

Breves considerações acerca da viabilidade de se utilizar a transação no Direito Tributário

Flávio Romero de Oliveira Castro Lessa*

1 INTRODUÇÃO. APRESENTAÇÃO DO TEMA E COLOCAÇÃO DO PROBLEMA.

Quando se inicia um estudo acerca do instituto da transação, é natural que sua noção esteja associada, ao menos inicialmente, ao direito privado, uma vez que sua conceituação melhor se acomoda no âmbito dos direitos ditos disponíveis. Vale dizer, no âmbito daqueles direitos (e bens) que estão na esfera de disponibilidade de seus titulares. Provavelmente esta seja a razão para que exista tanto ceticismo e tanta resistência quando se pretende fazer uso de tal instituto no âmbito do direito tributário, sabidamente ramo do direito público.

Não obstante o próprio CTN arrole expressamente a transação como modalidade de extinção do crédito tributário (artigos 156, III e 171), em verdade tal previsão tem se mostrado carente de efetividade; raras (e tímidas) são as leis que a contemplam ou contemplaram ^[01]. Os próprios manuais de direito tributário, em geral, pouco ou mal comentam acerca da transação (apenas a fazem constar), contribuindo para que paire uma sensação de que a transação é instituto fadado ao ostracismo nos meandros tributários.

Diante de tais considerações é que sobressai a relevância do debate. Advirta-se, desde logo, que não se pretende desenvolver aqui uma "defesa apaixonada" e incondicional da possibilidade da aplicação da transação no âmbito do direito tributário; tem-se como

foco apenas desenvolver uma argumentação racional e razoável, que guarde conexão com a realidade de ordenamento jurídico constitucional-tributário, avançando para além daquelas pré-concepções e pré-conceitos que não mais têm lugar diante de uma nova realidade que se impõe. É preciso, ao menos, desmistificar alguns entraves ao uso da transação, para encará-la "de frente". Percorreremos este caminho.

A transação envolve, a um só tempo, a renúncia de um direito e alguma espécie de retribuição. Noutras palavras, a idéia de transação sempre pressupôs ônus para as partes que transacionam; concessões mútuas. E isto é assim desde o direito romano ^[02] até os dias atuais, sendo que o próprio Código Civil vigente manteve a *concessão mútua* como requisito legal para que esteja configurada a transação. Nesse passo, dispõe o artigo 840 do Código Civil de 2002: "é lícito aos interessados prevenirem ou terminarem o litígio mediante concessões mútuas" (redação semelhante àquela do artigo 1025 do CC-1916).

Logo se vê, por conseguinte, que, *a priori*, afigura-se até razoável a suposição de que a transação seja um instituto incompatível com o direito público, haja vista que um dos pilares do Direito Público é sabidamente a indisponibilidade do interesse público. Dentro de tal contexto é que a temática ora proposta se apresenta instigante.

Feitas estas breves considerações introdutórias, cumpre avançar. Com o apoio da doutrina civilista, serão traçadas algumas notas características da transação: sua definição, natureza jurídica, seus elementos constitutivos e seu objeto; este último de essencial enfrentamento para a temática ora proposta: a transação no direito tributário. Num segundo momento, se enfrentará, em específico, o instituto da transação, contextualizando a possibilidade de sua aplicação no âmbito do direito tributário, para se concluir, dentro de algumas balizas, acerca de sua (in) viabilidade.

Faz-se necessário se advertir, ainda nesta fase introdutória, que não se pretende com este breve artigo, por óbvio, um esgotamento de assunto tão instigante, que requer e merece, por certo, outras abordagens mais detalhadas e complexas. A finalidade aqui é apenas instigar o debate, com um equacionamento da problemática para, ao final, ser possível se lançar de forma racional um posicionamento deste articulista acerca da (in) viabilidade da utilização do instituto da transação no direito tributário, considerando se tratar de um instituto de gênese nitidamente privatista, que pressupõe um exercício da autonomia da vontade e o manejo de direitos e bens disponíveis; sem olvidar, entretanto,

que o direito tributário (ambiente aonde se pretende investigar a possibilidade de haver transação) é ramo do direito público, que, sabidamente, pressupõe a existência de direitos indisponíveis.

2 TRANSAÇÃO: DEFINIÇÃO, NATUREZA JURÍDICA, ELEMENTOS CONSTITUTIVOS E OBJETO.

Hugo de Brito Machado^[03] nos apresenta dois sentidos para a palavra transação: um mais amplo, envolvendo a noção vulgar do instituto, como negócio jurídico ou acordo de vontades, a respeito das mais diversas relações jurídicas, seja no meio empresarial, bancário, etc; e um mais restrito, que compreende apenas um acordo especificamente destinado a evitar ou terminar um litígio, mediante concessões recíprocas (MACHADO, 2001, p. 60).

Na precisa lição de Maria Helena Diniz:

A *transação* é um negócio jurídico bilateral, pelo qual as partes interessadas, fazendo-se concessões mútuas, previnem ou extinguem obrigações litigiosas ou duvidosas. [...] A transação seria uma composição amigável entre os interessados sobre seus direitos, em que cada qual abre mão de parte de suas pretensões, fazendo cessar as discórdias. (DINIZ, 2003, p.313-314).

E continua a mesma autora, aprofundando o conceito de transação para definir sua natureza jurídica como um misto de negócio jurídico bilateral e pagamento indireto^[04]:

A transação é um instituto jurídico *sui generis*, por consistir numa modalidade especial de negócio jurídico bilateral, que se aproxima do contrato (RT. 277:266; RF, 117:407), na sua constituição, e do pagamento, nos seus efeitos. É um negócio jurídico bilateral declaratório, uma vez que, tão-somente, reconhece ou declara direito, tornando certa uma situação jurídica controvertida e eliminando a incerteza que atinge um direito. [...] (DINIZ, 2003, p.320).

Diante da própria definição de transação é possível se alinhar, sem maiores controvérsias e com o auxílio do magistério de Pablo Stolze Gagliano e Rodolfo Pamplona Filho, seus elementos constitutivos, quais sejam: (i) acordo entre as partes; (ii) existência de relações jurídicas controvertidas; (iii) animus de extinguir as dúvidas, os conflitos,

prevenindo ou terminando litígio; e (iv) concessões recíprocas. (GANGLIANO e PAMPLONA FILHO, 2003, p. 219-220). Faltando um destes elementos, portanto, de transação não se trata.

Quanto a seu objeto, de *lege lata*, é de se destacar que a transação deve versar sobre direitos patrimoniais de caráter privado (artigo 841 do CC-2002). A doutrina, por sua vez, também parece convergir neste sentido:

Dessa forma, os direitos indisponíveis, os relativos ao estado e à capacidade das pessoas, os direitos puros de família e os direitos personalíssimos não podem ser objeto de transação, pois esta é direcionada para direitos que estão dentro do comércio jurídico. Como critério básico para se verificar se determinados direitos podem ser objeto de transação, basta analisar se eles estão no campo da disponibilidade jurídica ou não. (GANGLIANO e PAMPLONA FILHO, 2003, p. 224).

Acresça-se a lição de Ricardo Alexandre, que ressalta que o instituto da transação decorre da ampla liberdade para negociar interesses disponíveis:

Não há livre manifestação de vontade por parte da autoridade fiscal, pois esta não tem na realidade vontade, posto que a vontade do Estado é manifestada pela lei. O particular possui a liberdade de transacionar ou não com a Administração, mas não há a possibilidade da negociação fora dos limites da lei. O instituto decorre da ampla liberdade para negociar interesses disponíveis. Como em direito público vige o princípio da indisponibilidade do patrimônio público, a utilização da transação acaba sendo algo bastante restrito. (ALEXANDRE, 2007, p.411).

Bem delimitadas a definição, sua natureza jurídica, seus elementos constitutivos e seu objeto, cumpre perquirir acerca da viabilidade da utilização do instituto da transação no direito tributário.

3 DO FUNDAMENTO JUSTIFICADOR PARA APLICAÇÃO DA TRANSAÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO ^[05].

3.1 BREVE CONTEXTUALIZAÇÃO ACERCA DA TRIBUTAÇÃO NO BRASIL: UMA ANÁLISE NECESSÁRIA.

O atual estágio da tributação no Brasil, no que tange à arrecadação e à justiça fiscal, dá sinais claros de estagnação e esgotamento, principalmente quando se verifica que boa parte da Dívida Ativa Estatal não consegue ser efetivamente cobrada e carreada aos cofres públicos, seja pela ineficiência atribuída à morosidade do Poder Judiciário no processamento das execuções fiscais, seja pela própria ineficiência e falta de estrutura administrativa, ou, ainda, pelo próprio contexto fático atual a partir do qual se observa uma verdadeira enxurrada de diplomas normativos sendo editados a cada instante, tornando mais complexo (e confuso) o sistema tributário brasileiro, contribuindo para um crescimento cada vez maior e variado do número de contribuintes, dentre os quais, alguns muitos se revelando, infelizmente, sonegadores contumazes.

Toda a insuficiência Estatal para gerir sua atividade de tributação acaba por suscitar uma transferência para o particular de diversas atividades, dantes desnecessárias ou atribuídas exclusivamente ao Estado. Exemplo disso é a ampliação das obrigações acessórias e a difusão do lançamento por homologação, aplicável hoje à quase integralidade dos tributos. Além do que, de regra, praticamente toda a atividade do contribuinte se desenvolve pela sombra da iminente possibilidade de lhe serem aplicadas altas multas e, até mesmo, sanções criminais.

Tais circunstâncias não passaram despercebidas por Cledson Moreira Galinari, que ao elaborar uma análise pragmática da tributação assim expôs:

Quem observa a práxis do Direito Tributário logo percebe que, cada vez mais, é um campo de acirradas e inesgotáveis disputas entre o Estado e o cidadão, tecnicamente denominados de fisco e contribuintes. Nos tempos que correm, adicionalmente, verifica-se uma ruptura de uma tributação com maior participação do Estado, que apurava e lançava a maior parte dos tributos, para uma tributação de massa, em que o contribuinte é obrigado a colaborar com o Estado, apurando e recolhendo tributos para posterior análise, sob pena de pesadas multas e mesmo sanções criminais. Neste universo de números e divergências crescentes, o certo é a existência inexorável da controvérsia, ainda mais numa democracia nascente (GALINARI, Revista eletrônica Consultor Jurídico de 18 de agosto de 2006, p.01).

Todo este cenário, obviamente, se reflete no descrédito da população no Poder Público, sobretudo daqueles cidadãos de bem, que costumam se esforçar para honrar seus

compromissos fiscais, ainda que por vezes não consigam, mas que certamente não fazem da sonegação sua filosofia de vida. Decerto que para um contribuinte desacreditado com o Poder Público o gosto do tributo acaba sendo mais "amargo" do que normalmente seria, sendo que tal circunstância tende a acirrar a litigiosidade em sua cobrança. Em suma: o cidadão não se reconhece no Estado, encarando-o apenas como um "adversário".

Acresça-se, ainda, um outro elemento que compõe o referido descrédito da população no Poder Público: a percepção para o fato de que muitas vezes os recursos advindos da cobrança de tributos não são revertidos em políticas públicas, saúde, educação, segurança, etc.

Dentro de tal contexto, parece inegável a necessidade do Estado criar, desenvolver e ampliar mecanismos que viabilizem a realização efetiva do ordenamento jurídico tributário. Não se trata de mera busca por aumento de arrecadação, mas, principalmente, de uma busca por segurança jurídica e Justiça Fiscal, com uma arrecadação realizada dentro dos parâmetros legais e constitucionais. E é justamente o instituto da transação, quando aplicado no direito tributário, que pode contribuir para se alcançar tal finalidade, com a evidente vantagem de se "abreviar" a litigiosidade há muito existente entre o Estado (o Fisco), de um lado, e o cidadão (contribuinte), de outro.

Tanto é assim que, na esfera federal, a atualidade do tema que ora se apresenta pode ser aferida, inclusive, pelo fato de que a Procuradoria da Fazenda Nacional, por meio do Ofício nº 624/PGFN-PG, de 14 mar. 2007, subscrito pelo Sr. Luís Inácio Lucena Adams, procurador-geral, submeteu ao Sr. Guido Mantega, ministro da Fazenda, dois anteprojetos de lei ^[06]:

a) anteprojeto de lei estabelecendo regras gerais sobre transação e conciliação administrativa e judicial de litígios tributários ou outras soluções alternativas de controvérsias tributárias, além de outras providências (‘Transação geral em matéria tributária’);

b) anteprojeto de lei dispendo sobre a cobrança da dívida ativa da Fazenda Pública, além de outras providências (‘Execução fiscal administrativa’).

3.2 DO PRINCÍPIO DA PRATICABILIDADE COMO FUNDAMENTO JUSTIFICADOR PARA SE CONCEBER A TRANSAÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO.

Para se conceber a hipótese de se utilizar o instituto da transação na esfera tributária, é necessário superarmos alguns paradigmas, algumas idéias já enraizadas no cenário jurídico que conduzem a uma resistência desarrazoada ao referido instituto. Aliás, as resistências são tamanhas que não seria exagero se afirmar que a idéia de haver um "pacto" entre contribuintes e o Estado (Fisco) causa, em muitos, verdadeira perplexidade, desacostumados que estamos à inserção do elemento "vontade" nos domínios do direito público^[07].

Neste sentido, cabem aqui as considerações de Heleno Taveira Torres:

Perplexidade, essa é a sensação de todos que iniciam leituras mais atentas sobre propostas de aplicação de mecanismos pactícios ou soluções típicas de regimes de direito privado, nos campos em que se permitam mediação, conciliação, transação ou mesmo a adoção de medidas arbitrais na composição de conflitos em matéria tributária. Na verdade, esta sensação decorre mais do modo equivocado como estes argumentos são apresentados do que propriamente das contingências que eles projetam sobre os princípios alegados como afetados na sua construção axiológica, como os da isonomia, preservação da capacidade contributiva, indisponibilidade do crédito tributário e legalidade material (tipicidade), os maiores elementos de resistência para que se possam estender aos domínios das lides tributárias os citados mecanismos (TORRES, 2003, p.101-102).

Decerto que quando se defende a viabilidade da transação no direito tributário, deve-se ter em mente, logo de início, que não se está fazendo apologia a qualquer tipo de negociata entre os agentes públicos e os particulares; não se trata, à evidência, de se abrir um precedente para que no direito tributário se insira alguma espécie de "balcão de negócios", uma vez que o administrador público não pode dispor a seu alvedrio do crédito tributário, que permanece sendo público e indisponível, sendo esta, no entanto, relativa, a depender de lei autorizativa para ser afastada.

Com efeito, a disponibilidade do crédito tributário passa a ser possível somente se houver lei expressa autorizativa, nos exatos termos do artigo 171 do CTN; e mesmo assim,

não será todo e qualquer crédito tributário que será possível se transacionar. Há de haver um balizamento legal definindo parâmetros para que seja realizada a transação, tais como, por exemplo, o valor do crédito, o nível de litigiosidade, a certeza ou incerteza do crédito a ser transacionado, a probabilidade de se recuperar os valores por meio da execução forçada, etc. Todas estas balizas já diminuem (mas não a elimina, sob pena de se tornar inócua a transação) a discricionarieade do agente público ao proceder à transação.

Quanto aos benefícios (tanto para a Administração pública quanto para o contribuinte) de se inserir o elemento "vontade" na seara tributária, sobretudo naquelas hipóteses em que há um crédito altamente litigioso e de incerta ou improvável recuperação, é indispensável se trazer neste momento a análise de Cledson Moreira Galinari:

É certo que a "exigência" seria reduzida, todavia, seu recebimento tenderia a se tornar certo. E como a maior parte do que é exigido, litigiosamente, não é arrecadado, a tendência é ampliar a arrecadação. Deste modo, embora pareça, de fato, paradoxal, tudo indica que no momento em que o fisco se abrisse ao diálogo com o contribuinte, sopesando suas razões, e chegando a soluções de consenso, arrecadaria mais, gastando menos, ou seja, seria mais eficiente. Eficiência essa que tende a ir além da mera arrecadação de ofício. A possibilidade de ser realmente ouvido pelo fisco, possibilitaria maior segurança ao contribuinte. Usando uma metáfora, podemos dizer que o gosto do tributo seria menos amargo. É bem possível, assim, que a medida, a médio prazo, tivesse um impacto bastante positivo nos investimentos, na diminuição da sonegação, enfim na economia nacional. (GALINARI, Revista eletrônica Consultor Jurídico de 18 de agosto de 2006, p.02).

Destarte, com a transação, a indisponibilidade cede ao interesse público e ao princípio da eficiência; este diretamente relacionado ao princípio da praticabilidade na tributação.

Nesse passo, o princípio da praticabilidade na tributação, por relacionar-se diretamente á idéia de eficiência, sem sombra de dúvidas, serve de fundamento jurídico para justificar a possibilidade de se viabilizar a transação na esfera tributária, na medida em que o referido instituto, se adequadamente utilizado, atende a uma necessidade do ordenamento jurídico, qual seja, de torná-lo exequível, viável e ágil, trazendo segurança jurídica para os contribuintes e agilizando a arrecadação tributária; em específico, a

transação viabiliza uma arrecadação com menores esforços, mas nem por isso com violação aos direitos do contribuinte, visto que dela, ele (o contribuinte), também se beneficia.

Convém se tecer algumas palavras acerca do princípio da praticabilidade na tributação. O referido princípio é identificado por Misabel Abreu Machado Derzi (citada por Cledson Moreira Galinari, op. cit. p.02) como um impetivo constitucional implícito que visa, em última análise, a tornar o ordenamento jurídico tributário exequível, realizável, viabilizando a arrecadação dentro dos parâmetros legais e constitucionais.

Trata-se de princípio difuso, não exclusivo do direito tributário, extraído do sistema jurídico, não por uma regra específica, mas sim pela análise do sistema jurídico em sua totalidade. Atrela-se, em essência, à idéia de segurança jurídica e eficiência, tendo por instrumento a lei. Noutras palavras, a praticabilidade se realiza por meio da lei. Exemplo típico de aplicação do princípio da praticabilidade na tributação é a previsão da técnica de arrecadação via substituição tributária, que em muito torna factível a legislação tributária. Ora, de nada adianta um emaranhado de diplomas legislativos se, na prática, correspondem a leis tributárias injustas, confusas e inexecutáveis.

Outrossim, ainda quanto ao princípio da praticabilidade (ou praticidade) na tributação, nos esclarece Misabel Abreu Machado Derzi:

A praticidade é um princípio geral de difuso, que não encontra formulação escrita nem no ordenamento jurídico alemão, nem no nacional. Mas está, sem dúvida, por detrás das normas constitucionais. Para tornar a norma exequível, cômoda e viável, a serviço da praticidade, a lei ou regulamento muitas vezes se utiliza de abstrações generalizantes fechadas (presunções, ficções, enumerações taxativas, somatórios e quantificações) [...] A principal razão dessa acentuada expressão da praticidade reside no fato de que o Direito Tributário enseja aplicação em massa de suas normas, a cargo da Administração, ex officio, e de forma contínua ou fiscalização em massa da aplicação dessas normas (nas hipóteses de tributos lançados por homologação). (DERZI, 1999, p.04)

Por fim, cumpre mencionar que a utilização de meios consensuais, de que é exemplo a transação, não se afigura propriamente uma novidade na seara do direito público, haja vista a existência já consolidada do instituto despenalizador da transação penal e, ainda, a arbitragem no direito administrativo (exemplo é a previsão da

possibilidade de se utilizar a arbitragem nos contratos de concessão de serviços públicos – artigo 23, XV da Lei nº 8987/95).

4 CONCLUSÃO.

Diante de todo o exposto, é possível se alinhar, em síntese, algumas conclusões:

O principal óbice levantado em desfavor da aplicação da transação no direito tributário é o fato de ser este, o direito tributário, ramo do direito público, sendo o crédito tributário, por conseguinte, indisponível. Contudo, tal indisponibilidade afigura-se apenas relativa, podendo ser afastada, por meio de lei, em benefício do princípio da eficiência, da segurança jurídica e da certeza na tributação. Neste contexto, é de se considerar que a transação no direito tributário não vulnera o princípio da indisponibilidade do interesse público.

O instituto da transação se insere num contexto de evidente necessidade do Estado em criar, desenvolver e ampliar mecanismos que viabilizem a realização efetiva do ordenamento jurídico tributário, que se apresenta a cada dia mais complexo e inexecutável, evidenciando a insuficiência Estatal para gerir, pelo modelo atual, sua atividade de tributação.

A transação, que tem por fundamento o princípio constitucional implícito da praticabilidade na tributação, mais do que viável, é necessária. Se adequadamente utilizada, dentro dos parâmetros legais e constitucionais, tende a diminuir consideravelmente a litigiosidade no âmbito tributário, além de viabilizar, a médio prazo, um aumento da arrecadação tributária.

Decerto que o referido instituto não se revela como um remédio para todos os males, mas apenas de uma possibilidade a ser considerada, devendo ser usada com cautela e sob os ditames legais e constitucionais, afastando-se, assim, tanto das pré-concepções paralisantes quanto do excesso de discricionariedade da Administração Pública.

BIBLIOGRAFIA

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. São Paulo: Método, 2007.

DERZI, Mizabel Abreu Machado. **A fiscalização tributária em um Estado Democrático de Direito**. Disponível na Internet: < <http://www.fazenda.gov.br/ucp/pnafe/cst/arquivos/Fisc-Democ-Misabel.doc>>. Acesso em 15 de abril de 2008.

DINIZ, Maria Helena. **Curso de direito civil brasileiro, 2º volume: teoria geral das obrigações**. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

FILHO, Rodolfo Pamplona; GAGLIANO, Pablo Stolze. **Novo curso de direito civil – volume II – obrigações**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

GALINARI, Cledson Moreira. **Transação tributária. Abordagem principiológica e pragmática da transação tributária**. Revista Eletrônica Consultor Jurídico de 18 de agosto de 2006. Disponível na Internet: < <http://conjur.estadao.com.br/static/text/47466,1> >. Acesso em 15 de abril de 2008.

GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito das obrigações – parte especial**. São Paulo: Saraiva, 2002 (col. sinopses jurídicas, V. 6, t.1).

HARADA, Kiyoshi. **Parecer, Anteprojeto de lei que estabelece normas gerais sobre transação e conciliação administrativa e judicial de litígios tributários**. 2007. Disponível na Internet: < <http://www.haradaadvogados.com.br/publicacoes/Pareceres/433.pdf> >. Acesso em 16 de abril de 2008.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira, in Martins, Ives Gandra da Silva (coordenador). **Comentários ao Código Tributário Nacional, vol. 2**. São Paulo: Saraiva, 1998.

MACHADO, Hugo de Brito. **A transação no direito tributário**, in Revista dialética de direito tributário, n.75, p.60-70, dez. 2001.

TORRES, Heleno Taveira. **Transação, arbitragem e conciliação judicial como medidas alternativas para resolução de conflitos entre Administração e Contribuintes – simplificação e eficiência administrativa**, in Revista Fórum de Direito Tributário, ano 1, n. 2, p. 91-126, mar./abr. 2003.

NOTAS

01 Neste sentido, ver o excelente e aprofundado estudo acerca do tema desenvolvido por Cledson Moreira Galinari: "Entretanto, não obstante a previsão do nosso Código Tributário Nacional, raras são as aplicações efetivas da transação no país. Mesmo as leis que a autorizam são poucas e tímidas. Assim como são relativamente poucos seus exemplos no Direito Comparado." (GALINARI, Revista eletrônica Consultor Jurídico de 18 de agosto de 2006, p.01).

⁰² Maria Helena Diniz assim leciona: "No direito romano a transação destinava-se a extinguir uma obrigação, por uma convenção em que alguém renunciava um direito em litígio, recebendo, porém, uma retribuição [...] Inferre-se daí que no período romano o requisito da existência de concessões recíprocas constituía pressuposto essencial, verdadeira condição jurídica, da transação". (DINIZ, 2003, p.312-313).

03 Consoante deixou consignado Hugo de Brito Machado: "A palavra *transação* é geralmente utilizada para designar um negócio jurídico ou acordo de vontades, a respeito de relações jurídicas as mais diversas. É muito comum o seu uso nos meios empresariais para designar uma compra e venda, uma permuta, um desconto bancário, uma caução de títulos ou um mútuo mercantil. [...] Significa também o acordo expresso, por meio do qual as partes, mediante concessões recíprocas, previnem a lide ou lhe põem termo. O primeiro significado, como se vê, é bem amplo, envolvendo todo e qualquer dos vários acordos na

prática empresarial. O último é restrito, compreendendo apenas um acordo especificamente destinado a evitar ou a terminar um litígio". (MACHADO, 2001, p. 60).

⁰⁴ No mesmo sentido, ver o posicionamento de Carlos Roberto Gonçalves: "[...] Na realidade, na sua constituição [a transação], aproxima-se do contrato, por resultar de um acordo de vontade sobre determinado objeto; nos seus efeitos, porém, tem a natureza de pagamento indireto". (GONÇALVES, 2002, p. 158); em sentido diverso, reconhecendo a natureza puramente contratual da transação, ver GAGLIANO E PAMPLONA FILHO, 2003, p.221.

⁰⁵ Cabe aqui fazer uma consideração relevante sob o aspecto da delimitação temática: o objeto do presente estudo cinge-se à investigação da possibilidade/viabilidade da aplicação da transação nos domínios do direito tributário. Trata-se de estudo que passa, essencialmente, pelo estudo de seus fundamentos autorizadores, mas não avança para se investigar os demais aspectos práticos e teóricos da implementação efetiva da transação, que demandaria trabalho mais detalhado, a abranger suas vicissitudes, suas consequências, modelos legislativos de implantação, etc.

⁰⁶ Maiores detalhes podem ser conferidos no site <http://www.newton.freitas.nom.br/artigos.asp?cod=386>, e também no Parecer da lavra de Kiyoshi Harada, disponível no site: <http://www.haradaadvogados.com.br/publicacoes/Pareceres/433.pdf>

⁰⁷ Eduardo Marcial Ferreira Jardim é um dos que se opõe á aplicação da transação no direito tributário, argumentando que o referido instituto atrita com o postulado da vinculbilidade da tributação (JARDIM, in Martins, Ives Gandra da Silva (coordenador), 1998, p. 402).

*Flávio Romero de Oliveira Castro Lessa - lista Judiciário na Justiça Federal em Vitória (ES). Graduado em Direito e em Engenharia Elétrica pela Universidade Federal do Espírito Santo. Especialista em Direito Público pelas Faculdades Integradas de Vitória (FDV).

Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=11169>

Acesso em: 25 de abril de 2008.