extrato e informações sintéticas de todas as transações no banco de dados presentes na página de Painel de Negociações. Contudo, a norma não está sendo cumprida pela Receita Federal do Brasil em relação às transações firmadas.

Em relação à Receita Federal é necessária a ressalva de falta de transparência das transações caso estejam realmente sendo negociadas e firmadas, diante da impossibilidade de saber se a RFB está realizando e firmando transações tributárias diante da absoluta falta de transparência nesse quesito.

A publicização desses acordos, especialmente os referidos na alínea “a” retro ditada, é um poderoso instrumento a favor da cooperação de conformidade tributária. Os Estados e Municípios do Brasil têm acesso a esses acordos, conhecendo um pouco da situação fiscal daquela empresa. E, da mesma forma, outros países podem acessar o conteúdo desses acordos compartilhados abertamente pela internet e, assim, ter mais acesso às informações de grandes empresas multinacionais sobre suas operações no Brasil.

Através de revisão de literatura, verificamos ainda que há uma relação positiva para a Administração Tributária, em termos de arrecadação, perante as empresas que expõem mais informações, que são mais transparentes.

Ademais, a partir dessa transparência fiscal, da Administração Tributária Federal e da exposição dos acordos tributários do contribuinte, a partir dessa proatividade, o Brasil cada vez mais cumpre ou busca cumprir os objetivos do BEPS e da OCDE para maior transparência fiscal, compartilhamento de informações, justiça fiscal, conformidade tributária e coerência do sistema tributário.

Tecnologia, transparência, cooperação de conformidade tributária, compartilhamento de informações: a nova mensagem é de novos tempos, sem acordos de bastidores. A informação a uma Administração Tributária, por convênios de cooperação, ou por transparência acessível online, pode ser compartilhada com o mundo todo. (OWENS, 9).

Cada vez mais, restringem-se as possibilidades de inconformidade de informações dadas a um ente tributante e a outro, de um Estado a outro, de um país para outro. Nesse sentido também deve evoluir a consistência das informações de uma multinacional. Em caso de desconformidade, poderá sofrer sanções cada vez mais detectáveis por meio da tecnologia e transparência fiscal.

Trata-se de uma mudança cultural, legislativa, empresarial e política. Esperamos que todos os agentes, públicos e privados, pessoas físicas e jurídicas, cada vez mais se acostumem a trabalhar em um ambiente de transparência e compartilhamento de informações.

6. BIBLIOGRAFIA

AU/ECA (2015). Report of the High-Level Panel on Illicit Financial Flows from Africa commissioned by the AU/ECA Conference of Ministers of Finance, Planning and Economic Development.

ERNST & YOUNG. (2013). Tax transparency: Meeting stakeholder expectations. Retrieved from [https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-tax-transparency-meeting-stakeholder-expectations/\\$FILE/EY-tax-transparency-meeting-stakeholder-expectations.pdf](https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-tax-transparency-meeting-stakeholder-expectations/$FILE/EY-tax-transparency-meeting-stakeholder-expectations.pdf)

GOVERNO FEDERAL. Acordo de Transação. Extraído em 27/09/2023 do link: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/servicos/orientacoes-contribuintes/acordo-de-transacao>

GOVERNO FEDERAL. Orientações da Dívida Ativa. Extraído em 27/09/2023 do link: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/servicos/orientacoes-contribuintes>

GOVERNO FEDERAL. Painel das negociações. Extraído em 27/09/2023 do link: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/divida-ativa-da-uniao/transparencia-fiscal-1/bem-vindo-ao-painel-dos-parcelamentos>

GOVERNO FEDERAL. Termos de Transação Individual. Extraído em 27/09/2023 do link: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/divida-ativa-da-uniao/transparencia-fiscal-1/painel-dos-parcelamentos/termos-de-transacao-individual>

GOVERNO FEDERAL. Transação Tributária: Editais de acordo de transação tributária com a Receita Federal. Extraído em 27/09/2023 do link: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/editais/transacao-tributaria>

GOVERNO FEDERAL. Transações encerradas. Extraído em 27/09/2023 do link: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/servicos/orientacoes-contribuintes/acordo-de-transacao/transacoes-encerradas>

GOVERNO FEDERAL. Transparência Fiscal. Extraído em 27/09/2023 do link: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/divida-ativa-da-uniao/transparencia-fiscal-1>

MIGALHAS. Associações criticam fala de Haddad sobre o Carf. Extraído em 27/09/2023 do link: <https://www.migalhas.com.br/quentes/394299/associacoes-criticam-fala-de-haddad-sobre-o-carf>

MONKAM, Nara. Tax Transparency and Exchange of Information (EOI): Priorities for Africa. Disponível em: <https://t20argentina.org/wp-content/uploads/2018/07/TF5-5.2-Taxation.pdf>

OWENS, Jeffrey. Tax Transparency and BEPS. In: Journal of Tax Administration. 2015 ; Vol. 1, No. 2. Disponível em <http://jota.website/index.php/JoTA/article/view/36/38>

PEIXOTO, Ravi. AVELINO, Murilo. Transação tributária: Novo paradigma da autocomposição a partir da Lei no 13.988/2020. RIL Brasília a. 59 n. 233 p. 61-82 jan./mar. 2022.

PGFN. PGFN realiza maior acordo de transação tributária da história. Extraído em 27/09/2023 do link: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/noticias/2023/pgfn-realiza-maior-acordo-de-transacao-tributaria-da-historia>

PGFN. SIG - Sistema de Informação Gerencial. Extraído em 27/09/2023 do link: <https://dw.pgfn.fazenda.gov.br/dwsigpgfn/servlet/mstrWeb?pg=login>

REGULARIZE. Extraído em 27/09/2023 do link: <https://www.regularize.pgfn.gov.br/>

STIGLINGH, Madeleine; SMIT, Anna-Retha; SMIT, Anri. The relationship between tax transparency and tax avoidance. South African Journal of Accounting Research, Taylor & Francis Journals, 2022. DOI: 10.1080/10291954.2020.1738072

TAX JUSTICE NETWORK (TJN) (2015), “OECD’s Handbook for Implementation of the CRS: TJN’s preliminary observations.”. September 15, 2015.