

GRUPO I – CLASSE V – Plenário

TC 007.099/2024-0 [Apenso: TC 002.705/2024-9]

Natureza: Relatório de Auditoria

Órgãos/Entidades: Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional; Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

Interessado: Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (00.394.460/0058-87).

Representação legal: não há

SUMÁRIO: AUDITORIA OPERACIONAL. TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEI 13.988/2020. GOVERNANÇA. TRANSPARÊNCIA. EFETIVIDADE. PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL. RECEITA FEDERAL DO BRASIL. FRAGMENTAÇÃO DA GESTÃO TRIBUTÁRIA. FALHAS NA COORDENAÇÃO ENTRE ÓRGÃOS. CRITÉRIOS DE RECUPERABILIDADE E CAPACIDADE DE PAGAMENTO. FALTA DE PADRONIZAÇÃO. PUBLICIDADE E TRANSPARÊNCIA. LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE ACORDOS. REGULARIDADE FISCAL. PREJUÍZO FISCAL E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA (PF/BCN). INTEGRAÇÃO DE SISTEMAS. E-SAPLI. SISPAR. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE SALDOS. IMPACTO NO ERÁRIO. TRANSAÇÃO INDIVIDUAL DE PESSOA FÍSICA. TRANSPARÊNCIA COMPROMETIDA. RECOMENDAÇÕES. CIÊNCIA.

RELATÓRIO

Adoto, como relatório, a instrução da Unidade de Auditoria Especializada em Orçamento, Tributação e Gestão Fiscal, peça 119, que contou com a anuência dos respectivos dirigentes, peças 120 e 121:

I. Apresentação

1. *Trata-se de auditoria realizada pela Unidade de Auditoria Especializada em Orçamento, Tributação e Gestão Fiscal (AudFiscal) da Secretaria de Controle Externo de Contas Públicas (SecexContas) na Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) e outros órgãos, no período compreendido entre 09/02/2024 e 14/11/2024.*

2. *O objetivo do trabalho foi avaliar a legalidade, a eficiência e a equidade das transações tributárias operacionalizadas pela PGFN, bem como os mecanismos de governança existentes para o controle dos instrumentos desses acordos.*

3. *A fiscalização foi motivada por constatações anteriores do TCU, que identificaram baixa eficiência no processo de resolução de conflitos entre o fisco e o contribuinte, tanto no contencioso administrativo quanto no judicial (Acórdão 336/2021-TCU-Plenário, relatoria do Ministro Bruno Dantas), e a baixa efetividade na cobrança de créditos tributários devidos à União (Acórdão 2.497/2018-TCU-Plenário, relatoria do Ministro José Múcio Monteiro).*

4. *O processo contencioso tributário está a cargo de três órgãos subordinados ao Ministério da Fazenda: Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) e PGFN. Como as deficiências nesses órgãos podem ter repercussão significativa nas contas públicas, afetando a economia do país como um todo, a eficiência*

da cobrança e do contencioso tributários passou a figurar em 2022, na Lista de Alto Risco (LAR) da Administração Pública Federal, para ser acompanhada a cada dois anos.

5. Cabe observar que a cobrança tributária não comporta discricionariedade para seu exercício. Uma vez lançado o tributo, ele deve ser cobrado e efetivamente arrecadado com a utilização de todos os meios disponíveis à Administração (art. 3º do Código Tributário Nacional - CTN). No entanto, o art. 171 do CTN excepciona a regra geral de indisponibilidade do crédito tributário, ao prever que o legislador pode autorizar a Administração a celebrar acordos de transação com o sujeito passivo.

6. A transação foi regulamentada pela Medida Provisória 899/2019, convertida na Lei 13.988/2020. Essa lei estabelece “os requisitos e as condições para que a União, as suas autarquias e fundações, e os devedores ou as partes adversas realizem transação resolutiva de litígio relativo à cobrança de créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária”.

7. Com relação à transação relativa aos créditos tributários irrecuperáveis ou de difícil recuperação, originariamente o art. 10 dessa Lei estabelecia competência exclusiva à PGFN e tão somente quanto aos créditos tributários inscritos em dívida ativa da União (DAU). Posteriormente, a Lei 14.375/2022 conferiu competência à RFB para regulamentar e celebrar acordos de transação relativos aos créditos tributários irrecuperáveis ou de difícil recuperação em contencioso administrativo fiscal, bem como introduziu novos mecanismos para a utilização de prejuízos fiscais. Essas recentes alterações legislativas aumentaram a complexidade e o valor envolvido nesses acordos.

II. Introdução

II.1. Deliberação que originou o trabalho

8. A auditoria é decorrente de deliberação constante do Despacho de 25/03/2024 do Min. Walton Alencar Rodrigues (TC 002.705/2024-9) e tem por objetivo de avaliar a legalidade, eficiência, equidade das transações tributárias operacionalizadas pela PGFN, bem como mecanismos de governança existentes para o controle dos instrumentos, podendo se estender a outros órgãos relacionados.

II.2. Visão geral do objeto

II.2.1. Macroprocesso do crédito tributário

9. No âmbito federal, a responsabilidade pelo macroprocesso do contencioso tributário é dividida entre a RFB, que abrange as Delegacias da Receita Federal de Julgamento (DRJ), o CARF e a PGFN. De início, quando ocorre o fato gerador do tributo, inaugura-se a fase administrativa, a qual fica a cargo da RFB. Nesse momento, a autoridade fiscal da Receita Federal formaliza a constituição do crédito tributário por meio do lançamento (art. 142 do CTN), que pode ser de ofício, por declaração ou por homologação (arts. 147 a 150, do CTN).

10. Após ser regularmente notificado pela RFB sobre o lançamento do tributo, o contribuinte pode optar por efetuar o seu pagamento, o que resulta na arrecadação aos cofres públicos e na extinção do crédito tributário (art. 156, I, CTN). Por outro lado, o contribuinte também tem o direito de contestar o lançamento do crédito tributário, no prazo de trinta dias, apresentando sua defesa e documentos que julgar necessários (art. 145, do CTN, c/c art. 15-A, do Decreto 70.235/1972).

11. A impugnação administrativa, em primeira instância, é analisada pelas DRJ (art. 25, I, do Decreto 70.235/1972). Ressalve-se que esta fase administrativa não é obrigatória, podendo o contribuinte, caso queira, iniciar a discussão do crédito tributário única e exclusivamente no âmbito do Judiciário.

12. *Se a decisão da DRJ for desfavorável ao contribuinte, ele pode apresentar recurso ao CARF (art. 25. II, do Decreto 70.235/1972). A decisão do CARF, que é a segunda instância administrativa, encerra a fase recursal do processo administrativo fiscal, a menos que ainda seja possível interpor um Recurso Especial à Câmara Superior do Conselho (art. 37, § 2º, do Decreto 70.235/1972).*

13. *Após esgotar os recursos na esfera administrativa sem obter uma decisão favorável, é concedido ao contribuinte um prazo para pagamento do tributo. Se o crédito tributário não for quitado, a dívida é inscrita na Dívida Ativa pela PGFN (art. 201, do CTN, c/c art. 1º, da Lei 6.830/1980). A partir daí, a dívida pode ser encaminhada para execução fiscal, com o pedido de citação do devedor para, no prazo de cinco dias, pagar a dívida ou, querendo, apresentar defesa, no prazo de trinta dias, por meio do oferecimento de embargos à execução (arts. 8º e 16, da Lei 6.830/1980).*

14. *Por fim, é importante registrar que, tanto na cobrança efetuada na esfera administrativa pela RFB, quanto na cobrança realizada pela PGFN após a inscrição em dívida ativa, faculta-se a possibilidade de realização de transação tributária. Esta é uma das formas alternativas de solução de conflito.*

II.2.2. Cenário de litígios tributários

15. *O sistema tributário brasileiro é composto por uma diversidade de impostos, taxas e contribuições, cada qual demandando um conjunto de leis e regulamentos dentro de cada uma das esferas federativas (União, Estados, Município e Distrito Federal). Essa complexidade frequentemente resulta em divergências na interpretação e aplicação das normas tributárias, culminando em um elevado volume de litígios fiscais.*

16. *O cenário de litígios tributários no Brasil é notoriamente volumoso. Em dezembro de 2023, verificou-se que nas DRJ havia 231.839 processos, correspondentes ao valor de R\$ 246,6 bilhões; no Carf, havia 84.000 processos, correspondentes ao valor de R\$ 1,1 trilhão; e, por fim, na PGFN, relativo ao estoque da dívida ativa da União, havia 24,7 milhões de inscrições, correspondentes ao valor de R\$ 2,9 trilhões.*

Figura 1 - Estoque do Contencioso Tributário



Fonte: elaboração própria a partir de dados abertos da RFB, Carf e PGFN, e da publicação Anuário PGFN 2024.

17. *Esses números evidenciam a sobrecarga dos órgãos administrativos e judiciais, gerando longos períodos de resolução e altos custos processuais.*

18. *Diante desse cenário, a transação tributária surge como uma ferramenta potencialmente eficaz para atenuar a quantidade de litígios e a morosidade na resolução de disputas fiscais, na medida em que possibilita a negociação de créditos fiscais e tributários, permitindo que contribuintes e Administração Pública cheguem a um acordo sobre o pagamento de débitos de forma*

menos onerosa e mais rápida.

II.2.3. Formas alternativas de solução de conflito

19. *As formas alternativas de solução de conflitos relativos ao crédito tributário são meio de se resolver disputas sem a necessidade de processos, sejam estes administrativos ou judiciais.*

20. *Nada obstante o avanço trazido pelo Código de Processo Civil de 2015, que introduziu o negócio jurídico processual, e pela publicação da lei da transação, ainda há muito a ser percorrido quanto aos meios alternativos de solução de conflitos em matéria tributária. Por isso, atualmente, além da transação e do negócio jurídico processual, a mediação e a arbitragem também são comumente listadas como formas alternativas de solução de conflitos tributários.*

Tabela 1 - Meio Alternativo de Resolução de Conflitos

<i>Meio Alternativo de Resolução de Conflitos</i>	<i>Síntese do conceito</i>	<i>Legislação</i>
<i>Transação Tributária</i>	<i>Acordo entre fisco e contribuinte para resolver litígio relacionado ao crédito tributário, com descontos e parcelamento.</i>	<i>Lei 13.988/2020</i>
<i>Negócio Jurídico Processual</i>	<i>Instrumento para negociação direta entre devedor e PGFN sobre formas de quitação de débitos, sem concessão de desconto.</i>	<i>Art. 190 da Lei 13.105/2015; Art. 19, § 13 da Lei 10.522/2002; Portaria PGFN 742/2018</i>
<i>Mediação</i>	<i>Resolução de conflitos com auxílio de terceiro imparcial para ajudar as partes a chegarem a um acordo.</i>	<i>Lei 13.140/2015; PL 2485/2022; PL 2483/2022; PLP 125/2022</i>
<i>Arbitragem (Projeto de lei)</i>	<i>Julgamento de litígio por terceiro imparcial (árbitro) escolhido pelas partes. Aplicação em questões tributárias ainda é restrita.</i>	<i>PL 4257/2019; PL 4468/2020; PL 2486/2022; PLP 17/2022; PLP 125/2022</i>

Fonte: elaboração própria.

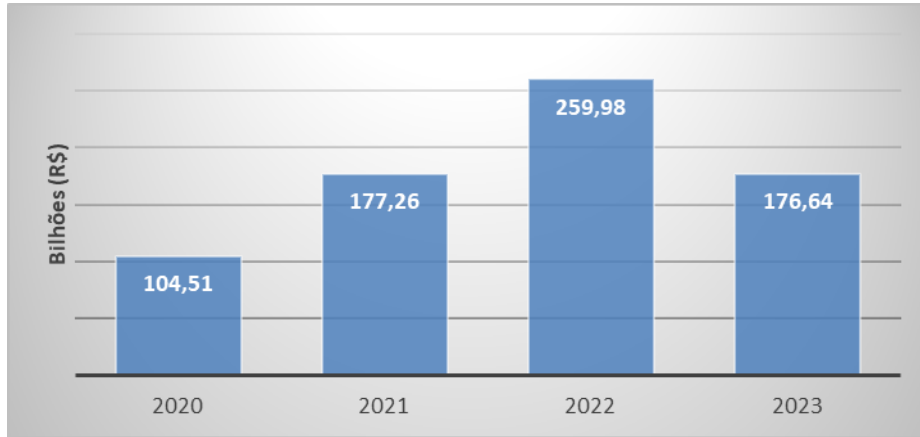
21. *A transação tributária goza de certo protagonismo atualmente, justamente porque tem se mostrado satisfatória. Ela pode ocorrer tanto na fase administrativa quanto na judicial e envolve descontos em multas e juros, parcelamento da dívida e concessão de prazos e condições especiais para o pagamento do débito, conforme será detalhado a seguir.*

II.2.4. Transação tributária

22. *Apesar de estar prevista no sistema tributário brasileiro desde a redação originária do Código Tributário Nacional, editado em 25 de outubro de 1966, só teve aplicação prática com a edição da Medida Provisória 899/2019, posteriormente convertida na Lei 13.988/2020, que regulamenta, na esfera federal, o instituto da transação tributária (arts. 156, III, e 171, do CTN).*

23. *Desde a regulamentação da transação tributária em 2020, a PGFN já celebrou aproximadamente 2,8 milhões acordos de transação até 31/12/2023, cujo valor global transacionado foi estimado em R\$ 718,41 bilhões.*

Gráfico 1 - Evolução dos valores transacionados



Fonte: elaboração própria a partir de dados da PGFN – Planilha Montante Transacionado por Valor e Quantidade, anexa a Nota SEI 42/2024/COAGED/CDA/PGDAU/PGFN-MF (item não digitalizado da peça 19)

24. Dos R\$ 718,41 bilhões transacionados no âmbito da PGFN até o ano de 2023, foram arrecadados aproximadamente R\$ 43 bilhões.

Gráfico 2 - Evolução da Recuperação da Dívida Ativa da União



Fonte: PGFN em números 2024 e Nota SEI 42/2024/COAGED/CDA/PGDAU/PGFN-MF (peça 19)

25. Com relação à RFB, que passou a realizar a transação somente a partir da edição da Lei 14.375/2022, considerando somente o ano de 2023, celebrou 33 acordos de transações individuais, cujo valor global transacionado foi estimado em R\$ 4,1 bilhões, segundo dados abertos da RFB (transações tributárias deferidas na RFB).

II.2.4.1. Espécies e modalidades de transação

26. O art. 2º da Lei 13.988/2020 estabelece três espécies de transação tributária [(i) transação na cobrança dos créditos inscritos em dívida ativa da União ou em contencioso administrativo fiscal; (ii) transação em contenciosos de controvérsias jurídicas relevantes e disseminadas; e (iii) transação em contenciosos tributários de pequeno valor] e duas modalidades [(i) por adesão e (ii) por proposta individual].

Art. 2º Para fins desta Lei, são modalidades de transação as realizadas:

I - por proposta individual ou por adesão, na cobrança de créditos inscritos na dívida ativa da União, de suas autarquias e fundações públicas, na cobrança de créditos que seja da competência da Procuradoria-Geral da União, ou em contencioso administrativo fiscal; (Redação dada pela Lei nº 14.375, de 2022)

II - por adesão, nos demais casos de contencioso judicial ou administrativo tributário; e

III - por adesão, no contencioso tributário de pequeno valor.

Parágrafo único. A transação por adesão implica aceitação pelo devedor de todas as condições fixadas no edital que a propõe.

Figura 2 - Espécies e modalidades de transação



Fonte: elaboração própria

27. A modalidade de transação por adesão aplica-se a todas as espécies de transação (contencioso econômico, controvérsia jurídica e de pequeno valor). Ela é realizada exclusivamente por meio eletrônico e implica aceitação de todas as condições fixadas no edital que a propõe (a exemplo do prazo para adesão, dos critérios para elegibilidade e impeditivos, dos compromissos e obrigações exigidos dos contribuintes, dentre outras cláusulas).

28. Já a modalidade por proposta individual aplica-se apenas à transação do contencioso econômico. Neste caso, o contribuinte provoca a Administração, ou vice-versa, de sorte a ensejar uma efetiva negociação entre as partes com vistas a se chegar a um acordo para pagamento dos débitos para com a União. Nesta modalidade, os termos da transação são elaborados individualmente para as partes, ocasião em que serão previstas as condições, benefícios e demais cláusulas de maneira personalizada, artesanal.

29. No que se refere aos benefícios de cada espécie de transação, foram resumidos pela tabela abaixo:

Tabela 2 - Benefícios das espécies de transação

Espécie	Desconto (sobre juros e multas)	Prazo de parcelamento	Destinação e benefícios especiais
Transação na	Até 65% ou	Até 120 meses ou	Destina-se aos créditos irrecuperáveis ou de

<i>Espécie</i>	<i>Desconto (sobre juros e multas)</i>	<i>Prazo de parcelamento</i>	<i>Destinação e benefícios especiais</i>
<i>cobrança dos créditos inscritos em dívida ativa da União ou em contencioso administrativo fiscal</i>	<i>até 70%*</i>	<i>até 145 meses*</i>	<i>difícil recuperação; pode ocorrer de forma individual, permitindo negociações personalizadas, ou por meio de edital (adesão); tem prazos mais largos; permite a utilização de prejuízo fiscal do IRPJ e de base de cálculo negativa da CSLL (PF/BCN); e uso de precatórios ou de direito creditório que tenham sentença transitada em julgado.</i>
<i>Transação em contenciosos de controvérsias jurídicas relevantes e disseminadas</i>	<i>Até 50% ou até 70%**</i>	<i>Até 84 meses ou até 145 meses**</i>	<i>Destina-se à controvérsia jurídica que verse, preferencialmente, ao segmento econômico ou produtivo, a grupo ou universo de contribuintes ou a responsáveis delimitados, vedada, em qualquer hipótese, a alteração de regime jurídico tributário; trate de questões tributárias que ultrapassem os interesses subjetivos da causa; não pode ser invocada como fundamento jurídico ou prognose de sucesso da tese sustentada por qualquer das partes e serão compreendidas exclusivamente como medida vantajosa diante das concessões recíprocas; é efetuada por meio de edital específico (adesão) e tem condições padronizadas; permite a utilização de prejuízo fiscal do IRPJ e de base de cálculo negativa da CSLL (PF/BCN), mas <u>não</u> o uso de precatórios ou de direito creditório que tenham sentença transitada em julgado.</i>
<i>Transação em contenciosos tributários de pequeno valor</i>	<i>Até 50%</i>	<i>Até 60 meses</i>	<i>Destina-se ao contencioso administrativo fiscal de pequeno valor, assim considerado aquele cujo lançamento fiscal ou controvérsia não supere 60 (sessenta) salários-mínimos; é efetuada por meio de edital específico e com rápida adesão.</i>

*Fonte: elaboração própria. Legenda: *Será de até 70% ou terá prazo de até 145 meses se envolver pessoa natural, microempresa ou empresa de pequeno porte, Santas Casas de Misericórdia, sociedades cooperativas, demais organizações da sociedade civil de que trata a Lei 13.019/2014 e instituições de ensino, na forma do art. 11, §§ 3º e 4º, da Lei 13.988/2020. **Será de até 70% ou terá prazo de até 145 meses se envolver pessoa natural, microempresa ou empresa de pequeno porte, na forma do art. 17, §4º, da Lei 13.988/2020.*

30. *É bom lembrar que, não se enquadrando nas espécies de transação tributária, sempre é possível ao contribuinte solicitar o parcelamento ordinário previsto no art. 10 da Lei 10.522/2002, com redação dada pela Lei 10.637/2002:*

Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional poderão ser parcelados em até sessenta parcelas mensais, a exclusivo critério da autoridade fazendária, na forma e condições previstas nesta Lei.

II.2.4.2. Transação do contencioso econômico

31. *O escopo desta auditoria é a transação do contencioso econômico prevista nos arts. 10 a 14 da Lei 13.988/2020, dos créditos classificados como irrecuperáveis ou de difícil recuperação, modalidade de proposta individual, em relação à qual foram objeto de análise uma amostra de acordos operacionalizados pela PGFN.*

32. *Contudo, a fiscalização estendeu-se a outros órgãos, pois a regulamentação interna dessa espécie de transação compete ao Procurador-Geral da Fazenda Nacional, quanto aos créditos inscritos em dívida ativa, e ao Secretário Especial da Receita Federal do Brasil, quanto aos créditos em contencioso administrativo fiscal, conforme Portaria PGFN 6757/2022 e Portaria RFB 247/2022 (revogada recentemente pela Portaria RFB 555, de 1º de julho de 2025), respectivamente.*

33. *Essa espécie de transação consiste no acordo feito entre fisco e contribuinte para solucionar litígios decorrentes do não pagamento de débitos tributários e leva em consideração a Capacidade de Pagamento do Contribuinte (Capag) para a sua realização.*

34. *A exposição de motivos da MP 899/2019, convertida na Lei 13.988/2020, aponta como paradigma para a transação tributária o instituto da Offer in Compromise, modelo adotado pelo Internal Revenue Service (IRS) dos Estados Unidos da América – órgão equivalente à unidade de tributos internos da RFB. Esse modelo busca construir o acordo de transação tributária pautado em um juízo de ponderação do perfil de cada devedor, objetivando uma maior justiça fiscal.*

35. *Daí a necessidade de se definir, dentre outros, os critérios de aferição do grau de recuperabilidade das dívidas e os parâmetros para aceitar uma transação individual, incluindo a avaliação da capacidade de pagamento do contribuinte, conforme competência privativa estabelecida para PGFN, nos termos do parágrafo único do art. 14 da Lei 13.988/2020, incluído pela Lei 14.375/2022:*

Parágrafo único. Caberá ao Procurador-Geral da Fazenda Nacional disciplinar, por ato próprio, os critérios para aferição do grau de recuperabilidade das dívidas, os parâmetros para aceitação da transação individual e a concessão de descontos, entre eles o insucesso dos meios ordinários e convencionais de cobrança e a vinculação dos benefícios a critérios preferencialmente objetivos que incluam ainda a sua temporalidade, a capacidade contributiva do devedor e os custos da cobrança.

II.2.4.2.1. Grau de recuperabilidade

36. *O art. 14 da Lei 13.988/2020 atribui ao Procurador-Geral da Fazenda Nacional a responsabilidade de definir os critérios para avaliar o grau de recuperabilidade, os parâmetros para aceitação de transações individuais e a concessão de descontos. Esses critérios incluem a análise da eficácia dos métodos tradicionais de cobrança, a preferência por critérios objetivos que considerem a temporalidade da dívida, a capacidade de pagamento do devedor e os custos associados à cobrança.*

37. *Na avaliação do grau de recuperabilidade, leva-se em conta o endividamento tanto na PGFN quanto na Receita Federal, excluindo-se os valores que estão em contencioso administrativo, pois estes ainda não são créditos definitivamente constituídos e, portanto, não constituem dívidas passíveis de cobrança.*

38. *No contexto da concessão de descontos, a PGFN primeiramente compara o endividamento do contribuinte com sua capacidade de pagamento. Se a capacidade de pagamento for superior ao valor das dívidas, não será concedido desconto na transação.*

39. *No entanto, se a capacidade de pagamento do contribuinte for inferior ao montante do endividamento, ele poderá receber prazos e descontos ao celebrar a transação, que serão*

graduados de acordo com a possibilidade de adimplemento, observados os limites previstos na legislação de regência da transação, conforme §1º do art. 21 da Portaria PGFN 6.757/2022.

40. Essa gradação é realizada classificando os créditos para o contribuinte com base na relação entre sua capacidade de pagamento e o montante da dívida. Em termos gerais, se a relação entre o endividamento e a Capag for igual ou superior a 1,5 o contribuinte recebe a classificação "A"; entre 1,5 e 1, "B"; se for inferior a 1 e igual ou superior a 0,5, "C"; e se for inferior a 0,5, "D".

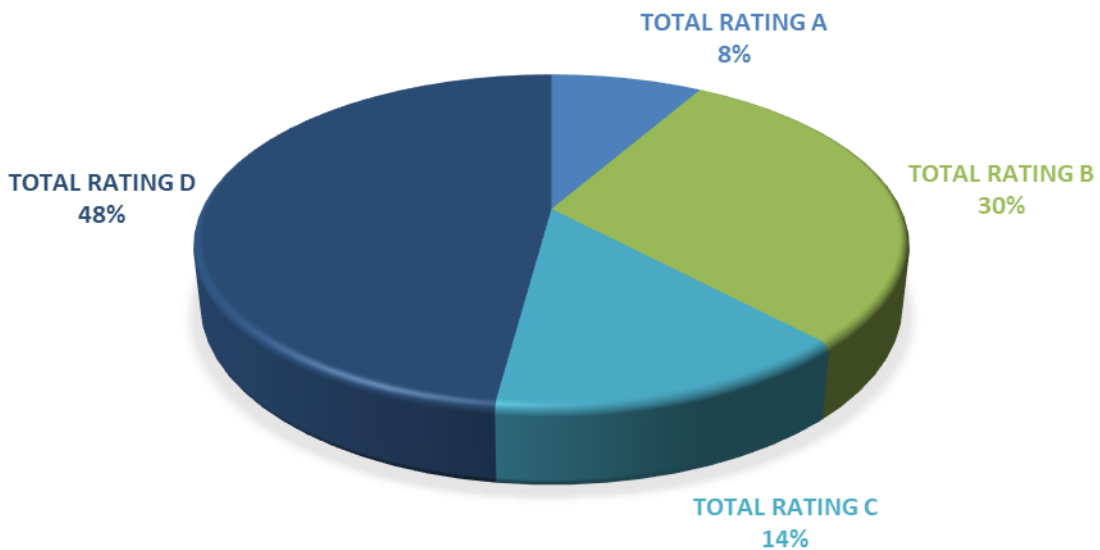
41. Essa classificação dos créditos do contribuinte determina que todas as suas dívidas perante a PGFN serão classificadas da mesma forma, nos termos do art. 24 da Portaria PGFN 6.757/2022:

Art. 24. Observada a capacidade de pagamento do sujeito passivo e para os fins das modalidades de transação, os créditos serão classificados em ordem decrescente de recuperabilidade, sendo:

- 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.

42. Em 2023, o estoque da Dívida Ativa estava classificado da seguinte forma:

Gráfico 3 - Classificação da Dívida Ativa em 2023



Fonte: elaboração própria a partir de dados da PGFN – Planilha Estoque 2023 por Classificação do Rating, anexa a Nota SEI 42/2024/COAGED/CDA/PGDAU/PGFN-MF (item não digitalizado da peça 19)

43. É relevante observar que os descontos podem não cobrir completamente a diferença entre o valor total da dívida e a capacidade de pagamento. Isso ocorre devido às restrições estabelecidas, como a impossibilidade de desconto sobre o valor principal da dívida e os percentuais máximos determinados pela legislação, que já estão integrados nos sistemas para calcular o desconto efetivo aplicável a cada devedor.

44. Há situações específicas em que os descontos podem ser concedidos independentemente dessa classificação, devido à natureza da dívida ou à condição cadastral do devedor. Esses descontos não são inicialmente oferecidos diretamente ao contribuinte, pois dependem

de ações específicas da PGFN. A oferta desses descontos pode ocorrer por meio de edital ou mediante solicitação de transação individual.

45. *Tais circunstâncias são conhecidas como “irrecuperabilidade presumida da dívida”, conforme previsto no art. 25 da Portaria PGFN 6.757/2022. Exemplos dessas situações incluem créditos inscritos em dívida ativa há mais de 15 anos e créditos com exigibilidade suspensa por mais de 10 anos. Em relação à condição do devedor, são contempladas dívidas de contribuintes falidos, em recuperação judicial ou com CNPJ baixado.*

46. *A propósito, em 2023 foi realizado um Grupo de Trabalho entre RFB e PGFN, em que foram analisados os elementos e critérios estabelecidos na Portaria PGFN 6.757/2022 e na Portaria RFB 247/2022 (revogada recentemente pela Portaria RFB 555, de 1º de julho de 2025), que definem o grau de recuperabilidade dos créditos, além da própria capacidade de pagamento. Nessa oportunidade, foi considerado pertinente a reavaliação e exclusão das hipóteses dos créditos inscritos em dívida ativa e com exigibilidade suspensa por decisão judicial há mais 10 anos e dos créditos em contencioso administrativo há mais de 10 anos e, bem assim, das hipóteses de irrecuperabilidade decorrentes das situações de baixa, suspensão ou inaptidão, remanescendo apenas as hipóteses de óbito, recuperação judicial ou extrajudicial, liquidação extrajudicial ou judicial e falência (peça 22, p. 16).*

II.2.4.2.2. Capacidade de Pagamento do Contribuinte (Capag)

47. *A capacidade de pagamento é um valor estimado em reais que indica o montante que um contribuinte poderia pagar ao longo de cinco anos, durante um processo de execução judicial, para quitar suas obrigações fiscais. Esse valor é determinado com base nas informações cadastrais, patrimoniais e econômico-fiscais fornecidas à Administração Tributária Federal ou a outros órgãos da Administração Pública.*

48. *A mensuração da capacidade de pagamento é fundamental para determinar o grau de recuperabilidade do crédito tributário e classificar os créditos como recuperáveis, de baixa recuperabilidade ou irrecuperáveis, influenciando diretamente os descontos que o contribuinte pode receber e os prazos para pagamento. Desse modo, a metodologia utilizada para calcular a capacidade de pagamento deve ser cuidadosamente calibrada de modo a refletir a situação financeira do contribuinte.*

49. *Quando essa capacidade de pagamento não é adequada para saldar integralmente as dívidas, é nesse momento que se aplica parcela relevante da política pública de transação, que possibilita a oferta de descontos e prazos estendidos de pagamento modelados de acordo com a situação específica de cada contribuinte.*

50. *A PGFN desenvolveu duas metodologias distintas para mensurar a capacidade de pagamento: a Capacidade de Pagamento Presumida (Capag-p) e a Capacidade de Pagamento Efetiva (Capag-e).*

51. *A Capag presumida (Capag-p) foi desenvolvida para viabilizar a transação por adesão de forma ágil e célebre. Segundo a PGFN (peça 81, p. 15):*

Um dos primeiros desafios para tornar viável a transação na cobrança da dívida ativa foi desenvolver uma metodologia que permitisse, aprioristicamente, estimar a capacidade de pagamento dos contribuintes, considerada apenas em relação às informações econômico-fiscais disponíveis à PGFN no momento da adesão.

Isso porque, no início de 2020, o estoque da dívida ativa da União contava com 4,9 milhões de devedores inscritos, fato que, por si só, revela a dimensão do que seria executar a política pública de ‘transacionar créditos inscritos’, conceituada como o processo de trabalho de receber, processar, analisar, decidir, implantar e acompanhar pedidos para pagamento dos créditos litigiosos,

concebendo benefícios e atribuindo obrigações, conforme estabelecido pela Portaria PGFN 11.956/2019.

52. Diante desse desafio, a PGFN esclareceu que optou por desenvolver a Capag-p por meio de uma abordagem estatística, utilizando o modelo de aprendizado de máquina conhecido como regressão linear múltipla (peça 81, p.16).

53. O objetivo era criar fórmulas matemáticas capazes de estimar a capacidade de pagamento dos contribuintes inscritos em dívida ativa, considerando o regime de tributação e utilizando informações econômico-fiscais já disponíveis nos sistemas da Administração Tributária. Essas informações incluem dados declarados pelo próprio contribuinte e aqueles fornecidos por terceiros, com a variável de saída sendo a estimativa de pagamento do valor do débito em cinco anos.

54. Segundo a PGFN, as fórmulas de cálculo, métricas utilizadas e valores estão disponíveis para consulta no Portal Regularize, o portal digital da PGFN, para cada grupo de contribuintes: Pessoa Física, Pessoa Jurídica Ativa, não optante do Simples Nacional; Pessoa Jurídica Ativa, optante pelo Simples Nacional; Microempendedor Individual; e Pessoa Jurídica Inativa (nula, baixada ou suspensa). Após acessar o portal, é preciso acessar o Sistema de Negociações, para consultar o menu capacidade de pagamento (<https://www.gov.br/pgfn/pt-br/servicos/perguntas-frequentes/sobre-a-capacidade-de-pagamento>).

55. O contribuinte tem o direito de conhecer o valor da sua capacidade de pagamento presumida, bem como a fórmula de cálculo, as métricas e os valores considerados. Em caso de discordância quanto ao valor estimado pela PGFN, é possível solicitar a revisão para demonstrar a real capacidade, seja por considerar erro material nas métricas utilizadas, seja porque a presunção não reflete sua real capacidade econômica ou financeira para quitar as dívidas inscritas, conforme art. 23 da Portaria 6.757/2022. O objetivo do contribuinte ao requerer a revisão é demonstrar que sua capacidade de pagamento é menor do que aquela mensurada pela PGFN e, conseqüentemente, acessar melhores condições, em especial, maiores descontos na transação.

56. Instaurada a revisão, a partir do pedido do contribuinte ou ex officio pela Administração, a PGFN utiliza a segunda abordagem metodológica que consiste na aferição da capacidade efetiva do contribuinte por meio da verificação das informações cadastrais, fiscais, contábeis, financeiras e patrimoniais, de forma a calcular a Capacidade de Pagamento efetiva (peça 81, p. 16-21).

57. A Capag-e é calculada pela combinação das análises do Patrimônio Líquido Realizável (PLR) e da Capacidade de Geração de Resultados Futuros (GRF).

58. O Patrimônio Líquido Realizável corresponde ao valor potencial obtido pela venda imediata, em execução forçada, dos bens do devedor, descontado o valor devido aos credores com prioridade sobre os créditos fiscais da União. O cálculo do PLR parte do valor justo de mercado do patrimônio do devedor, ao qual se aplica um percentual de deságio para obter o valor potencial de venda imediata.

59. A capacidade de geração de resultados futuros corresponde ao potencial de geração de recursos a partir da atividade operacional da pessoa jurídica para pagamento dos débitos no prazo de cinco anos.

60. A PGFN, ao obter essas informações, realiza ajustes adicionais nas contas que representam o resultado operacional ou estimativas dos créditos nas contas de disponibilidade do exercício base. Isso é feito para estabelecer um valor inicial de referência para o grau de recuperação de créditos. A partir dessa referência inicial, o contribuinte é solicitado a esclarecer certas deduções informadas em seu resultado, ou alocações de seu fluxo de caixa. Isso permite a análise para determinar se, por um lado, as deduções e alocações são essenciais para manter a atividade

operacional da empresa e, por outro lado, se é viável destinar valores para o pagamento dos tributos devidos sem comprometer suas operações

II.2.4.2.3. Portal Regularize

61. *No âmbito da PGFN, os acordos de transação são formalizados através do portal digital de serviços denominado Regularize (<http://www.regularize.pgfn.gov.br>). Para pessoas físicas, o acesso pode ser feito de duas maneiras: mediante cadastro direto no Regularize ou através da conta gov.br. Já para pessoas jurídicas, o cadastro deve ser realizado exclusivamente no portal.*

62. *O Regularize facilita o processo de negociação de dívidas fiscais, permitindo aos contribuintes explorar as opções de pagamento e as condições oferecidas pela PGFN (peça 81, p. 9).*

63. *Para acordos de transação por adesão, após o login no Regularize, o contribuinte acessa a seção “negociar dívida”, que o direciona para a página do sistema Sispar (Sistema de Parcelamento e outras negociações). Lá, ele pode escolher como deseja regularizar seus débitos: parcelamento, transação ou transação com repactuação. Optando pela modalidade “transação”, será redirecionado para uma página onde poderá simular e selecionar a opção desejada. Após efetuar o pagamento da primeira parcela, o acordo é deferido automaticamente e a dívida consolidada pelo próprio sistema. A partir daí, o Sispar monitora o cumprimento das obrigações, podendo rescindir o acordo em caso de descumprimento (peça 81, p. 10).*

64. *No caso da transação individual, o processo segue um fluxo distinto, pois envolve uma fase de negociação entre as partes. O contribuinte inicia formulando um requerimento de transação junto com os documentos pertinentes no Portal Regularize (peça 81, p. 10).*

65. *O pedido é encaminhado a um dos seis núcleos de transação da PGFN, que são definidos de acordo com a sede do contribuinte e passam a ser responsáveis pela condução do processo de negociação, celebração e assinatura dos termos. Em seguida, as equipes de transação da PGFN realizam reuniões (presenciais ou remotas) para discutir as condições, obrigações, garantias e outros aspectos da transação. Após a conclusão de todo o procedimento e documentação no respectivo processo SEI, se a negociação for bem-sucedida, será celebrado o termo de transação e criada a conta correspondente no Sispar.*

66. *Durante as reuniões com equipe de fiscalização, a PGFN esclareceu que também pode iniciar a proposição de transações individuais aos contribuintes. No entanto, destacou que atualmente não possui recursos operacionais para fazer propostas ativas nesse tipo de transação.*

67. *Na transação por proposta individual, sempre haverá uma manifestação técnica, conforme estabelecido no §1º do art. 1º da Lei 13.988/2020, justificando a celebração da transação, indicando os fundamentos de ordem fática e jurídica que justificam o atendimento ao interesse público e ao interesse da União. Na transação por adesão, a adequação decorre da aderência do contribuinte às condições previstas no edital.*

68. *Devido ao regime de alçada, caso seja necessária a assinatura do Coordenador-Geral ou do Procurador-Geral Adjunto em uma transação individual, uma nota de adequação do termo à legislação é elaborada. Esta nota informa que os limites da transação foram respeitados no instrumento e, então, as assinaturas são realizadas.*

69. *Depois da assinatura do termo da transação individual, é necessário lançar as condições do acordo formalizado nos sistemas da PGFN. Com base no termo assinado, o sistema Sispar é ajustado para automatizar todo o processo, incluindo a gestão de rescisões. O contribuinte acessa então sua conta para emitir os documentos de arrecadação. No último passo, o termo da transação é encaminhado para a unidade regional, onde são removidas as partes sigilosas para possibilitar a publicação do documento na internet, respeitando as disposições da Lei Geral de*

Proteção de Dados Pessoais.

70. É importante destacar que nem a União nem os contribuintes têm a opção de selecionar quais créditos desejam transacionar. Isso ocorre porque a transação deve incluir todos os créditos em cobrança inscritos em dívida ativa, conforme estipulado pelo art. 16 da Portaria PGFN 6.757/2022, a exceção daqueles considerados regulares, como em benefício fiscal, seja em parcelamento ou já transacionados, suspensos por decisão judicial, ou garantidos por penhora, carta fiança ou seguro garantia.

II.2.4.2.4. Prejuízo Fiscal do IRPJ e Base de Cálculo Negativa da CSLL (PF/BCN)

71. Sobre a utilização do Prejuízo Fiscal do IRPJ e da Base de Cálculo Negativa da CSLL (PF/BCN), registre-se que, de acordo com a previsão do art. 11, § 1º-A, da Lei 13.988/2020, seu uso se dará na modalidade de transação individual e será de critério exclusivo da PGFN ou da RFB e “em casos excepcionais para a melhor e efetiva composição do plano de regularização”.

72. Recentemente, com a inclusão do art. 22-A à Lei 13.988/2020 por meio da Lei 14.689/2023, a seguir transcrito, passou a ser aplicável à transação por adesão no contencioso de controvérsia jurídica relevante e disseminada a possibilidade de utilização do PF/BCN.

Art. 22-A. Aplica-se à transação por adesão no contencioso tributário de relevante e disseminada controvérsia jurídica o disposto no inciso IV do caput e nos §§ 7º e 12 do art. 11 desta Lei.

73. O prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), regidos pelas Leis 9.065/1995 (art. 15 e 16) e 8.981/1995 (art. 42), permitem a compensação com lucros futuros, limitada a 30% do lucro real de cada período subsequente.

74. O PF e a BCN são lançados nos registros do Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), Escrituração Contábil Fiscal (ECF), na Parte B do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) e Livro de Escrituração e Apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (Lacs), e eles provêm do lucro/prejuízo contábil apurado na sua Parte A.

75. Para fins de determinação do lucro real, o lucro líquido, depois de ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do IRPJ e da CSLL, poderá ser reduzido pela compensação de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas da CSLL respeitado o limite de 30% (trinta por cento) do referido lucro líquido ajustado (arts. 64, 203 e 207, da IN RFB 1700/2017). A pessoa jurídica tributada com base no lucro real deverá escriturar o Lalur, de que trata o inciso I do caput do art. 8º do Decreto-Lei 1.598/1977, com dados do e-Lalur e e-Lacs (lançamento efetuado por meio de declaração), conforme art. 310 da IN RFB 1700/2017.

76. O art. 11, inciso IV, da Lei 13.988/2020 (Lei de Transação), com redação dada pela Lei 14.375/2022, estabelece que transação poderá contemplar, entre os seus benefícios, a utilização de créditos de PF/BCN até o limite de 70% (setenta por cento) do saldo remanescente após a incidência dos descontos, se houver.

77. Segundo o § 8º do mesmo dispositivo, o valor dos créditos de PF/BCN será determinado, na forma da regulamentação (i) por meio da aplicação das alíquotas do imposto sobre a renda previstas no art. 3º da Lei 9.249/1995, sobre o montante do prejuízo fiscal (isto é, 15% ou 25% sobre o montante do prejuízo fiscal) e (ii) por meio da aplicação das alíquotas da CSLL previstas no art. 3º da Lei 7.689/1988, sobre o montante da base de cálculo negativa da contribuição (isto é, 9% sobre o montante da base de cálculo negativa da contribuição).

78. A utilização dos créditos de PF/BCN extingue os débitos sob condição resolutória de sua ulterior homologação e a RFB dispõe do prazo de 5 (cinco) anos para a análise dos créditos utilizados, conforme previsto nos §§ 9º e 10 do mesmo dispositivo da Lei da Transação.

II.3 Objetivo e questões de auditoria

79. *A presente auditoria teve por objetivo avaliar a legalidade, eficiência, equidade das transações tributárias operacionalizadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), bem como mecanismos de governança existentes para o controle dos instrumentos desses acordos.*

80. *O problema de auditoria que norteou a concepção do trabalho foi assim descrito:*

Na avaliação preliminar do instituto da transação tributária federal, regulamentado pela Lei 13.988/2020, fruto da conversão da Medida Provisória 899/2019, foram identificados riscos da regulamentação não atender aos critérios normativos, de os acordos firmados não serem vantajosos para a União e/ou acarretem tratamento desigual entre os contribuintes, bem como risco de haver deficiência na governança dessa política pública operacionalizada pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil e Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional no macroprocesso do crédito tributário

81. *A partir do objetivo do trabalho e para elucidar esse problema que motivou a auditoria, formularam-se as questões adiante indicadas:*

Questão 1: *A atual estrutura de governança da transação tributária no macroprocesso do crédito tributário é capaz de assegurar a coordenação entre os órgãos gestores da política, a transparência na sua aplicação, e de contribuir para o alcance da eficiência na resolução dos litígios e na cobrança dos créditos?*

Questão 2: *Considerando a aferição da capacidade de pagamento do contribuinte (Capag) e a utilização do prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (PF/BCN), a transação tributária no macroprocesso do crédito tributário é equitativa?*

Subquestão 2.1: *A capacidade de pagamento mensurada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional reflete a real situação econômica do contribuinte para quitar suas dívidas perante a Administração Tributária federal de forma a balizar a aceitação dos acordos de transação da Lei 13.988/2020 de forma eficiente?*

Subquestão 2.2: *O prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL na transação tributária do contencioso econômico atende aos critérios da legalidade e equidade?*

II.4 Metodologia utilizada

82. *Os trabalhos foram realizados em conformidade com as Normas de Auditoria do Tribunal de Contas da União (Portaria-TCU 280, de 8 de dezembro de 2010, alterada pela Portaria-TCU 168 de 30 de junho de 2011) e com observância aos Padrões de Auditoria Operacional estabelecidos pelo TCU (Portaria-Segecex 18, de 12 de novembro de 2020).*

83. *Durante a etapa de planejamento, foram conduzidas pesquisas na legislação e coleta de artigos e estudos relacionados ao tema. Também ocorreram reuniões para a coleta de dados junto aos gestores da PGFN e RFB, ambos órgãos subordinados ao Ministério da Fazenda.*

84. *Ainda na fase de planejamento, empregaram-se técnicas de diagnóstico, detalhadas nos apêndices C a E. Foi desenvolvida uma Matriz de Planejamento que especifica as informações necessárias, fontes, métodos de coleta e análise de dados. Esta matriz passou por validação de um painel de especialistas em tributação, e sua versão final está no apêndice A.*

85. *Para responder às questões de auditoria previstas na matriz de planejamento e concluir a matriz de achados, foram utilizadas várias técnicas de auditoria, como análise documental e verificação de informações e documentos. Além disso, aplicou-se um check-list estruturado em uma amostra selecionada de acordos de transação tributária (peças 91 e 88), definida conforme detalhado no apêndice F, e um questionário de avaliação de governança dirigido aos gestores envolvidos na política pública de transação tributária (peça 86). A metodologia incluiu também comparações com a legislação vigente, jurisprudência do TCU e doutrina relevante, complementadas por reuniões*

técnicas com os órgãos envolvidos, garantindo uma abordagem abrangente e fundamentada.

86. No término da fase de execução, um painel de referência com especialistas foi organizado para avaliar a coerência da matriz de achados e discutir as conclusões principais da fiscalização, a validade das análises e a adequação das propostas de encaminhamento. A versão aprovada pelos especialistas consta do apêndice B.

II.5 Limitações inerentes à auditoria

87. Durante a auditoria, a equipe enfrentou limitações significativas relacionadas aos atrasos excessivos nas respostas por parte da PGFN. Grande parte da documentação foi requisitada inicialmente por meio do Ofício 000.019/2024 – AudFiscal, emitido em 03/05/2024, com prazo final em 18/05/2024 (peças 13-14). Diante da ausência de resposta, a solicitação foi reiterada por meio dos Ofícios 000.020/2024 – AudFiscal, de 05/06/2024, com prazo até 20/06/2024 (peça 15-16) e 000.059/2024 – AudFiscal, de 29/08/2024, com prazo até 09/09/2024 (peça 46-47), ambos sem sucesso.

88. Outros ofícios também ficaram pendentes de resposta, incluindo os Ofícios 000.040/2024 – AudFiscal, com prazo final em 02/08/2024 (peça 29-30), 000.055/2024 – AudFiscal, de 21/08/2024, com prazo até 31/08/2024 (peça 39-40) e 000.057/2024 – AudFiscal, de 26/08/2024, com prazo até 31/08/2024 (peça 42-43). A equipe buscou alternativas para obter as informações solicitadas, como contatos por e-mail e telefone, no entanto, a documentação necessária só foi enviada em 21/10/2024 (peça 19), após a realização do painel de referência da matriz de achados.

89. Uma gama enorme de informações e documentos foi recebida apenas após o término da etapa de execução da auditoria, o que prejudicou significativamente o cumprimento dos procedimentos planejados e limitou a profundidade da avaliação em determinadas áreas. A entrega tardia desses materiais reduziu a capacidade da equipe de auditoria de realizar análises detalhadas.

II.6 Volume de recursos fiscalizados

90. O volume de recursos fiscalizados alcançou o montante de R\$ 176,65 bilhões, relativos ao valor transacionado em 2023 pela PGFN, dos quais **R\$ 54,78 bilhões por transação individual do contencioso econômico** (dados da PGFN – Planilha Montante Transacionado por Valor e Quantidade, anexa a Nota SEI 42/2024/COAGED/CDA/PGDAU/PGFN-MF - item não digitalizado da peça 19).

II.7 Processos conexos

91. Ao apreciar a auditoria operacional com o objetivo avaliar a eficiência da recuperação de créditos tributários inscritos em dívida ativa da União pela PGFN (TC 016.332/2017-2), o TCU, por meio do Acórdão 2.497/2018, **recomendou ao Ministério da Fazenda que elaborasse medidas para gerenciar os riscos do projeto do Novo Modelo de Cobrança**, que já haviam sido identificados por um Grupo de Trabalho criado pela Portaria SE/MF 956/2016 (subitem 9.1.6).

92. Durante a análise do monitoramento do TC 006.957/2024-2, a RFB apresentou algumas medidas para gerenciar esses riscos. Uma dessas medidas foi a evolução do sistema de classificação dos valores devedores, conhecido como RATING para a classificação dos valores devedores para a Capacidade de Adimplência Tributária (CAT). Além disso, apontou que foi constituído outro grupo de trabalho (Portaria MF 1.226/2023) para equalizar o **novo modelo de cobrança inaugurado com a transação tributária**, que já teria concluído seus trabalhos e apontado a **necessidade de alterações normativas ou legais, de modo a mitigar os riscos à arrecadação federal**.

93. Considerando que o novo cenário da transação tributária estava sendo objeto da presente fiscalização (TC 007.099/2024-0), o subitem 9.1.6 do Acórdão 2.497/2018-TCU-Plenário foi considerado implementado pelo Acórdão 2422/2024 - TCU – Plenário.

II.8 Benefícios estimados da fiscalização

94. *Entre os benefícios estimados desta fiscalização, destacam-se o aumento da eficiência e da justiça fiscal nos acordos de transação tributária. Isso será alcançado por meio do aperfeiçoamento da governança, que inclui a transparência, o controle e a padronização entre os atores envolvidos. Como resultado, espera-se uma redução dos riscos de concessão indevida de benefícios fiscais e uma melhor proteção dos recursos públicos, o que trará impactos positivos significativos tanto para a administração pública quanto para a sociedade em geral.*

III. Achados de auditoria

III.1 Deficiência de governança na transação tributária

95. *A Lei 13.988/2020 foi instituída com o objetivo de proporcionar um mecanismo eficiente e justo para a recuperação de créditos tributários, fundamentando-se em princípios como isonomia, transparência, moralidade, eficiência e publicidade. Esses princípios visam garantir que as transações tributárias sejam conduzidas de maneira equitativa e clara, promovendo a confiança e a integridade no processo de recuperação fiscal. Complementarmente, o Decreto 9.203/2017 estabelece diretrizes para a política de governança no âmbito do governo federal, enfatizando a importância de práticas de governança que assegurem a coordenação, a eficiência e a transparência nas ações governamentais.*

96. *No contexto da aplicação desses normativos, foram identificados dois achados de auditoria que destacam desafios na governança e gestão do processo de transação tributária. O primeiro achado refere-se à deficiência de governança entre os atores responsáveis pela transação tributária, especificamente a RFB e a PGFN. Foi constatada uma falta de coordenação e harmonização normativa entre esses órgãos, o que gera uma aplicação disfuncional do instituto, comprometendo a eficácia do processo de recuperação do crédito tributário.*

97. *O segundo achado trata das deficiências internas da PGFN, apuradas durante o trabalho de campo realizado no órgão e outros procedimentos. A análise revelou problemas significativos na estruturação e governança dos acordos de transação tributária, destacando-se: transparência insuficiente; falta de padronização; falhas de monitoramento; dificuldades da PGFN na obtenção de dados solicitados pela equipe de auditoria.*

III.1.1 Deficiência de governança entre os atores responsáveis pela transação tributária no processo de recuperação do crédito tributário (RFB e PGFN)

98. *A auditoria identificou deficiências na governança das transações tributárias, particularmente na coordenação entre os principais atores responsáveis pela política pública, RFB e PGFN. A ausência de uma estrutura normativa harmonizada e centralizada entre esses órgãos resulta em uma falta de diretrizes unificadas, gerando inconsistências na aplicação das transações tributárias e dificultando a execução eficiente e uniforme da política.*

99. *As deficiências identificadas vão contra os princípios da eficiência e da governança pública estabelecidos pela Lei 13.988/2020 (art. 1º, § 2º) e pelo Decreto 9.203/2017 (arts. 3º a 6º), que exigem transparência, coordenação e eficiência nos processos administrativos.*

100. *As evidências coletadas revelam falhas de coordenação e harmonização de entendimento entre a RFB e a PGFN em relação a aspectos essenciais da transação do contencioso econômico, modalidade de proposta individual, quais sejam:*

- (i) divergência quanto ao grau de recuperabilidade de créditos e sobre a possibilidade de adoção do rating do Balanço Geral da União (BGU);*
- (ii) divergência quanto à metodologia de cálculo da capacidade de pagamento dos contribuintes;*

(iii) *inexistência de um fluxo eficiente de troca de informações entre os dois órgãos durante o processo de negociação de transações tributárias;*

(iv) *falta de planejamento integrado para a política de transação tributária.*

101. *No que se refere à divergência de entendimento entre a RFB e a PGFN quanto ao grau de recuperabilidade de créditos, o Relatório do Grupo de Trabalho para Aprimoramento dos Critérios para Aferição da Capacidade de Pagamento Presumida (Capag) dos Contribuintes e do Grau de Recuperabilidade das Dívidas (Portaria Gabinete do Ministro da Fazenda 1.226, de 6 de outubro de 2023, peça 22), deixou evidente que os dois atores envolvidos na política pública da transação tributária não convergem em relação a vários aspectos sobre os critérios utilizados para avaliar a recuperação dos créditos, para fins de transação.*

102. *Exemplo disso, é a diferença de opinião sobre qual rating deve ser usado como base para transações tributárias. De um lado, há o rating do Balanço Geral da União (BGU), conforme Portaria MF 293/2017. Por outro lado, a PGFN utiliza um rating diferente nas transações, de acordo com a Portaria PGFN 6757/2022. A RFB entende que não deveria haver diferença entre os critérios de classificação usados para transações e aqueles usados para o BGU. Isso porque os contribuintes e os créditos tributários são os mesmos em ambos os casos. A RFB argumenta que não faz sentido um crédito tributário ser recuperável para uma finalidade e irrecuperável para outra. Diante disso, a RFB defende a uniformização ou, ao menos, a aproximação entre esses critérios (Nota Suara/RFB 012, de 16 de agosto de 2024, peça 54, p. 6).*

103. *No entanto, a PGFN considera que essas metodologias possuem objetivos e lógicas distintas (peça 22, p. 15). Segundo a PGFN, enquanto o rating do BGU tem uma natureza contábil, direcionada ao gerenciamento da carteira de créditos da União, com repercussões principalmente de ordem financeiro-orçamentária, o rating gerado pela Capag, que é usado para fins de transação tributária, segue uma lógica de cobrança. Este último rating é projetado para avaliar quanto a PGFN poderia recuperar por meio de execução forçada contra o contribuinte, seja judicial ou administrativa. Esse procedimento permite aferir a real capacidade de pagamento do contribuinte e serve como base para a negociação de condições diferenciadas para quitação dos débitos com a União (Nota SEI 51/2024/COAGED/CDA/PGDAU/PGFN-MF, peça 31, p. 17-18).*

104. *O referido no Relatório do Grupo de Trabalho (peça 22) aponta outros pontos sobre a estimativa da capacidade de pagamento dos contribuintes que precisam ser trabalhados pelos órgãos:*

- (i) *inclusão do valor dos bens e direitos objeto de arrolamento pela RFB;*
- (ii) *utilização da Capag mais conservadora na negociação;*
- (iii) *inclusão de novas variáveis disponíveis nas bases fiscais;*
- (iv) *utilização do Código Nacional de Atividade Econômica (CNAE);*
- (v) *realização de estimativa de Capag regionalizada, utilizando-se regressão espacial;*
- (vi) *retificação de declarações após a apreciação dos pedidos de revisão da Capag.*

105. *Além disso, embora a PGFN tenha competência exclusiva para definir os critérios de avaliação do grau de recuperabilidade e os parâmetros para aceitar uma transação individual, que incluam a avaliação da capacidade de pagamento do contribuinte (art. 14, parágrafo único, da Lei 13.988/2020), a RFB argumenta que essa competência deveria ser compartilhada. A RFB justifica essa posição com base em sua expertise no uso dos dados fiscais que são compartilhados com a PGFN, conforme relatório do GT (peça 22), na Nota Suara/RFB 012/2024 (peça 54) e em reunião com a equipe.*

106. *Sobre um fluxo eficiente de troca de informações entre os dois órgãos durante o*

processo de negociação de transações tributárias, o Grupo de Trabalho deliberou sobre a importância de estabelecer, via ato interno conjunto, um mecanismo formal de compartilhamento de informações, especialmente em casos de transações individuais em trâmite. Esse fluxo de informações é essencial para garantir que ambos os órgãos estejam cientes de fatos que possam impactar as transações tributárias, como o reconhecimento de grupos econômicos fraudulentos ou irregularidades identificadas pela fiscalização da RFB que invalidem documentação contábil ou declarações fiscais. Essa recomendação é detalhada no Relatório do GT peça 22, p. 19.

107. *Apesar da recomendação, não foi implementado nenhum fluxo formal de troca de informações relativo à transação tributária entre os dois atores, conforme Nota Suara/RFB 012/2024 (peça 54).*

108. *A ausência de um fluxo eficiente de troca de informações entre RFB e PGFN é uma evidência clara da falta de governança. Um problema específico é que a RFB não consegue controlar os saldos de Prejuízo Fiscal ou Base de Cálculo Negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (PF/BCN) das empresas que realizaram transação na PGFN. Isso ocorre porque a PGFN não comunica à RFB os valores de PF/BCN utilizados nos acordos de transação tributária. Essa questão é abordada na Nota Cofis 88/2024 (peça 55, p. 2) e na Nota SEI 51/2024/COAGED/CDA/PGDAU/PGFN-MF (peça 31, p. 18-19), e será explorada em mais detalhes no achado III.2.*

109. *Outro ponto crítico diz respeito a divergência de entendimento entre a RFB e a PGFN sobre o tempo mínimo necessário após a inscrição em dívida ativa para a execução de cobrança extrajudicial ou judicial. A falta de clareza nesse aspecto contribui para uma caracterização inadequada do litígio decorrente da fase de contencioso, impactando negativamente a eficiência do processo e a conformidade do contribuinte.*

110. *A RFB considera adequado o tempo mínimo de dois anos na dívida ativa e/ou necessidade de ajuizamento prévio da execução fiscal, enquanto a PGFN entende que o prazo de noventa dias mais adequado (Relatório do GT da Capag, peça 22, p. 17 e Nota SEI 51/2024/COAGED/CDA/PGDAU/PGFN-MF, peça 31, p. 14).*

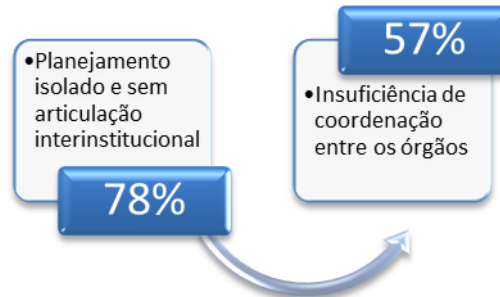
111. *Durante a fiscalização, a Portaria PGFN 6.757/2022 foi alterada pela Portaria PGFN 1457/2024, de 16/09/2024, em que foi estabelecido o prazo de noventa dias da inscrição em dívida ativa para que o crédito seja elegível para transação em casos de transação por adesão.*

112. *Contudo, cabe relatar que a divergência entre os órgãos sobre o tempo de cobrança administrativa do crédito tributário na RFB foi tratada recentemente no Relatório de Acompanhamento (TC 010.169/2024-5) realizado com o objetivo de verificar o progresso no tratamento dos riscos relativos à “Eficiência da cobrança e do contencioso tributários” – um dos temas identificados na Lista de Alto Risco (LAR) formulada pelo TCU –, bem como avaliar a manutenção ou não desse temas dentre os constantes na LAR. O referido risco, consoante Acórdão 2437/2024 – TCU – Plenário, de relatoria do Ministro Walton Alencar Rodrigues, continuará a ser acompanhado pelo TCU daqui a 2 anos, de modo a incentivar os órgãos envolvidos a implementarem medidas efetivas para solucionar os problemas identificado.*

113. *Por fim, corroborando as evidências relativas à deficiência de governança entre os órgãos, em pesquisa realizada, por meio da ferramenta Microsoft Forms, que teve como prazo final de resposta a data de 23/8/2024, junto à equipe responsável pela transação tributária na RFB e da PGFN (peça 86), foi confirmado o cenário de carência de uma de estrutura normativa harmonizada e centralizada que alinhe a atuação dos dois órgãos responsáveis pela condução da administração tributária no Brasil (peça 87, p. 7). Segundo a pesquisa, para cerca de 78% dos pesquisados, o planejamento de cada órgão ocorre de forma isolada, sem a necessária articulação interinstitucional. Na visão de 57% dos respondentes, há insuficiência de coordenação: ou não existe uma estrutura de*

coordenação dos atores da política (32%); ou a estrutura de coordenação dos atores da política não funciona de forma adequada (25%).

Figura 3 - Percepção sobre a governança da política de transação tributária



Fonte: elaboração própria

114. Isso indica uma clara falha na governança da política pública de transação tributária, pois não há uma estrutura formal para integrar as ações dos dois órgãos, comprometendo a efetividade do processo e criando insegurança jurídica para os contribuintes.

115. Em documentação apresentada à equipe de auditoria após o painel de referência da matriz de achados desta fiscalização, a PGFN trouxe novas informações, consistentes em possíveis deficiências por parte da RFB (Nota SEI 51/2024/COAGED/CDA/PGDAU/PGFN-MF, peça 31, p. 20). Essas informações são reproduzidas a seguir, pois reforçam a necessidade de uniformização da atuação dos atores envolvidos na execução da política pública da transação tributária:

a) art. 17, §2º, da Portaria RFB 247/2022: dispositivo determina que são “irrecuperáveis os créditos tributários em contencioso administrativo há mais de 10 (dez) anos”, usurpando a competência da PGFN e violando a materialidade do art. 14, da Lei 13.988/2020, cujos parâmetros normativos exigem que a irrecuperabilidade seja aferida à luz dos insucessos dos meios de cobrança, o que não se confunde com o tempo de tramitação do contencioso administrativo;

b) arts. 18 a 22, da Portaria RFB 247/2022: atribuem à RFB a competência para processar e julgar os requerimentos de revisão da capacidade de pagamento, usurpando, mais uma vez, a competência da PGFN para a fixação da capacidade de pagamento efetiva;

c) Programa Litígio Zero (Portaria RFB 444, de 30 de julho de 2024 e Edital RFB de Transação por Adesão 1, de 18 de março de 2024, disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/edital-de-transacao-por-adesao-n-1-de-18-de-marco-de-2024-548937173>): o item 2.2 do edital, cujo prazo de adesão ainda se encontra em vigor, alargou do conceito de contencioso administrativo tributário, ao incluir no conceito o “contencioso previsto na Lei 9.784, de 29 de janeiro de 1999, inclusive os referentes a programas de parcelamento, e o contencioso instaurado pela concessão de medida liminar em mandado de segurança” contrariando expressamente o Parecer JM - 02, de abril de 2023, aprovado por Despacho do Presidente da República, em 10 de abril de 2023; e

d) permissão de uso de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL na transação da cobrança de créditos em contencioso que não são classificados como irrecuperáveis ou de difícil recuperação: com base na Portaria RFB 247, de 2022, a Receita Federal, ao instituir o programa litígio zero, por meio do citado Edital de Transação por Adesão 1, de 18 de março de 2024, ofertou modalidade de transação por adesão em que se permitiu a utilização de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL para amortizar dívidas classificados com alta ou média perspectiva de recuperação, concedendo benefício fiscal sem qualquer justificativa técnica e jurídica, conforme alertado pela PGFN, o que implica renúncia de receitas recuperáveis.

116. Quanto a esta Nota SEI 51/2024/COAGED/CDA/PGDAU/PGFN-M, a despeito dessas possíveis falhas não serem, a rigor, objeto da análise da equipe da auditoria, já que apresentadas após o término da fase de execução do trabalho, é de se mencionar, em razão da recente revogação havida mês passado da Portaria RFB 247/2022 pela Portaria RFB 555/2025, os reflexos nas alíneas “a”, “b” e “d”.

117. O art. 17, § 2º, da revogada Portaria RFB 247/2022, **presumia irrecuperáveis** os créditos tributários em contencioso administrativo há mais de 10 anos, o que foi apontado como usurpação da competência da PGFN e dissintonia com o art. 14 da Lei 13.988/2020. **Com a edição da Portaria RFB 555/2025, a presunção temporal foi suprimida e a RFB passou a observar, para classificação de recuperabilidade e Capag, os critérios da Portaria PGFN 6.757/2022, nos termos do novel art. 19 desta nova portaria), o que afasta a crítica originalmente formulada.**

118. Os arts. 18 a 22 da revogada Portaria RFB 247/2022 atribuíram à RFB processar e julgar **pedidos de revisão da capacidade de pagamento**, o que foi qualificado como nova usurpação. **A Portaria RFB 555/2025 alinhou a revisão da Capag aos ritos e parâmetros da Portaria PGFN 6.757/2022, nos termos do novel art. 19, § 2º, desta portaria, de modo que a metodologia e os critérios são os definidos pela PGFN, mitigando, novamente, a crítica antes existente.**

119. Sob a Portaria RFB 247/2022 – que fundamentou o Programa **Litígio Zero** – **admitiu-se a utilização de PF/BCN até 70% do saldo remanescente, inclusive para créditos classificados com alta ou média perspectiva de recuperação, o que foi visto pela PGFN como concessão indevida/renúncia de receitas recuperáveis. A Portaria RFB 555/2025 manteve o teto de 70% e a possibilidade de amortizar principal e acréscimos (arts. 20 e 24, § 1º), mas subordinou a transação à classificação de recuperabilidade e à Capag nos termos da PGFN 6.757/2022 (vide art. 19 da Portaria RFB 555/2025), o que reduz o espaço para ofertas a créditos classificados fora do público-alvo legal (irrecuperáveis ou de difícil recuperação).**

120. Registre, por fim, em relação à alínea “c”, que a pretensa falha não foi objeto da análise da equipe da auditoria, pois que, como se disse, apresentada na fase de execução do trabalho, inviabilizando um aprofundamento nas causas e impactos do relatado, o que nada impede que seja objeto de examine em uma futura ação de controle.

121. Dito isso, excetuando-se as ressalvas feitas em relação às três alíneas acima, constantes da Nota SEI 51/2024/COAGED/CDA/PGDAU/PGFN-MF enviada extemporaneamente à equipe, todas as evidências reforçam a necessidade de que, no âmbito da transação tributária, sejam estabelecidos mecanismos eficazes de articulação, comunicação e colaboração entre os atores da política (PGFN e RFB). Esses mecanismos devem permitir o alinhamento de estratégias e operações das organizações envolvidas em políticas transversais, garantindo a convergência de esforços para a obtenção de um resultado comum no macrop processo do crédito tributário. Essa abordagem está em conformidade com as boas práticas recomendadas pelo Referencial para Avaliação de Governança em Políticas Públicas do TCU.

122. Ao comentar o relatório de auditoria (peça 118), a PGFN argumentou que a governança da transação tributária já estaria bem definida pela Lei 13.988/2020, que define as diretrizes gerais do instituto, e pela Portaria MF 421/2018, que regula o compartilhamento de dados entre a RFB e a PGFN. Além disso, mencionou a Portaria Normativa MF 1.383, de 29 de agosto de 2024, que criou o Programa de Transação Integral (PTI) com o objetivo de reduzir o contencioso tributário de alto impacto econômico, reforçando a colaboração entre os órgãos fazendários na identificação dos créditos tributários judicializados elegíveis ao PTI. A PGFN também citou a criação da Rede Federal de Mediação e Negociação (Resolve), cujo órgão central é a Advocacia Geral da União, abrangendo apenas as equipes responsáveis por transação ou por acordos judiciais e extrajudiciais das procuradorias federais, conforme art. 6º do Decreto 12.091, de 3 de julho de 2024.

123. *Por outro lado, a RFB concordou com a necessidade de maior coordenação e harmonização entre os órgãos fazendários no processo de transação tributária. A RFB destacou que as divergências sobre o grau de recuperabilidade e o cálculo da capacidade de pagamento poderiam ser reduzidas se compartilhasse com a PGFN a competência para definir os critérios de avaliação do grau de recuperabilidade das dívidas (peça 118).*

124. *Embora as atribuições legais da PGFN e RFB estejam bem definidas, o fortalecimento da governança entre os órgãos permite um melhor direcionamento estratégico dessa política pública na esfera tributária, que possui reflexos diretos nas contas públicas. A falta de alinhamento impacta a capacidade do Ministério da Fazenda (PGFN e RFB) de entregar à sociedade resultados transparentes, além de comprometer a accountability (prestação de contas e responsabilização) da administração pública.*

125. *Como a política pública da transação tributária tem natureza transversal e há inegáveis interferências mútuas entre os órgãos fazendários, como na identificação da capacidade de pagamento do contribuinte e dos créditos passíveis de serem transacionados, é essencial um esforço coordenado entre esses órgãos para o pleno desenvolvimento da política.*

126. *A supervisão do Ministério da Fazenda, como elemento de coordenação, não tem sido suficiente para garantir a uniformidade dos procedimentos. Portanto, para atingir os objetivos da política pública de transação tributária, é necessário que os órgãos do Ministério da Fazenda (RFB e PGFN) alinhem seus planos e ações, definam critérios de priorização e estabeleçam diretrizes claras para garantir resultados efetivos, conforme preconiza o Decreto 9.203/2017.*

127. *A harmonização normativa não implica sobreposição ou supressão de competências, mas sim o desenvolvimento de mecanismos de colaboração e coordenação que respeitem as atribuições legais dos órgãos, promovendo maior integração e eficácia no processo de transação tributária.*

128. *Entre as causas das deficiências de governança, destaca-se a fragmentação da administração tributária brasileira, que mantém uma divisão estrutural entre a RFB e a PGFN, sem um mecanismo centralizado de coordenação e integração no processo de transação tributária. O modelo atual, caracterizado pela ausência de uma governança normativa robusta e de diretrizes claras para atuação conjunta desses órgãos, permite que cada entidade opere da forma que melhor lhe convier.*

129. *Essa desarticulação pode resultar na aplicação disfuncional do instituto da transação tributária, desalinhada com as políticas fiscais e econômicas do governo, bem como com eventual estímulo à inadimplência e prejuízos à arrecadação federal (Relatório do GT da Capag, peça 22, p. 17).*

130. *Assim como foi recomendado ao Ministério da Fazenda no subitem 9.1.6 do Acórdão 2.497/2018, proferido TC 016.332/2017-2 (processo conexo), também se percebe aqui a necessidade de desenvolver medidas para gerenciar os riscos associados ao novo modelo de cobrança introduzido pela transação tributária, com o objetivo de mitigar os riscos que possam afetar a arrecadação federal.*

131. *Para mitigar as deficiências identificadas, com fundamento no art. 11 da Resolução-TCU 315/2020, cabe recomendar ao Ministério da Fazenda, à PGFN e à RFB, que instituem instância de coordenação para harmonizar e padronizar os critérios de transação tributária, especialmente os relacionados à aferição de capacidade de pagamento e de recuperabilidade dos créditos.*

III.1.2 Deficiência de governança no processo de transação tributária a cargo da PGFN

132. *A análise das transações tributárias a cargo da PGFN revelou deficiências na*

estruturação do processo de trabalho da transação tributária, assim como na governança dos acordos de transação celebrados, a saber: falhas de transparência ativa nos acordos de transação firmados, ausência de uma padronização mínima entre as regionais da PGFN na celebração desses acordos, falhas no monitoramento do cumprimento das cláusulas acordadas e dificuldade da PGFN em obter os dados solicitados em auditoria.

133. As deficiências identificadas no processo de transação tributária pela PGFN violam diversos dispositivos legais: a Lei 13.988/2020, que exige isonomia, transparência, eficiência e publicidade na condução dos acordos (§2º e §3º do art. 1º); o Decreto 9.203/2017, que estabelece a necessidade de mecanismos de controle, integridade e governança (arts. 3º a 6º); a Portaria PGFN/MF 1.070/2023, que estabelece princípios e diretrizes de governança e transparência ativa (arts. 2º, 3º, 28º, inciso II); a Lei de Acesso à Informação (Lei 12.527/2011), que estabelece a obrigatoriedade de transparência ativa (arts. 7º e 8º), o que se aplica aos acordos de transação tributária.

134. As evidências foram obtidas ao longo da auditoria, incluindo o trabalho de campo realizado na PGFN, entre os dias 05/08/2024 e 16/08/2024, no qual foram examinados 38 acordos de transação individual de 2023 selecionados para compor a amostra (metodologia detalhada no Apêndice F). O exame da amostra foi feito com base em um check-list estruturado (peça 91) e revelou diversas falhas no processo de transação tributária conduzido pela PGFN, conforme consolidação juntada à peça 88.

Transparência Insuficiente

135. Com relação à transparência dos acordos de transação tributária, foram identificadas falhas de transparência ativa. Embora informações gerais estejam disponíveis no Painel de Negociações do site da PGFN, os dados disponibilizados nesse painel são insuficientes para garantir clareza total sobre as condições negociadas (<https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/divida-ativa-da-uniao/transparencia-fiscal-1/bem-vindo-ao-painel-dos-parcelamentos>).

136. É que as planilhas divulgadas no site da PGFN apresentam apenas o valor após a concessão dos benefícios da transação, isto é, apenas os valores que serão objeto do parcelamento pelo contribuinte. São informações gerais sobre o parcelamento, conforme exemplo da negociação 7441154 da Figura 4.

Figura 4 - Informações gerais da negociação do Sispar – Painel Regularize

09/08/2024, 16:24 Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN

PGFN Procuradoria Geral da Fazenda Nacional

Usuário: 10130591742 - HENRIQUE FAIG TORRES PINTO DA ROCHA | Procuradoria: RONDONIA - 2400

Início Negociações Emissão de Documento Ferramentas Sair

CONSULTA DE NEGOCIAÇÕES

Informações Gerais

Número da Negociação:	7441154	Nome Contribuinte:	[Redacted]	Negociações:	0026 - TRANSACAO INDIVIDUAL (DEPENDE DE PREVIA APROVACAO DO POA DA REGIAO)
Data da Adesão:	19/01/2023 - 15:41	CPF/CNPJ Contribuinte:	[Redacted]	Modalidade:	0508 - DEMAIS DEBITOS - 120 MESES - REDUCAO DE ATE 65% - PARCELAS ESCALONADAS - PF/BCN- CP
Situação:	DEFERIDA E CONSOLIDADA	Principal:	82.971.856,03	Tipo de Negociação:	Acordo de Transação
Data da Situação:	28/01/2023	Multa:	462.558,00	Data Liquidação Neg.:	-
Quantidade de Prestações:	120	Juros:	4.821.852,64	Data Comunicação ao Optante:	-
Optante de débito automático:	Não	Encargos/Honorários:	1.501.837,81	Data da Rescisão:	-
		Honorários:	0,00	Impedimento de Rescisão:	Não
		Valor Consolidado:	89.758.104,49	Impedimento de Liquidação:	Não
		Saldo Devedor sem Juros:	82.218.423,79		
		Saldo Devedor com Juros:	97.190.398,76		

Fonte: Sistema Sispar – Informações gerais sobre o parcelamento referente à negociação 744115.

137. As planilhas do Painel de Negociações não informam, porém, o valor original da dívida, nem o total dos benefícios concedidos (descontos e créditos utilizados para abatimento da dívida, como o PF/BCN). Em outras palavras, não é demonstrado de forma clara e transparente o impacto efetivo das transações tributárias nos valores devidos, nem a proporção dos descontos concedidos em relação ao montante original, comprometendo a análise de eficiência e equidade do instituto e o controle social, conforme exemplo da mesma negociação 7441154:

Figura 5 - Demonstrativo das Consolidação (com os valores totais das parcelas): débito original (A), descontos concedidos (B), utilização de créditos ref. PF/BCN (C) e total após reduções (A – C -B), que corresponde ao saldo remanescente a ser parcelado

Demonstrativo	Principal	Multa	Juros	Encargos	Total
Total sem reduções (A)	276.572.853,42	55.487.296,13	277.670.425,77	121.945.508,78	731.676.084,10
Valor da entrada (s/ Redução)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Descontos previstos em lei (B)	0,00	53.945.436,10	261.597.583,63	116.939.382,73	432.482.402,47
Utilização de créditos (C)	193.600.997,38	1.079.302,01	11.250.989,49	3.504.288,22	209.435.577,13
Total com reduções (A - C - B)	82.971.856,03	462.558,00	4.821.852,64	1.501.837,81	89.758.104,49

Desconto aplicado na consolidação: 0,00%

Percentual efetivo de reduções: 87,73%

Fonte: Sistema Sispar - Demonstrativo da Consolidação, referente à negociação 7441154

138. Essa ausência dos valores reais de cada parcela considerada para a transação compromete a transparência ativa para a sociedade e dificulta a análise dos benefícios concedidos nos acordos, que aparecem em valores bem menores do que o efetivamente negociado.

139. Na análise da amostra representativa dos acordos de transação tributária, os resultados reforçam essa falha de transparência ativa. Em 26,3% da amostra, não houve publicação do acordo de transação individual no site da PGFN (<https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/divida-ativa-da-uniao/transparencia-fiscal-1/painel-dos-parcelamentos/termos-de-transacao-individual>). Essa falta de publicidade aos acordos (peça 88) configura violação dos princípios de transparência e publicidade previstos na Lei de Acesso à Informação (Lei 12.527/2011).

140. Sobre o risco relacionado a transparência ativa (RIS028), a PGFN já emitiu 25 alertas de risco sobre a transparência ativa das transações tributárias para tratamento pelas Equipes Regionais (Nota Técnica SEI 3086/2024/MF, peça 83, p. 4). Mesmo existindo esse risco mapeado pela PGFN, foram detectados dez acordos de transação não publicados na amostra examinada.

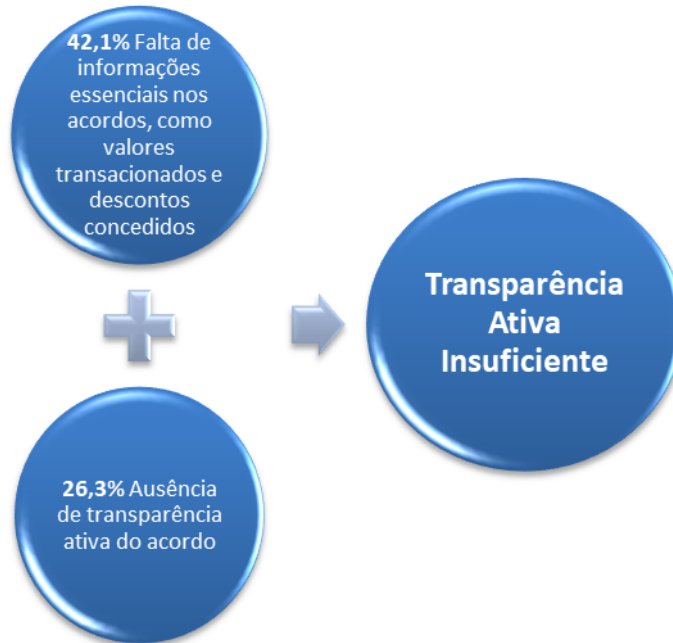
141. Nesse contexto, é importante destacar um caso específico identificado na análise da amostra. Trata-se da conta Sispar de transação individual do contribuinte Refinaria de Petróleos Manguinhos S/A – em recuperação judicial (CNPJ 33.412.081/0001-96), cujo valor original era de R\$ 313,59 milhões e que não foi publicado no site da PGFN.

142. Questionada a respeito, a PGFN informou que esse acordo não possuía processo SEI relacionado e que se tratava de um caso já identificado pelo órgão com indícios de fraude. A detecção foi realizada previamente por meio de rotinas de cruzamento entre as contas de transação individuais do Sispar e os termos de transação publicados no site da Procuradoria, conduzidas por equipes especializadas de Governança, Riscos e Conformidade (GRC), conforme estabelecido na Portaria PGFN 1.413/2023. A PGFN esclareceu ainda que já foram adotadas as medidas cabíveis nas esferas administrativa, disciplinar e criminal, conforme Nota SEI 36/2024/COAGED/CDA/PGDAU/PGFN-MF, de 19/8/2024, peça 36.

143. Adicionalmente, 42,1% dos termos de transação analisados (peça 88) continham falhas nas informações básicas, como a ausência de dados cruciais sobre o valor total

transacionado, o montante dos descontos concedidos, o valor de PF/BCN utilizado e o saldo remanescente. Essa falta de padronização e a ausência de dados essenciais comprometem a clareza e a comparabilidade dos acordos, além de dificultar o monitoramento e a análise da eficiência das transações tributárias.

Figura 6 - Percentual de falhas na amostra selecionada



Fonte: elaboração própria

144. *Essas evidências demonstram que, embora exista uma plataforma para a divulgação dos acordos, a falta de transparência ativa enfraquece a integridade do processo de transação tributária, criando riscos de assimetria de informação. Esse risco ocorre quando uma das partes em uma transação ou negociação possui mais ou melhores informações do que a outra. Isso pode levar a decisões desfavoráveis para a parte menos informada, pois ela não tem acesso a todas as informações necessárias para tomar uma decisão bem fundamentada. Enfim, compromete a confiança pública no sistema de negociações fiscais conduzido pela PGFN.*

Falta de Padronização

145. *Relativamente à inexistência de padronização mínima entre as regionais da PGFN na celebração de acordos de transação tributária, a análise da amostra constatou que não há uma orientação formal do órgão central que estabeleça diretrizes ou procedimentos uniformes para as transações tributárias, o que resulta em uma ampla variação nas práticas adotadas por cada regional.*

146. *Cada regional adota procedimentos diferentes, o que gera inconsistências nos acordos, como a falta de informações essenciais, incluindo o valor transacionado, os descontos concedidos, e a utilização de PF/BCN. Essa falta de uniformidade foi identificada em 42,1% dos acordos analisados, comprometendo a previsibilidade e a confiabilidade do processo (peça 88).*

147. *É importante destacar que o processo de transação tributária envolve negociações complexas, com particularidades próprias em cada caso. Portanto, não se sugere que os acordos de transação sejam excessivamente engessados ou inflexíveis. No entanto, uma padronização mínima que assegure a inclusão de informações-chave é fundamental para garantir a transparência, auditabilidade e coerência nos acordos firmados pelas diferentes regionais. Sem essa padronização, o processo fica vulnerável a inconsistências, prejudicando a comparabilidade dos acordos e*

dificultando a supervisão e fiscalização dos termos negociados.

148. *Além disso, a falta de padronização dificulta a aplicação de mecanismos de controle internos eficazes, comprometendo a integridade e a eficiência do processo de transação tributária como um todo.*

Falhas no Monitoramento

149. *No que se refere a falhas no monitoramento do cumprimento das cláusulas dos acordos de transação, em 57,9% da amostra analisada (peça 88), constatou-se que as empresas que haviam celebrado os acordos apresentavam parcelas vencidas ou novas inscrições na dívida ativa, o que configura descumprimento de uma das principais condições das transações, que é a obrigação de manter a regularidade fiscal durante o período de vigência do acordo. Esse tipo de violação afeta diretamente a efetividade das transações tributárias, uma vez que a continuidade da dívida por parte das empresas compromete os objetivos fiscais e o cumprimento das metas de arrecadação prevista.*

150. *A PGFN informou que existem controles automatizados, como o controle tempestivo de pagamento das parcelas dos acordos de transação. No caso de rescisão por inadimplência de parcelas, o Sispar faz o acompanhamento e controle de maneira automatizada (Nota SEI 42/2024/COAGED/CDA/PGDAU/PGFN-MF, peça 19, p. 10).*

151. *Não será proposto, neste momento, o encaminhamento para a rescisão dos acordos de transação com parcelas vencidas ou com novas inscrições em Dívida Ativa da União, considerando o interesse recíproco da União e dos contribuintes na manutenção desses acordos. Além disso, a presente auditoria não aprofundou análise sobre os critérios específicos que cada acordo adotou para a rescisão contratual, o que pode ser objeto de análise em um trabalho futuro.*

152. *No entanto, será proposto dar ciência à PGFN, com fulcro no art. 9º da Resolução-TCU 315/2020, que a manutenção de acordos de transação tributária em situações de descumprimento das condições, cláusulas ou compromissos assumidos, configura descumprimento do art. 5º, inciso II da Lei 13.988/2020.*

Dificuldades na obtenção de dados

153. *Quanto à dificuldade da própria PGFN em obter e informar os dados solicitados em auditoria, cabe relatar que, durante a visita da equipe de auditoria a sede da PGFN em Brasília-DF, foi solicitado o acesso aos processos SEI correspondentes à amostra selecionada para análise. No entanto, a PGFN enfrentou grande dificuldade em localizar e disponibilizar esses processos.*

154. *A equipe verificou que, no Portal Regularize, onde os sistemas Sispar e Sicar (Sistema de Cadastro e Acompanhamento de Requerimentos) estão integrados, não havia uma identificação/ vinculação consistente entre os processos SEI e as transações individuais. Essa falta de integração eficaz entre os sistemas e a ausência de uma identificação dos processos dificultam significativamente o acesso à documentação que demonstra a implementação dos requisitos exigidos para a celebração dos acordos de transações individuais, tanto para fins gerenciais do órgão, quanto para auditorias externas.*

155. *Além disso, a própria PGFN relatou ter dificuldades em obter informações geridas pelas unidades regionais em diversos sistemas, como as informações solicitadas por intermédio do Ofício 000.040/2024 – AudFiscal, referente as informações adjacentes das transações que envolveram a utilização de PF/BCN (Nota SEI 51/2024/COAGED/CDA/PGDAU/PGFN-MF, peça 31, p. 23).*

156. *Ainda sobre a dificuldade em obter dados durante a auditoria, a maior parte das informações solicitadas à PGFN por meio de requisição da equipe de auditoria, apesar de várias reiteraões que foram feitas ao órgão durante o decorrer da fiscalização, como detalhado no tópico*

limitações da auditoria, só foram atendidas após a realização do painel de referência da matriz de achados.

157. *Uma gama enorme de informações e documentos foi recebida apenas após o término da etapa de execução da auditoria, a exemplo da Nota SEI 42/2024/COAGED/CDA/PGDAU/PGFN-MF, juntada à peça 19, o que prejudicou significativamente o cumprimento dos procedimentos planejados e limitou a profundidade da avaliação em determinadas áreas. A entrega tardia desses materiais reduziu a capacidade da equipe de auditoria de realizar análises detalhadas.*

158. *Esses problemas não apenas prejudicaram o andamento dos trabalhos de auditoria, mas também levantaram sérias preocupações quanto à capacidade do órgão em reunir, organizar e fornecer a documentação necessária para a avaliação do processo de transação tributária. A recorrente falha em atender às solicitações sugere não só dificuldades operacionais, mas também a possível ausência de documentação ou falhas na sua organização e controle, evidenciando uma clara deficiência de governança no processo.*

159. *A principal causa dessas deficiências é a carência de diretrizes unificadas e de supervisão centralizada estabelecida pelo órgão central, a ser seguida pelas PGFN regionais, que estabeleça uma padronização mínima na celebração dos acordos e na obrigatoriedade dos dados que devem ser objeto de transparência ativa.*

160. *Essas falhas aumentam o risco de fraudes e decisões desalinhadas com as políticas fiscais do governo, além de prejudicar a transparência e a previsibilidade das transações tributárias. A aplicação descoordenada das transações pode resultar em perda de arrecadação e em insegurança jurídica, afetando a confiança dos contribuintes e desestimulando a conformidade tributária.*

161. *Portanto, será proposto à PGFN, com base no art. 11 da Resolução-TCU 315/2020, que padronize e publique em plataforma digital de acesso público, um conjunto de informações para todas as transações individuais, contemplando, no mínimo: (i) as partes e a base legal do acordo; (ii) a motivação da decisão; (iii) os valores originais do crédito por rubrica (principal, multa, juros, encargos); (iv) os descontos concedidos, devidamente discriminados; (v) o montante de PF/BCN utilizado e o saldo, se houver; e (vi) o cronograma de pagamento e as garantias pactuadas, de modo a dar pleno cumprimento ao art. 8º da Lei 12.527/2011.*

III.2 Ausência de travas e deficiência dos controles na utilização do PF/BCN

162. *Em decorrência do presente achado, quatro foram os seus desdobramentos, traduzindo-se nas seguintes situações encontradas: (i) redução do valor dos créditos transacionados em limites superiores aos previstos em lei, com consequente impacto na arrecadação de R\$ 3,81 bilhões; (ii) fragilidade dos controles na utilização do PF/BCN (Sispar vs e-Sapli); (iii) ausência de travas legais na utilização do PC/BCN; e (iv) proliferação de normas relativas ao PF/BCN e ausência de destinação de recursos para implementar os respectivos controles, e potencial renúncia fiscal.*

III.2.1 Redução do valor dos créditos transacionados em limites superiores aos previstos em lei, com consequente impacto na arrecadação de R\$ 3,81 bilhões

163. *Ao examinar a amostra de acordos celebrados pela PGFN em 2023, foi constatado que o valor dos créditos negociados foi reduzido além dos limites estabelecidos pela Lei da Transação, com consequente impacto na arrecadação, totalizando uma perda de aproximadamente R\$ 3,81 bilhões.*

164. *A irregularidade identificada viola os dispositivos legais previstos nos inc. I e II do § 2º do art. 11 da Lei 13.988/2020, que impõem vedações claras aos limites das reduções aplicadas aos créditos a serem transacionados (que impedem a redução do montante principal do crédito e*

limitam o desconto a, no máximo, 65% do valor total dos créditos), além de, por seu turno, violar o princípio da legalidade administrativa (art. 37, caput, da CF) e normas de responsabilidade fiscal, como o art. 113 do ADCT, com redação dada pela EC 95/2016, e art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF (LC 101/2000).

165. Segundo os inc. I e II do § 2º do art. 11 da Lei 13.988/2020, por se tratar de requisito cumulativo, não é possível transação que reduza o montante principal do crédito nem que haja redução superior a 65% do somatório dos créditos a serem transacionados (exige o pagamento de pelo menos 35%), devendo ser observado o maior valor entre esses dois requisitos, senão veja-se:

Lei 13.988/2020

Art. 11. A transação poderá contemplar os seguintes benefícios:

I - a concessão de descontos nas multas, nos juros e nos encargos legais relativos a créditos a serem transacionados que sejam classificados como irrecuperáveis ou de difícil recuperação, conforme critérios estabelecidos pela autoridade competente, nos termos do parágrafo único do art. 14 desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 14.375, de 2022)

II - o oferecimento de prazos e formas de pagamento especiais, incluídos o diferimento e a moratória; e

III - o oferecimento, a substituição ou a alienação de garantias e de constrações.

IV - a utilização de créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), na apuração do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da CSLL, até o limite de 70% (setenta por cento) do saldo remanescente após a incidência dos descontos, se houver; (Incluído pela Lei nº 14.375, de 2022)

V - o uso de precatórios ou de direito creditório com sentença de valor transitada em julgado para amortização de dívida tributária principal, multa e juros. (Incluído pela Lei nº 14.375, de 2022)

§ 1º É permitida a utilização de mais de uma das alternativas previstas nos incisos I, II, III, IV e V do caput deste artigo para o equacionamento dos créditos inscritos em dívida ativa da União. (Redação dada pela Lei nº 14.375, de 2022)

§ 1º-A. Após a incidência dos descontos previstos no inciso I do caput deste artigo, se houver, a liquidação de valores será realizada no âmbito do processo administrativo de transação para fins da amortização do saldo devedor transacionado a que se refere o inciso IV do caput deste artigo e será de critério exclusivo da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, para créditos em contencioso administrativo fiscal, ou da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, para créditos inscritos em dívida ativa da União, sendo adotada em casos excepcionais para a melhor e efetiva composição do plano de regularização. (Incluído pela Lei nº 14.375, de 2022)

§ 2º É vedada a transação que:

I - reduza o montante principal do crédito, assim compreendido seu valor originário, excluídos os acréscimos de que trata o inciso I do caput deste artigo;

II - implique redução superior a 65% (sessenta e cinco por cento) do valor total dos créditos a serem transacionados; (Redação dada pela Lei nº 14.375, de 2022)

166. Ao analisar a amostra de acordos de transação realizados em 2023 pela PGFN com empresas/grupos econômicos, verificou-se que houve uma redução dos valores dos créditos a serem recebidos pela União acima do limite legal imposto pelo art. 11, § 2º, I e II, da Lei 13.988/2020. Repisa-se que essa lei estabelece que o valor recebido não pode ser inferior ao valor principal do crédito ou a 35% do total dos créditos a serem negociados.

167. De um total de 29 transações examinadas pela equipe, 28 (ou 96,55%) não cumpriram as restrições legais. Apenas um acordo de transação estava em conformidade com a lei. Isso significa que, na quase totalidade dos casos, os descontos concedidos foram excessivos e, portanto, ilegais. Como resultado, a União deixará de receber cerca de R\$ 3,81 bilhões (especificamente, R\$ 3.813.734.110,13, conforme evidenciado na peça 89).

168. Para o cálculo do excesso de desconto demonstrado na planilha da peça 89, foi subtraído do limite máximo de desconto permitido em lei (o maior valor entre o montante principal do crédito e os 35% do valor total dos créditos a serem transacionados) o valor que a União deveria receber após a transação (saldo remanescente a receber). A diferença encontrada caracteriza o excesso de desconto, que representou a cerca de R\$ 3,81 bilhões na amostra examinada.

169. Ao comentar o relatório de auditoria (peça 118), os órgãos fazendários argumentaram que os limites de “redução” mencionados na lei se aplicariam apenas aos descontos e que o uso de PF/BCN não deve ser incluído no limite de 65% de redução sobre o valor total dos créditos.

170. Ocorre que, em que pese a utilização de créditos de PF/BCN para reduzir débitos tributários seja permitida, o é sob certas condições, conforme a Lei 13.988/2020, com as alterações da Lei 14.375/2022. A interpretação deve sempre buscar o interesse público, que é encontrar soluções eficientes para a arrecadação de tributos. Ademais, é importante lembrar que o PF/BCN não é um método regular de pagamento, mas sim um resultado contábil usado para calcular o imposto de renda e a contribuição social. Isso significa que ele permite deduzir despesas que não foram realmente pagas, resultando em um lucro ou prejuízo que é apenas contábil, não econômico.

171. Assim, a interpretação mais adequada, que favorece o interesse público, é permitir o uso de créditos de PF/BCN, desde que pelo menos o montante do principal ou 35% do valor total das dívidas seja pago. Esse pagamento pode ser realizado por meio de precatórios, compensação, pagamento à vista ou mediante parcelamento. Aliás, o inciso V do caput do artigo 11 da Lei 13.988/2020 permite claramente o uso de precatórios ou direitos creditórios com sentença definitiva para reduzir a dívida tributária principal, multa e juros. No entanto, o inciso IV desse mesmo dispositivo estabelece restrições ao uso de PF/BCN, além de não autorizar expressamente a redução da dívida principal, refletindo o espírito da lei.

172. Para melhor compreensão da questão atinente aos limites legais dos incisos I e II do § 2º do art. 11 da Lei 13.988/2020, cabe citar o caso da empresa Agrimex Agro Industrial Mercantil Excelsior S (CNPJ 24.142.800/0001-66), cuja extração do Sistema de Negociações (Sispar), relativa a uma das transações que foram objeto do processo SEI 12.883.103292/2022-46 (transação do grupo econômico João Santos/NASSAU, embora o devedor indicado no Sispar seja a empresa Itabira Agro Industrial S/A, por ser a com maior número de inscrições em Dívida Ativa da União do grupo), demonstra os valores transacionados dessa empresa:

Figura 7 - Demonstrativo dos valores relativos à transação da dívida da empresa Agrimex

— Demonstrativo de Consolidação —

Demonstrativo	Principal	Multa	Juros	Encargos	Total
Total sem reduções (A)	9.114.133,95	1.644.462,60	8.311.785,35	3.613.423,62	22.683.805,52
Valor da entrada (x/ Redução)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Descontos previstos em lei (B)	0,00	1.636.702,71	7.803.175,04	3.473.555,71	12.913.433,47
Utilização de créditos (C)	5.468.480,36	4.655,93	305.166,18	83.920,74	5.862.223,22
Total com reduções (A - C - B)	3.645.653,58	3.103,95	203.444,12	55.947,16	3.908.148,82

Percentual efetivo de reduções: **82,77%**

Fonte: consulta ao Sispar constante do processo SEI 12.883.103292/2022-46 da PGFN

173. Conforme o item A da Figura 7, os limites que a transação deveria respeitar seriam: (i) o montante do principal, conforme disposto no art. 11, § 2º, I, da Lei 13.988/2020, que seria de R\$ 9.114.133,95; (ii) o desconto incidente sobre multa, juros e encargos limitado a 65% do total dos créditos a serem transacionados, conforme o art. 11, § 2º, II, da mesma lei, que seria de R\$ 14.744.473,59 (65% de R\$ 22.683.805,52). Observando os limites legais, a União deveria receber ao final da transação, no mínimo, o maior valor entre o montante do principal (R\$ 9.114.133,95) e os 35% do total dos créditos a serem transacionados (R\$ 7.939.331,93), que, no exemplo analisado, corresponde ao montante principal de R\$ 9.114.133,95.

174. Na primeira etapa (item B da Figura 7), os descontos concedidos sobre multas, juros e encargos legais totalizaram R\$ 12.913.433,47, praticamente zerando o montante de descontos permitidos de R\$ 14.744.473,59, valor correspondente a 65% do total dos créditos a serem transacionados.

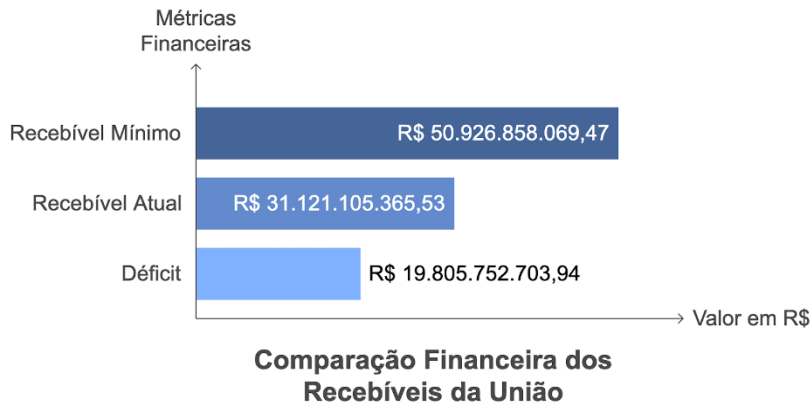
175. Na segunda etapa (item C da Figura 7), a utilização do Prejuízo Fiscal e da Base de Cálculo Negativa (PF/BCN), concedida após os descontos, mas que não pode incidir sobre o principal e nem ser superior a 65% do valor total dos créditos a serem transacionados, estaria limitada ao abatimento máximo de R\$ 656.238,11, conforme cálculo: R\$ 22.683.805,52 (valor total transacionado) – R\$ 9.114.113,95 (montante principal) = R\$ 13.569.691,57 – R\$ 12.913.433,47 (descontos concedidos) = R\$ 656.258,10 (PF/BCN que pode ser utilizado).

176. Segundo a interpretação sistemática dos dispositivos (art. 11, IV, c/c § 1º-A e § 2º, I e II, da Lei 13.988/2020), o uso do PF/BCN deve preservar o montante principal e/ou não ser superior a 65% do valor total dos créditos a serem transacionados, e esse benefício deve ser utilizado com cautela, sendo calculado após os descontos concedidos sobre o valor total transacionado, até o limite de 70% do saldo remanescente após a incidência dos descontos, se houver, na medida em que a intenção do legislador é a de que o PF/BCN fosse de utilização excepcional para a melhor e efetiva composição do plano de regularização. Diversamente é a situação dos precatórios e dos direitos creditórios com sentença de valor transitada em julgado, que a lei prevê expressamente a possibilidade de serem utilizados para abater a dívida principal (art. 11, inciso V, da Lei 13.988/2020).

177. Ad argumentandum tantum, sobre o impacto financeiro geral, embora não se possa proceder ao cálculo preciso do volume de recursos que deixarão de adentrar aos cofres públicos, tem-se a planilha “Transação Individual – PF/BCN” apresentada pela PGFN (item não digitalizável da peça 31) com a seguinte informação: nos anos de 2020 a 2023, nas transações com indicação de utilização de PF/BCN, o valor transacionado total foi de R\$ 145,50 bilhões (célula h1322 da planilha). No entanto, a União vai receber apenas cerca de R\$ 31,12 bilhões (célula I1322 da planilha), o que representa apenas 21,39% do valor transacionado.

178. Segundo a lei, a União deveria receber pelo menos 35% do valor transacionado (diz-se pelo menos porque, juntamente com a vedação de redução superior a 65% do valor dos créditos a serem transacionados, tem-se, também, a vedação de redução do montante do principal do crédito como baliza), o que equivale a cerca de R\$ 50,92 bilhões (35% de R\$ 145,50 bilhões). Portanto, estima-se que a diferença que deixará de ser recebida, com os acordos de transação realizados no período de 2020 a 2023, será de mais de R\$ 19,80 bilhões (isto é, R\$ 50,92 bilhões - R\$ 31,12 bilhões).

Gráfico 4 - Comparação financeira dos Recebíveis da União



Fonte: elaboração própria a partir de dados apresentados pela PGFN - Transação Individual – PF/BCN” (item não digitalizável da peça 31)

179. É importante consignar, consoante relato feito no painel de exposição da matriz de achados realizado via Teams em 17/10/2024, que a PGFN inicialmente entendia que a utilização do PF/BCN era limitada pela vedação de reduzir o montante principal do crédito. No entanto, a PGFN mudou sua interpretação para alinhar-se com a RFB, passando, desde então, a entender que o PF/BCN poderia incidir em todo o saldo remanescente após os descontos, ou porque é pagamento, ou porque é benefício. Isso significaria que, segundo sua interpretação, o PF/BCN poderia incidir sobre o principal sem respeitar as vedações do art. 11, § 2º, I e II, da Lei 13.988/2020.

180. Calha chamar a atenção para os dois fundamentos que servem de embasamento para a nova interpretação da PGFN: considerar o PF/BCN como pagamento ou como benefício. No entanto, em ambos os casos, a legalidade deve ser observada.

181. Nesse propósito, não é demais lembrar que a legalidade administrativa, diferentemente da legalidade “comum”, restringe o atuar da Administração Pública (gestor público) no sentido de só poder fazer como e quando estiver expressamente autorizado por lei. Isso significa que qualquer ação deve obedecer estritamente às leis e normas vigentes, e a ausência de uma norma que autorize uma conduta implica na proibição dessa ação.

182. Dessa forma, se o PF/BCN for considerado um meio de pagamento, ele deve seguir as regras do Código Tributário Nacional (art. 162 do CTN), que especifica que o pagamento deve efetuado em moeda corrente, cheque ou vale postal ou, nos casos previstos em **lei**, por outros meios. A conclusão a que se chega é que o pagamento deve ser feito em moeda corrente, todavia, a **lei** pode excepcionar isso e determinar outra forma de pagamento, e é aqui que se pode inserir o PF/BCN caso se o entenda por meio de pagamento, haja vista o disposto no inciso IV do art. 11 da Lei 13.988/2020.

183. A Nota SEI 25/2024/CDA/PGDAU/PGFN-MF (peça 41, p. 4), porém, informa que o PF/BCN não deve ser visto exatamente como um pagamento, pelo que se entende superado esse ponto de discussão. Por outro lado, se o PF/BCN for considerado um benefício fiscal, ele deve respeitar as determinações legais, incluindo a necessidade de estimativa do impacto orçamentário-financeiro e medidas de compensação, conforme a Lei de Responsabilidade Fiscal.

184. Na visão da PGFN, trata-se de benefício fiscal, que mais se aproxima de uma remissão ou de um subsídio, tal como averbado na Nota SEI 51/2024/COAGED/CDA/PGDAU/PGFN-MF (peça 31, p. 20), e assim poderia incidir sobre o principal sem ter que respeitar as limitações do art. 11, §2º, I e II, da Lei 13.988/2020.

185. Contudo, a Lei da Transação não autoriza expressamente que o PF/BCN possa ser utilizado para reduzir a dívida tributária principal (art. 11, IV, c/c § 1º-A e §2º, I e II, da Lei 13.988/2020). Ao contrário, prevê os mesmos condicionantes sem fazer diferença sobre ser o PF/BCN

entendido como meio de pagamento ou como benefício fiscal e, além disso, se fosse entendido como benefício deveria respeitar as determinações constantes nos art. 113 do ADCT e art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, de modo a vir acompanhado de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois exercícios subsequentes, com a previsão de medidas de compensação, tendo como consequência direta a necessidade de revisão da meta fiscal para o exercício financeiro em que for instituída e nos exercícios seguintes. Veja-se:

ADCT

Art. 113. A proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 95, de 2016)

LRF

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) (Vide ADI 6357)

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.

§ 1º A renúncia 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.

§ 2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o caput deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica:

I - às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição, na forma do seu § 1º;

II - ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.

186. É importante esclarecer que não se está afirmando que os inc. I a V do caput do art. 11 da Lei 13.988/2020 não possam ser aplicados de forma cumulativa, mas simplesmente que, independentemente do fato de serem aplicados de forma cumulativa ou não, devem respeitar aos limites impostos pelo § 2º (exceto a do inciso V) desse mesmo dispositivo legal.

187. Corroborando, no processo SEI 12219.100259/2021-16, relacionado à Incefra - Indústria Cerâmica Fragnani Ltda., páginas 1848 e 1851-1852, há uma interpretação no sentido de que a utilização do PF/BCN deve respeitar os limites do art. 11, § 2º, I e II, da Lei 13.988/2020, isto é, não pode reduzir o principal e não pode implicar mais que 65% de desconto total (ou seja, ao menos 35% têm que ser pago) – vide peça 88, p. 8. Por sua relevância, convém transcrever o entendimento dos Procuradores da Fazenda Nacional Esdras Boccato e Liana Paula Vidal Pacheco nesse processo, em que expressamente declaram que os inc. I e II do § 2º do art. 11 da Lei 13.988/2020 funcionam

como limitador dos descontos a ser dados na transação e, portanto, como fundamento à impossibilidade legal de sua utilização:

De semelhante modo, também na perspectiva das conclusões que levaram à revisão da capacidade de pagamento, entendemos que a autorização do uso de créditos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL está de acordo com a premissa de que, aproximadamente, só 35% (trinta e cinco por cento) do passivo fiscal pode ser economicamente arcado pelas devedoras em virtude de suas condições financeiras. Porém, dado que o desconto concedido já o é no patamar de 65% (sessenta e cinco por cento), **a utilização dos créditos de PF e BCN/CSLL será subsidiária, tão-somente naquilo que for necessário para complementar a redução dos débitos caso o percentual máximo não possa ser atingido pelo limite quantitativo da vedação prevista no art. 11, §, 2º, inciso I, Lei nº. 13.988/2020. Este é o limitador**, uma vez que a imprescindibilidade só se faz presente quando o máximo desconto não puder ser concedido pela impossibilidade de se reduzir o montante principal do tributo devido (art. 36, Portaria PGFN nº. 6.757/2022). Deste modo, seja porque a razão principal-acessório do crédito permite a concessão de descontos no patamar máximo de 65% (sessenta e cinco por cento), seja porque o desconto concretamente concedido com respeito à proibição de redução do montante principal teve de ser acrescido da utilização de créditos de PF e BCN/CSLL para o atingimento do percentual de 65% (sessenta e cinco por cento) de redução do montante a ser pago em dinheiro, fato é que, mesmo com esse benefício excepcional, as devedoras terão de arcar com 35% (trinta e cinco por cento) do seu passivo fiscal, em consonância com sua capacidade de pagamento revisada. [grifou-se e negritou-se]

188. A própria LC 95/1998, que dispõe da elaboração e redação das leis, estabelece que os parágrafos devem conter aspectos complementares ao caput do artigo e as exceções à regra prevista neste mesmo caput, conforme o artigo 11, inciso III, "c". Isso reforça a interpretação correta do dispositivo mencionado, senão veja-se:

LC 95/1998

Art. 11. As disposições normativas serão redigidas com clareza, precisão e ordem lógica, observadas, para esse propósito, as seguintes normas: [...]

III - para a obtenção de ordem lógica: [...]

c) expressar por meio dos parágrafos os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida;

189. Com efeito, **a principal função de um parágrafo em uma lei é estabelecer exceções à regra geral apresentada no início do artigo (caput)**. Portanto, aplicar o caput (inc. IV) do art. 11 sem considerar as restrições do parágrafo (§2º) do mesmo artigo é ignorar a interpretação legal básica (interpretação autêntica). Essa interpretação é determinada pela lei complementar que orienta a elaboração e redação das leis, conforme parágrafo único do art. 59 da Constituição Federal, e estabelece normas para a consolidação dos atos normativos (veja o art. 11, III, "c", da LC 95/1998). Em outras palavras, a lógica da interpretação legal, reforçada pelo art. 11, III, "c", da LC 95/1998 (que é a norma que ensina como se interpreta as normas), leva naturalmente à conclusão de que o §2º do art. 11 limita a aplicação do inciso IV do caput do mesmo artigo. Isso visa impedir transações que reduzam o montante principal do crédito ou que excedam um desconto de 65% do valor total dos créditos.

190. Curioso é que, tanto a PGFN, quanto a RFB, de forma uníssona, consideram o instituto do PF/BCN ruim para as transações tributárias, porém, ambos os órgãos – que deveriam funcionar como a primeira barreira à utilização disfuncional do instituto –, têm flexibilizado a clara interpretação jurídica acima esposada, extraindo um sentido diametralmente oposto ao que está estampado nos inc. I e II do §2º da Lei 13.988/2020, de modo a permitir a sua utilização para além dos lindes legais.

191. *Nesse propósito, ainda corroborando, faz-se forçoso a reprodução de excertos do excelente artigo da lavra dos Procuradores da Fazenda Nacional Cristiano Neuenschwander Lins de Moraes, Daniel de Saboia Xavier e Rogério Campos (FILHO, 2021):*

[...] O prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL são obtidos mediante apuração de receitas, despesas, ganhos e perdas na Demonstração do Resultado do Exercício, com ajuste de adições e exclusões para apuração do lucro real, levando em conta sempre o regime de competência.

[...] Como em tal regime as receitas e despesas são apropriadas independentemente de sua liquidação financeira, eventual saldo negativo não gera crédito líquido e certo, mas apenas resultado contábil-fiscal para fins de apuração do imposto de renda e da contribuição social. Em assim sendo, é possível deduzir despesas que não foram efetivamente liquidadas financeiramente (pagas), de forma que o resultado final (lucro ou prejuízo) é meramente contábil - e não econômico.

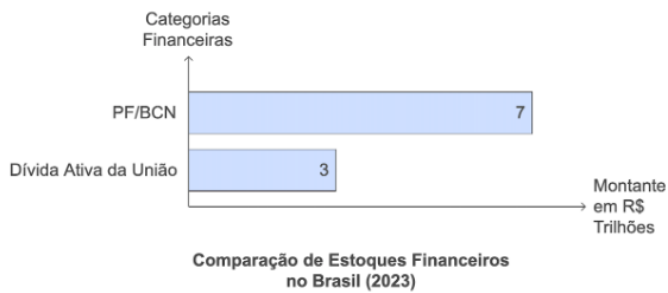
[...] Considerando que o saldo de prejuízo fiscal é calculado com a inclusão dos tributos incidentes sobre a atividade operacional da empresa (PIS, COFINS, IPI, IOF, ICMS, contribuições previdenciárias, ISS e etc.), independentemente, repita-se, de sua liquidação financeira, permitir a utilização desse prejuízo para pagar esses tributos (inscritos ou não) representa uma verdadeira “remissão disfarçada” e alocação de gasto tributário mal focalizada.

[...] Dessa forma, permitir a compensação com débitos tributários outros, além de, no caso de débitos tributários já inscritos em dívida ativa, implicar descumprimento ao art. 170 do CTN, configura alargamento de benefício fiscal (quitação de outros tributos além de IRPJ e CSLL) com renúncia de receitas, de modo que, nessa qualidade, o novo benefício fiscal deverá respeitar a determinação constante no art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, no sentido de que a medida venha acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que eleva iniciar sua vigência e nos dois exercícios subsequentes, com a previsão de medidas de compensação. Nesses termos, a consequência direta será a necessidade de revisão da meta fiscal para o exercício financeiro em que for instituída e nos exercícios seguintes.

192. *Em resumo, o artigo enfatiza que os resultados do PF/BCN são apenas contábeis, não refletindo uma realidade econômica, pois não dependem de pagamentos efetivos. Permitir que esses resultados sejam usados para pagar tributos é visto como uma “remissão disfarçada” e uma alocação de gasto tributário mal focalizada. Isso pode violar o artigo 170 do CTN e aumentar indevidamente os benefícios fiscais com renúncia de receita, que exige estimativa do impacto financeiro e medidas de compensação.*

193. *Trata-se de questão extremamente importante porque, até 31 de dezembro de 2023, o estoque acumulado de Prejuízos Fiscais e Bases de Cálculo Negativas da CSLL (PF/BCN), controlado pelo Sistema de Acompanhamento e-Sapli, atingiu o montante de cerca de **R\$ 7 trilhões** (vide Nota Cofis 120, de 22 de outubro de 2024 – peça 79, p. 1). Em comparação, o estoque da Dívida Ativa da União já ultrapassou **R\$ 3 trilhões** (Nota SEI 51/2024/COAGED/CDA/PGDAU/PGFN-MF – peça 31, p. 17-18). Isso destaca a magnitude dos valores envolvidos e a relevância do tema, que pode ter implicações significativas para as finanças públicas, caso persistam os problemas relatados com o uso do PF/BCN.*

Gráfico 5 - Comparação de Estoques Financeiros no Brasil (2023)



Fonte: elaboração própria a partir de dados apresentados pela RFB e PGFN

194. O uso do prejuízo fiscal pode ser problemático, especialmente quando ultrapassa os limites legais, porque se torna uma espécie de “moeda de troca”, mas é fictício, já que não representa um crédito real. Vale repetir que isso ocorre porque o prejuízo fiscal é apenas um resultado contábil, não um resultado econômico, já que não houve desembolso real por parte do contribuinte.

195. A título de reflexão, se o PF/BCN é uma obrigação da União, ele deveria ser registrado como tal nos demonstrativos contábeis, de sorte que a falta de registro pode gerar uma distorção relevante dada a magnitude dos valores envolvidos. Com efeito, o valor relativo ao PF/BCN deveria ser contabilizado como despesa ou como uma redução da receita orçamentária no balanço orçamentário.

196. Quando questionada sobre como o PF/BCN é registrado nos demonstrativos contábeis da União, a RFB, por meio de sua Coordenação-Geral de Programação e Logística (Copol), informou que o PF/BCN não está registrado em suas Demonstrações Contábeis e que não sabe se está evidenciado nos Demonstrativos Contábeis da União (vide Despacho 1.133/2024/Copol/Sucor/RFB - peça 77, p. 1).

197. Quanto ao impacto na arrecadação, cabe destacar que o uso do PF/BCN na transação só passou a ser permitido a partir de junho de 2022 com a publicação da Lei 14.375/2022. Essa lei alterou a Lei 13.988/2020 (Lei da Transação), para incluir essa permissão. No entanto, é importante notar que os acordos de transação já existiam desde a edição da referida lei, que é de abril de 2020.

198. Ao comentar o relatório de auditoria, a PGFN levantou a possibilidade de que a solução consensual de muitos litígios poderia ser inviabilizada, devido à frustração de acordos com contribuintes cuja capacidade de pagamento está comprometida, caso se dê cumprimento à determinação de “abster-se de realizar acordos de transação tributária em desacordo com as vedações legais impostas pelos dispositivos previstos nos incisos I e II do § 2º da Lei 13.988/2020”. Isso poderia representar um grave risco de esvaziamento do instituto e uma queda significativa na arrecadação projetada

199. Contudo, o argumento de que o instituto da transação ficaria enfraquecido sem a possibilidade de usar o PF/BCN além dos limites legais não se sustenta. Conforme já mencionado no item II.2.4 deste relatório, desde que a transação tributária foi regulamentada em 2020, a PGFN já celebrou aproximadamente 2,8 milhões acordos de transação, até 31/12/2023, cujo valor global transacionado foi estimado em R\$ 718,41 bilhões.

200. O Gráfico 1 desse item II.2.4, que mostra a evolução dos valores transacionados, revela que em 2021, quando ainda não existia a possibilidade de uso do PF/BCN, os valores transacionados foram R\$ 177,20 bilhões, superando os R\$ 176,60 bilhões de 2023. Isso contradiz a alegação de que o instituto da transação seria inviável sem o uso do PF/BCN.

201. Em resumo, a não observância dos limites de redução estabelecidos pela Lei 13.988/2020, juntamente com a ampliação do uso do PF/BCN para diversas outras situações sem as restrições adequadas (cf. detalhado nos itens a seguir), têm contribuído para a situação atual e deve

ser rejeitada por carecer de embasamento técnico, jurídico e econômico adequado. O cumprimento dos limites legais (§2º do art. 11 da Lei 13.988/2020) não inviabiliza a transação tributária, mas a fortalece, garantindo sua aplicação de maneira sustentável e em conformidade com os princípios da legalidade e eficiência.

202. *Dito isso, arremata-se que, devido à falta de cumprimento das restrições legais, verificou-se que os cofres públicos terão um impacto de R\$ 3,81 bilhões, valor apurado na amostra de acordos celebrados exclusivamente em 2023. Esse prejuízo, contudo, pode ser ainda maior, sendo estimado em mais de R\$ 19 bilhões quando a análise é estendida para o período de 2020 a 2023, com base nos dados agregados fornecidos pela PGFN.*

203. *Portanto, com fulcro no art. 9º da Resolução-TCU 315/2020, cabe dar ciência à PGFN e à RFB que a celebração de acordos de transação cuja contraprestação final a ser paga pelo contribuinte (em dinheiro, parcelamento ou outros meios) seja inferior ao piso de legalidade infringe o disposto no art. 11, §2º, da Lei 13.988/2020, com potencial violação ao art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal no que tange à renúncia de receita.*

204. *Também cabe encaminhar o relatório ao Congresso Nacional para dar conhecimento dos riscos relacionados à atual inobservância desses limites das reduções aplicadas aos créditos objeto de transação tributária, previstos nos incisos I e II do §2º do art. 11 da Lei 13.988/2020.*

III.2.2 Fragilidade dos controles na utilização do PF/BCN (Sispar vs e-Sapli)

205. *O Sispar é o Sistema de Parcelamento e outras negociações, enquanto o e-Sapli é o Sistema de Acompanhamento de Prejuízo, Lucro Inflacionário e Base de Cálculo Negativa da CSLL. Ambos são usados para gerenciar a operacionalização e utilização do PF/BCN, mas apresentam falhas nos controles estabelecidos.*

206. *Ao analisar a amostra de 28 empresas que celebraram acordos de transação realizados em 2023 com PGFN, comparando-se os valores de PF/BCN declarados pelas empresas no Sispar e os registrados pela RFB no e-Sapli (peça 90), verificou-se que 10 empresas (ou 35,71%) apresentaram valores declarados no Sispar maiores do que os registrados e-Sapli.*

207. *Essas fragilidades comprometem os princípios da isonomia, da transparência, da eficiência previstos no art. 1º, §2º, da Lei 13.988/2020, além de, reflexamente, violarem outras normas (art. 37, caput; art. 150, II, da CF; art. 113, do ADCT, com redação dada pela EC 95/2016; 14, da LC 101/2000).*

208. *O Sistema e-Sapli faz o controle dos saldos de PF/BCN, enquanto o Integra e-Sapli tem o papel de implementar a integração do e-Sapli com outros sistemas, da RFB e da PGFN (aqui incluso o Sispar), que operacionalizam o uso de PF/BCN.*

209. *Sucede que os ajustes necessários aos dois sistemas para o tratamento do uso de PF/BCN na transação da PGFN ainda não contam com uma solução sistêmica para a integração, em que pese já terem sido solicitados por meio das demandas Cofis 17.611 e Cofis 19.223, consoante informou a RFB na Nota Cofis 88, de 14 de agosto de 2024 (peça 55, p. 2).*

210. *Ante a falta de integração de sistemas, a comunicação entre a PGFN e a RFB sobre os saldos de PF/BCN é falha. Tentativas de obter informações sobre os montantes usados em transações não foram respondidas. Segundo a RFB, a solução provisória buscada para o envio dos saldos de PF/BCN utilizados pela PGFN à RFB tem malogrado, na medida em que os três e-mails enviados por esta àquela, perguntando sobre os montantes de PF/BCN utilizados para liquidação dos créditos tributários no âmbito da transação na PGFN, quedaram sem resposta (Nota Cofis 88, de 14 de agosto de 2024 – peça 55, p. 2).*

211. *Paralelamente, a RFB realiza auditorias para verificar os saldos de PF/BCN. A*

auditoria de conformidade, realizada no primeiro nível, traduz-se na verificação, no âmbito do e-Sapli, da conformidade com a contabilidade dos saldos de PF/BCN informados pelos contribuintes, tal como uma espécie de análise mais formal/documental. Ela não se confunde com a auditoria de fiscalização, realizada no segundo nível de controle do PF/BCN, que envolve a execução de procedimentos fiscais complexos, incluindo auditoria da contabilidade societária e escrituração fiscal, tanto do ano em questão quanto de anos anteriores que afetam os saldos analisados.

212. *Outrossim, em face da criação recente de várias operações tributárias, como parcelamentos especiais e transações, que permitem o uso de PF/BCN para quitar créditos tributários, a RFB tem tido desafios para manter o sistema e-Sapli atualizado com as regras específicas de cada opção, especialmente nos primeiros anos do prazo decadencial (Nota Cofis 88, de 14 de agosto de 2024, peça 55, p. 3).*

213. *Por seu turno, a PGFN confirma que o controle dos saldos de PF/BCN é feito em dois níveis pela RFB: o primeiro pelo sistema e-Sapli, onde os saldos informados pelo contribuinte são monitorados para verificar a conformidade com a contabilidade; e o segundo por meio de fiscalização para confirmar a existência efetiva dos créditos em processos administrativos fiscais conduzidos pelos auditores-fiscais (Nota SEI 51/2024/COAGED/CDA/PGDAU/PGFN-MF – peça 31, p. 18).*

214. *Ato contínuo, demonstra o conhecimento sobre a existência de uma demanda para integração entre o sistema de parcelamentos Sispar e o e-Sapli, desde o Programa Especial de Regularização Tributária (PERT) de 2017, para validar automaticamente esses créditos, o que materializaria a verificação de primeiro nível acima referida. No entanto, como essa integração ainda não foi concluída, o controle gerencial é realizado por apurações especiais, por meio da instauração discricionária de processo administrativo fiscal pela RFB, seguindo cronograma definido por esta, haja vista a necessidade de se observar a ordem de precedência entre os diversos parcelamentos especiais, para fins de consumo do saldo de PF/BCN. É preciso que a RFB finalize a consolidação de diversos parcelamentos especiais, para que, só então, verifique se já é possível efetuar o batimento dos valores informados nas transações tributárias (Nota SEI 51/2024/COAGED/CDA/PGDAU/PGFN-MF – peça 31, p. 18 e 19).*

215. *A PGFN informa que o fluxo do processo da RFB envolve a comunicação entre os gestores dos sistemas de parcelamento da RFB e da PGFN (Sispar) com a equipe do sistema e-Sapli. Quando as unidades da PGFN responsáveis pelas transações tributárias se deparam com uso de PF/BCN, elas enviam um processo eletrônico via e-Processo à RFB para que esta execute suas atribuições conforme o art. 11, § 10, da Lei 13.988/2020. No entanto, a RFB tem devolvido os processos, informando que é necessário aguardar a confirmação automática via integração entre sistemas (Nota SEI 51/2024/COAGED/CDA/PGDAU/PGFN-MF – peça 31, p. 19).*

216. *Adicionalmente, na Nota SEI 25/2024/CDA/PGDAU/PGFN-MF (peça 41, p. 2, 5 e 7), a PGFN afirma que, dada a necessidade de encaminhamento de dados estruturados para tratamento em sistemas, o envio da informação sobre a utilização do PF/BCN é realizado não pela unidade negociadora ou responsável pelo acompanhamento do acordo, mas pelo órgão central da PGFN.*

217. *A PGFN reforça que a própria legislação exige que a análise do PF/BCN pela RFB seja feita após sua aceitação e que, diferente do que ocorria com os antigos parcelamentos especiais, a PGFN implementa controles rigorosos nas transações tributárias para assegurar a existência e registro do PF/BCN. Outrossim, diz que o uso do PF/BCN nos sistemas da RFB deve seguir a ordem de utilização, inclusive em parcelamentos não consolidados, o que atualmente impede consultas prévias à RFB. Todavia, esclarece que PGFN e RFB estão discutindo a integração de sistemas para controle automatizado desses créditos e que, até que haja a integração do sistema da RFB que controla o PF/BCN, a PGFN considera criar uma rotina de informações sobre PF/BCN nas*

transações já realizadas [vide Anexo do OFÍCIO SEI 64739/2024/MF (SEI 45868957) – peça 85, p. 7.].

218. Resumindo as considerações dos dois órgãos, como a RFB é responsável por gerenciar os saldos de PF/BCN, é necessário que seja implementada uma solução completa para integrar os sistemas e garantir o controle automatizado desses créditos.

219. Atualmente, não existe uma solução integrada entre os sistemas e dados da PGFN e da RFB. Apesar disso, a PGFN tem um procedimento para verificar se os valores informados como PF/BCN pelas empresas estão registrados contabilmente. Isso é feito através de uma consulta específica no sistema Trader e exige que o contribuinte forneça uma declaração assinada por um contador habilitado, prática que a RFB também adota.

220. No entanto, é importante lembrar que a RFB é a responsável legal e exclusiva pelo controle dos saldos de PF/BCN. Embora exista alguma divergência entre os órgãos sobre o cumprimento ou não do dever de ofício de informar a utilização do PF/BCN por parte da PGFN, resta claro que a completa solução sistêmica para a integração do e-Sapli e do Integra e-Sapli é medida fundamental. Essa integração permitirá uma melhor coordenação entre PGFN e RFB, robustecendo o primeiro nível de controle pela RFB e ajudando a mitigar os riscos atrelados ao uso do PF/BCN.

221. Conforme destacado pela RFB, a falta de informação ou a posse de dados incorretos pode distorcer o saldo disponível para utilização futura de PF/BCN. Isso pode ocorrer mediante (i) a compensação voluntária pelo próprio contribuinte, (ii) a compensação de ofício no lançamento tributário pela RFB ou (iii) em outras transações para resolver litígios de créditos tributários (vide Nota Cofis 88, de 14 de agosto de 2024 – peça 55, p. 2).

222. Além disso, a falta de comunicação prévia e/ou posterior da utilização do PC/BCN para a RFB ocorre porque não há uma norma que estabeleça a obrigatoriedade e periodicidade de envio dessas informações para o Sistema Integra e-Sapli pela PGFN. Sobre esse ponto, cabe mencionar que a RFB está elaborando proposta de portaria conjunta para normatizar esse fluxo, conforme arts. 7º e 8º da Minuta Portaria Conjunta MF - PGFN que preveem a obrigatoriedade dessa comunicação (Nota Cofis 88, de 14 de agosto de 2024 – peça 55, p. 2).

223. Diante do que foi apresentado, a gravidade do presente achado é evidente e se destaca ainda mais por ser um risco de conformidade tributária que foi incluído no planejamento anual de fiscalização da RFB para os anos de 2023 e 2024. Além disso, entre 2022 e 2024, a RFB concluiu 136 ações fiscais que resultaram **na glosa de R\$ 4,75 bilhões de prejuízos fiscais** (vide Nota Cofis 88, de 14 de agosto de 2024 – peça 55, p. 2-3, c/c peças 58 e 59).

224. Em face de todo o exposto, fácil depreender que a causa da presente situação encontrada reside no fato de ainda não haver uma solução sistêmica para a integração dos sistemas e-Sapli, Integra e-Sapli e Sispar para consulta do saldo existente de PF/BCN e verificação da consistência e veracidade desses saldos declarados pelos contribuintes, aliada à ausência de comunicação posterior dos valores usados desses mesmos saldos.

225. Por conseguinte, tem-se como efeito dessa causa o impacto do PF/BCN obtido por uma pessoa jurídica na arrecadação futura, pois tal PF/BCN pode ser utilizado para reduzir o lucro tributável em períodos subsequentes, bem como na transação tributária e em diversos parcelamento, além do risco de concessão de mais de uma vez do mesmo crédito de PF/BCN.

226. Diante disso, com fulcro no art. 9º da Resolução-TCU 315/2020, cabe dar ciência à RFB, com conhecimento à PGFN, que a utilização de saldos de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa (PF/BCN) sem a devida conciliação entre os sistemas e-Sapli, Integra e-Sapli e Sispar afronta os princípios da legalidade, moralidade e isonomia tributária, insculpidos no art. 37, caput, e no art. 150, II, da Constituição Federal, bem como os que regem a transação tributária (art.

1º, § 2º, da Lei 13.988/2020), dado o risco concreto de utilização de saldos duplicados, inexistentes ou já exauridos, em prejuízo ao erário.

227. Também cabe, com base no art. 11 da Resolução-TCU 315/2020, recomendar à RFB e à PGFN que concluam a integração funcional entre os sistemas de controle de PF/BCN e implementem validações e travas automatizadas que assegurem a unicidade e a consistência dos saldos antes da homologação da transação.

228. Por fim, é de se encaminhar o relatório ao Congresso Nacional para dar conhecimento dos riscos relacionados à insuficiência dos controles exercidos pelos órgãos públicos responsáveis pela gestão da política pública de transação tributária.

III.2.3 Ausência de travas legais na utilização do PF/BCN

229. A situação atual mostra que não há regulamentação legal suficiente para garantir um uso mais controlado e adequado dos saldos de PF/BCN pelos contribuintes. Embora não haja uma regra explícita para disciplinar essa questão (“de lege lata”), essa irregularidade fere os princípios de moralidade e eficiência da administração pública, presentes no art. 37, caput, da CF.

230. Conforme relatado por auditores da RFB durante trabalho de campo, atualmente não existem travas para utilização do PF/BCN, tais como as relativas à imprescritibilidade, à multa qualificada e à alteração da escrituração contábil fiscal (ECF). Essas restrições representariam um ideal ou uma projeção de como a lei deveria ser reformada para atender melhor a necessidade jurídica (“de lege ferenda”).

231. Em relação à imprescritibilidade, tem-se que os valores de prejuízo fiscal (PF) de 1988 e de base de cálculo negativa (BCN) de 1992 ainda podem ser utilizados hoje, o que dificulta a sua fiscalização e correta quantificação, e, como se não bastasse, por empresa tributada pelo lucro presumido, embora se trate de um benefício direcionado apenas às empresas tributadas pelo lucro real.

232. Embora o PF/BCN tenha se tornado imprescritível como contrapartida à limitação da sua utilização a 30% (arts. 42 e 48, da Lei 8.981/1995, e 15 e 16, da Lei 9.065/1995), de forma de manter constante algum fluxo de recebimento de recursos, porém, tal como um tributo tem um tempo para ser cobrado sob pena de prescrição, também assim deveria ocorrer com o PF/BCN com vistas a que fosse utilizado dentro de um determinado interstício.

233. Quanto à multa qualificada, observa-se que não existe previsão de sua aplicação para a fabricação de PF/BCN pela contabilidade do contribuinte, ou seja, eventual PF/BCN criado artificialmente não é punido, mas apenas glosado.

234. Novamente servindo de socorro a analogia com os tributos, tem-se que, no caso de sonegação, fraude e/ou conluio sobre algum ou alguns dos elementos da obrigação tributária, quando do lançamento do tributo, a multa será qualificada (art. 44, §1º, VI e VII, da Lei 9.430/1996).

235. Em que pese possa se questionar a eficácia das multas qualificadas tal como existentes hoje na legislação pátria (FUNDAÇÃO GETULIO VARGAS, 2023), é fato que não há essa previsão para o caso de “contabilidade criativa” de PF/BCN, de modo a estimular ou, quando nada, ensejar tal atitude sem qualquer consequência.

236. Quanto à escrituração contábil fiscal (ECF), basta dizer que é dada ao contribuinte a possibilidade de alterar o PF/BCN – que, frise-se, é autodeclaratório – até o último dia do prazo decadencial, o que, por conseguinte, impede a atuação tempestiva da RFB na verificação da conformidade do PF/BCN registrado, abrindo espaço, portanto, às tais práticas contábeis questionáveis de que se falou acima.

237. Por derradeiro, em linha com o aduzido pela PGFN, é de se registrar que não se tem conhecimento acerca da existência, no sistema jurídico de direito comparado, da possibilidade

de utilização dos valores a título de PF/BCN como forma de pagamento de tributos em alguma espécie de ferramenta de consensualidade na seara tributária (vide Nota SEI 51/2024/COAGED/CDA/PGDAU/PGFN-MF – peça 31, p. 24), pelo que é de se chamar a atenção para o uso disfuncional e cada vez mais alargado – como será abordado no achado seguinte – desse instituto no direito brasileiro.

238. *Face ao exposto, infere-se que a ausência de lei que estabeleça restrições à utilização do PF/BCN reside como a causa da presente situação encontrada. Como consequência, há um incentivo à contabilidade criativa na geração de PF/BCN pelos contribuintes, devido à ausência de limitações temporais, penalidades ou restrições para o seu uso abusivo.*

239. *Portanto, com base no art. 11 da Resolução-TCU 315/2020, recomendar à RFB e à PGFN que concluam a integração funcional entre os sistemas de controle de PF/BCN e implementem validações e travas automatizadas que assegurem a unicidade e a consistência dos saldos antes da homologação da transação.*

240. *Cabe também encaminhar o relatório ao Congresso Nacional para conhecimento dos riscos relacionados à ausência de travas para utilização do PF/BCN.*

III.2.4 Proliferação de normas relativas ao PF/BCN e ausência de destinação de recursos para implementar os respectivos controles, e potencial renúncia fiscal

241. *Nesta auditoria, identificou-se a expansão de normas jurídicas permitindo um número cada vez maior das hipóteses de utilização dos saldos de PF/BCN, sem a correspondente alocação de recursos necessários para estabelecer os respectivos controles. Isso pode levar à renúncia fiscal, ou seja, à perda de arrecadação.*

242. *As Leis 14.375/2022 (que inclui, dentre outros dispositivos, o inciso IV ao art. 11 da Lei 13.988/2020) e 14.689/2023 (que inclui o art. 22-A à Lei 13.988/2020), além da Portaria PGFN 6757/2022 (art. 37, parágrafo único, e art. 54, §§ 3º e 4º, da Portaria PGFN 6757/2022), ampliaram o uso do PF/BCN, permitindo que empresas utilizem esses créditos para quitar dívidas tributárias em situações que não eram originalmente previstas, o que pode resultar em renúncia fiscal (art. 113 do ADCT, com redação dada pela EC 95/2016, e art. 14 da LRF).*

243. *De fato, verifica-se a proliferação de normas autorizando o uso do PF/BCN, tanto na própria transação, quanto em outras políticas públicas, sem a destinação de recursos que permitam a atualização do sistema e-Sapli para o controle das informações pelo órgão gestor (RFB), importando na ocorrência de renúncia fiscal.*

244. *Na transação, atualmente, permite-se a utilização do PF/BCN na transação individual do contencioso econômico, na transação por adesão no contencioso de relevante e disseminada controvérsia jurídica (art. 22-A da Lei 13.988/2020, incluído pela Lei 14.689/2023), bem como na transação por adesão pelos devedores em recuperação judicial ou extrajudicial (art. 37, parágrafo único, da Portaria PGFN 6757/2022).*

245. *Quanto ao uso de PF/BCN em créditos de alta ou média recuperação, cabe citar, por oportuno, o art. 54 da Portaria PGFN 6757/2022, que detalha o processo de análise da proposta de transação individual realizada pela PGFN com grupos econômicos. De acordo com o §4º desse dispositivo, quando um devedor faz parte de um grupo econômico, a capacidade de pagamento de todo o grupo é levada em consideração. Isso significa que os benefícios legais podem ser aplicados a todos os membros do grupo, permitindo que a proposta seja aceita nas mesmas condições que a do devedor principal. Contudo, essa previsão não encontra amparo na Lei 13.988/2020, exorbitando o poder regulamentar previsto no art. 14, parágrafo único, da Lei 13.988/2020, relativo aos critérios para aferição do grau de recuperabilidade das dívidas, levando em conta a capacidade de pagamento do devedor e os custos envolvidos na cobrança, entre outros fatores.*

246. *Para além das hipóteses de utilização do PF/BCN no âmbito da transação, também cabe citar a faculdade de sua utilização no Voto de Qualidade no Carf (art. 25-A, §3º, do Decreto 70.235/1972, acrescido pela Lei 14.689/2023), no Acordo de Leniência (arts. 35 e 36, do Decreto 11.129/2022) e no Programa de Autorregularização Incentivada (art. 3º, §2º, da Lei 14.740/2023, e art. 4º, §2º, I, da Instrução Normativa RFB 2.168/2023).*

247. *Todavia, a essência do PF/BCN não é virar crédito para ser usado nas transações, especialmente como um crédito líquido e certo. Na verdade, o PF/BCN é apenas um ajuste contábil. Dito isso, frise-se que todas as argumentações apresentadas anteriormente, durante as análises das últimas três situações encontradas do presente achado (redução do valor dos créditos transacionados em limites superiores aos previstos em lei, fragilidade dos controles e ausência de travas para a utilização do PF/BCN), também se aplicam aqui.*

248. *Como já apontado, a RFB enfrenta dificuldades para fiscalizar o uso do PF/BCN devido à complexidade dos procedimentos fiscais e à falta de integração dos sistemas de controle. Quanto ao segundo nível de controle, a RFB explicou que tais dificuldades residem no fato de que a fiscalização do PF/BCN utilizado pelas empresas consiste na execução de procedimentos fiscais de alta complexidade, que demandam a auditoria da contabilidade societária e da escrituração fiscal do ano sob fiscalização, bem como dos resultados e fatos contábeis e fiscais de anos anteriores que impactam os saldos examinados (vide Nota Cofis 88, de 14 de agosto de 2024 – peça 55, p. 4).*

249. *No primeiro nível de controle, que verifica a conformidade dos saldos de PF/BCN informados pelos contribuintes com a contabilidade através do e-Sapli, também são relatadas dificuldades, na medida em que ainda não existe solução sistêmica para a integração do e-Sapli, Integra e-Sapli e Sispar, o que dificulta a coordenação entre PGFN e RFB. Essa crescente utilização do PF/BCN pelas empresas em diversas políticas públicas torna essa tarefa ainda mais desafiadora.*

250. *Em acréscimo, a RFB destacou que a recente instituição de um grande número operações tributárias permitindo o uso do PF/BCN para quitação de créditos tributários (parcelamentos especiais, recuperação judicial, quitação de créditos tributários, regularização e transação) tem tornado desafiadora a tarefa de atualizar o sistema com as regras de cada uma dessas opções, especialmente nos primeiros anos do prazo decadencial (vide Nota Cofis 88, de 14 de agosto de 2024 – peça 55, p. 4).*

251. *Ademais, é preciso considerar as consequências e os problemas associados à utilização do PF/BCN para extinguir débitos na transação. Esses problemas incluem:*

i) impactos federativos e na seguridade social: a ampliação do uso do PF/BCN pode resultar em perda de arrecadação líquida de IRPJ e CSLL, afetando negativamente os fundos de participação de Estados e Municípios e o sistema de seguridade social;

ii) extinção de débitos e coisa julgada: a extinção de créditos tributários gerou decisões judiciais que extinguiram execuções fiscais, mesmo sem a confirmação do PF/BCN pela RFB, com impossibilidade de sua reabertura em face de decisão transitada em julgado;

iii) consequências negativas: a liberação de garantias e a devolução de depósitos judiciais à conta única do Tesouro Nacional, mesmo com fiscalizações posteriores invalidando parte dos prejuízos fiscais declarados. Isso resultou em prejuízos ao erário, insegurança jurídica e novos litígios, frustrando os objetivos dos programas de parcelamento;

iv) legalidade tributária: a extinção de crédito tributário, como a compensação prevista no art. 156, II, do CTN, reclama a regulamentação por lei complementar. A escolha por lei ordinária é inconstitucional e viola o CTN e a Lei de Responsabilidade Fiscal, com resultados negativos em experiências anteriores.

252. *Nesse sentido é o já citado artigo jurídico dos Procuradores da Fazenda Nacional Cristiano Neuenschwander Lins de Moraes, Daniel de Saboia Xavier e Rogério Campos (FILHO, 2021), em que são discutidos os impactos associados ao uso do PF/BCN para extinguir débitos inscritos em dívida ativa da União:*

Há ainda outros impactos, com repercussões federativas e ao sistema de seguridade social: acaso ampliada a possibilidade de utilização de prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL para viabilizar a extinção de débitos inscritos em dívida ativa da União, a consequência será o agravamento da perda de arrecadação líquida de IRPJ e CSLL, posto que o Tesouro Nacional debitará os créditos utilizados pelos contribuintes da arrecadação atual dos referidos tributos, impactando as destinações de receitas para os fundos de participação de Estados e Municípios e para a seguridade social. Em resumo, os ônus dessa ampliação serão suportados preponderantemente pelos Estados, Municípios e pelo sistema de seguridade social.

De outro lado, as hipóteses de extinção do crédito tributário, nos termos do art. 146 da Constituição Federal, devem ser disciplinadas por lei complementar. Conforme disposto no art. 156, II, do Código Tributário Nacional (lei complementar que regula a matéria), a compensação é uma das hipóteses de extinção do crédito tributário. A utilização do prejuízo fiscal para compensação com débitos inscritos em dívida ativa da União teria como consequência, portanto, a extinção dos referidos débitos.

Sabe-se que com base nos diplomas legais que, no passado, viabilizaram a utilização do prejuízo fiscal para compensação com débitos inscritos em dívida ativa, diversas execuções fiscais foram extintas pelo Poder Judiciário, com julgamento de mérito (extinção pela compensação), independentemente da confirmação do prejuízo fiscal pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e nada obstante a existência de dispositivos de lei ordinária que previam a manutenção das garantias e a suspensão das execuções. Sabe-se que dispositivos de lei ordinária (ou de medida provisória) que disponham de forma diversa são absolutamente ineficazes diante da previsão de extinção contida no Código Tributário Nacional, com eficácia de lei complementar. A consequência prática da extinção das execuções fiscais foi o levantamento das garantias atreladas aos processos - inclusive devolução de depósitos judiciais da conta única do Tesouro Nacional.

Houve diversos casos em que parte ou a totalidade dos montantes de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa declarados e utilizados para amortização de dívidas foram objeto de glosa pela fiscalização tributária. Dessa forma, a extinção das execuções fiscais e a liberação das garantias causaram sérios prejuízos ao erário e, ao fim e ao cabo, acabaram por gerar insegurança jurídica e novos litígios, frustrando os objetivos das leis que instituíram os programas de parcelamento.

Esse prejuízo é agravado pela impossibilidade de ajuizamento de uma nova execução fiscal para cobrança dos mesmos débitos, em razão da existência de decisão anterior com força de coisa julgada material.

Importa registrar que a impossibilidade de utilização de prejuízo fiscal para compensação com débitos inscritos em dívida ativa União não implica supressão dos eventuais créditos do contribuinte. Isso porque os valores continuarão disponíveis para compensação com os débitos no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil e com o lucro dos exercícios posteriores, nos termos e limites da legislação em vigor.

É fato que leis anteriores permitiram a utilização do prejuízo fiscal para compensação com débitos inscritos em dívida ativa da União. Entretanto, além da ofensa ao Código Tributário Nacional e à Lei de Responsabilidade Fiscal, essas experiências anteriores tiveram como resultado as externalidades negativas anteriormente expostas, razão pela qual convém, de um lado, reconhecer os erros cometidos no passado e, de outro, alertar para as consequências fiscais de eventual reiteração do descumprimento dos comandos legais.

253. *O relatório do Grupo de Trabalho entre RFB e PGFN para Aprimoramento dos Critérios para Aferição da Capacidade de Pagamento Presumida (Capag) informa que diversos estudos mostram que, dentre uma de suas causas, os resultados dos vários programas Refis ocasionaram reflexos negativos na arrecadação tributária em virtude de utilização de créditos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL para quitação de tributos, além de outros aspectos (peça 22, p. 7).*

254. *De forma semelhante, um estudo da Câmara dos Deputados (2017) aponta que os reiterados programas de parcelamento especial, como o Refis da Crise e outros, trouxeram impactos negativos na arrecadação tributária devido a dois principais fatores: (i) os créditos de PF/BCN utilizados para quitação parcial de tributos e acréscimos, apesar da incerteza sobre sua validade, e (ii) a exclusão da redução de multas, juros e encargos da base de cálculo de diversos tributos (IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e COFINS), que reduz o resultado tributável das empresas, gerando mais créditos compensáveis nos anos seguintes e em futuros parcelamentos. Veja-se:*

REFLEXOS NEGATIVOS NA ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA EM DECORRÊNCIA DOS REITERADOS PROGRAMAS ESPECIAIS DE PARCELAMENTO

16. No caso dos parcelamentos do Refis da Crise e suas reaberturas, do PIS e Cofins das Instituições Financeiras e da Tributação em Bases Universais (TBU), que permitiram a redução nos juros, multas e encargos e a utilização de créditos de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa da CSLL (PF/BCN) tanto para quitação de acréscimos, quanto de parte do tributo, permissão essa que beneficiou empresas optantes pelo Lucro Real, a União ainda teve perda de arrecadação extra, até então nunca enfrentada, por dois motivos:

i) os créditos oferecidos não gozam de certeza e;

ii) as leis trouxeram o seguinte benefício adicional: “Não será computada na apuração da base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS/PASEP e da COFINS a parcela equivalente à redução do valor das multas, juros e encargo legal em decorrência do disposto nos arts. 1º, 2º e 3º desta Lei”.

16.1. Essa vantagem adicional tem significativo impacto no resultado tributável da empresa, gerando mais saldos negativos do IRPJ e da CSLL, ou seja, mais créditos de PF/BCN passíveis de serem compensados com o IRPJ e a CSLL devidos nos anos-calendário posteriores, podendo ainda terem sido utilizados para quitação de outros débitos incluídos em outros programas de parcelamentos futuros que permitiram a mesma utilização.

16.2. Dessa forma, as reduções de multas, juros e encargos permitidas pela lei devem ser revertidas como receitas no resultado. Considerando a citada previsão legal, no sentido de que tais reduções não seriam computadas na apuração da base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS/PASEP e da COFINS, a consequência é a geração de uma redução adicional das bases tributáveis do IRPJ e da CSLL, uma vez que a empresa, com base nesse dispositivo legal, pode realizar, quando da apuração lucro real, a exclusão dessas receitas. Estima-se o valor total das renúncias, considerando as reduções, a possibilidade de utilização de PF/BCN e a redução adicional acima mencionada, gira em torno de 60% da dívida original, considerando uma dívida vencida a menos de 5 anos.

255. *Entretanto, a despeito da experiência nefasta com os variados programas de Refis, esse benefício adicional proveniente da utilização do PF/BCN, gerador de mais créditos de PF/BCN que podem ser compensados com o IRPJ e a CSLL devidos nos anos-calendário posteriores ou em outras políticas públicas (a exemplo da transação), novamente vem previsto no art. 11, § 12, da Lei 13.988/2020, senão veja-se:*

§ 12. Os descontos concedidos nas hipóteses de transação na cobrança de que trata este Capítulo não serão computados na apuração da base de cálculo: (Incluído pela Lei nº 14.375, de 2022)

I - do imposto sobre a renda e da CSLL; e (Incluído pela Lei nº 14.375, de 2022)

II - da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins). (Incluído pela Lei nº 14.375, de 2022)

256. *Não bastasse isso, o contribuinte pode comprar uma outra empresa com prejuízo fiscal visando unicamente a utilização do PF/BCN para quitação de seus tributos (funcionando como uma espécie de casa da moeda), na medida em que o § 7º do art. 11 da Lei 13.988/2020, incluído pela Lei 14.375/2022, permite tal possibilidade e independentemente do ramo de atividade:*

§ 7º Para efeito do disposto no inciso IV do caput deste artigo, a transação poderá compreender a utilização de créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL de titularidade do responsável tributário ou corresponsável pelo débito, de pessoa jurídica controladora ou controlada, de forma direta ou indireta, ou de sociedades que sejam controladas direta ou indiretamente por uma mesma pessoa jurídica, apurados e declarados à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, independentemente do ramo de atividade, no período previsto pela legislação tributária. (Incluído pela Lei nº 14.375, de 2022)

257. *Com o exposto, fica claro que as práticas passadas de utilização do PF/BCN causaram prejuízos e insegurança, o que torna necessário e urgente não repetir esses erros e respeitar os limites legais para evitar impactos fiscais e federativos negativos, até porque, caso fosse determinada eventual impossibilidade de compensação de saldos de PF/BCN do contribuinte na transação, o contribuinte poderia usar tais créditos no âmbito da RFB ou em exercícios futuros.*

258. *Nada obstante isso, paradoxalmente, observa-se uma crescente ampliação das hipóteses de utilização do PF/BCN e, bem assim, da permissão, também cada vez mais crescente e ampliada, de seu uso em várias outras políticas públicas. O correto seria restringir sua utilização à sua finalidade original, isto é, compensar o PF/BCN no IRPJ e na CSLL com os lucros futuros em exercícios futuros nesses mesmos tributos.*

259. *Nesse diapasão vale o registro de que, inicialmente, a utilização do PF/BCN não era permitida em transações, mas passou a ser previsto para a espécie da transação econômica, embora apenas na modalidade individual, justamente de modo a favorecer à Administração Pública uma análise mais casuística, controlada e comprovada da sua utilização. Posteriormente, foi prevista a sua utilização na modalidade de transação por adesão, embora apenas aos devedores em recuperação judicial ou extrajudicial, e também na modalidade por adesão para a espécie de transação no contencioso tributário de relevante e disseminada controvérsia jurídica.*

260. *Em outras palavras, quando da sua publicação, a Lei 13.988/2020 não previa possibilidade de utilização do PF/BCN, o que só passou a ser permitido em face da seguinte sucessão cronológica:*

a) Lei 14.375, de 21 de junho de 2022: inclui o inciso IV do art. 11 da Lei 13.988/2020, passando a prever, para a transação econômica na modalidade individual, o benefício da utilização do PF/BCN, na apuração do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da CSLL, até o limite de 70% (setenta por cento) do saldo remanescente após a incidência dos descontos, se houver, em relação aos créditos classificados como irrecuperáveis ou de difícil recuperação;

b) Portaria PGFN 6757, de 29 de julho de 2022: prevê a utilização de créditos de PF/BCN nas transações por adesão para devedores em recuperação judicial ou extrajudicial;

c) Lei 14.689, de 20 de setembro de 2023: inclui o art. 22-A à Lei 13.988/2020 que determina a aplicação à transação por adesão no contencioso tributário de relevante e disseminada controvérsia jurídica o disposto no inciso IV do caput e nos §§ 7º e 12 do art. 11 da Lei 13.988/2020,

de sorte que passa a ser possível, também para esta modalidade e espécie de transação, a utilização do PF/BCN.

261. *Em resumo, a utilização do PF/BCN tem proliferado para vários outros institutos, desnaturando-se da finalidade original, que era compensar o PF/BCN no IRPJ e na CSLL com os lucros futuros. Esse uso ampliado pode levar à socialização do prejuízo dos contribuintes com toda a sociedade e resultar em renúncia fiscal (consoante art. 113 do ADCT, com redação dada pela EC 95/2016, e art. 14 da LRF).*

262. *Ainda que LC 174/2020 prescreva, em seu art. 3º, que “[a] transação resolutiva de litígio relativo à cobrança de créditos da Fazenda Pública não caracteriza renúncia de receita para fins do disposto no art. 14 da Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000”, essa lei foi criada antes das alterações que permitiram o uso do PF/BCN, o que significa que sua aplicação indiscriminada não estava prevista originalmente na Lei de Transação. A LC 174/2020 data de 5 de agosto de 2020, sendo contemporânea à redação originária da Lei da Transação que não previa a utilização de PF/BCN. Assim, embora a realização de transação não caracterize renúncia, isso não se pode dizer, sem se fazer alguma consideração ou ressalva, em relação à utilização indistinta e indiscriminada de PF/BCN, simplesmente porque a mens legis do art. 3º, da LC 174/2020, ao tempo da sua publicação, não comportava e nem contemplava o referido instituto [leia-se, o PF/BCN].*

263. *A ampliação das hipóteses de utilização dos créditos de PF/BCN para além da compensação com o IRPJ e a CSLL levanta questões sobre a sua constitucionalidade. Isso ocorre porque: (i) cria uma nova hipótese de extinção de crédito tributário, que deveria ser regulada por lei complementar (art. 146, da CF), violando o princípio da legalidade tributária; (ii) desvia da finalidade original dos créditos, que era compensar lucros futuros, o que também viola o princípio da legalidade tributária; (iii) impacta negativamente a arrecadação e o equilíbrio fiscal, comprometendo a função social dos tributos e o federalismo; (iv) contraria precedentes do STF, que já se manifestou sobre a constitucionalidade de limitações na compensação de prejuízos fiscais.*

264. *Não o bastante, ainda pior é a situação verificada nas transações realizadas pela RFB, porque, como se vê do item 6.1.2 do Edital de Transação por Adesão 1, de 18 de março de 2024 (Programa Litígio Zero 2024 - <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/edital-de-transacao-por-adesao-n-1-de-18-de-marco-de-2024-548937173>), permite o “pagamento” com o uso do PF/BCN dos créditos classificados com alta ou média perspectivas de recuperação (ratings A ou B) na própria transação econômica, o que implica em renúncia de receitas recuperáveis.*

265. *Ao comentar o relatório de auditoria (peça 118), a RFB ponderou que o uso de créditos do PF/BCN na transação econômica é extensível aos de alta ou média recuperação, pois os “descontos” é que são admitidos apenas para créditos classificados como irrecuperáveis ou de difícil recuperação. Esse entendimento contraria a correta exegese do instituto, haja vista que a ratio essendi no uso do PF/BCN na transação econômica recai sobre os créditos irrecuperáveis ou de difícil recuperação, segundo se depreende do art. 11, I e IV, da Lei 13.988/2020 e do art. 36, I, da Portaria PGFN 6757/2022. Além disso, como o uso de PF/BCN se caracterizaria como uma concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorre renúncia de receita, ele deveria cumprir as exigências do art. 14 da LRF (LC 101/2000). Todavia, apesar desta manifestação anterior da RFB, com a Portaria RFB 555/2025, que revoga a Portaria 247/2022, observa-se uma reforma parcial do seu entendimento, uma vez que a amortização do principal ficou mais restrita: com a Portaria RFB 247/2022, o PF/BCN podia abater principal mais acréscimos (art. 24, §1º), ao passo que, com a novel Portaria RFB 555/2025, a regra geral limita o uso do PF/BCN a acréscimos e só libera para o uso para amortizar o principal no caso de pessoa jurídica em recuperação judicial (art. 20, §2º, I).*

266. *Ainda sobre esse ponto, a PGFN argumentou que, na transação na cobrança de créditos públicos, nunca aceitou o uso de PF/BCN para créditos que não fossem irrecuperáveis ou de*

*difícil recuperação. Contudo, a despeito da literalidade do art. 36 da Portaria PGFN 6.757/2022, a prática da PGFN tem sido agrupar empresas de diferentes ratings em um mesmo grupo econômico. A justificativa é que isso aumenta a chance de receber algum retorno econômico do principal devedor. Embora essa explicação pareça razoável, falta comprovação de que o aumento na arrecadação supera a perda devido aos descontos maiores dados a empresas que não teriam direito a eles. Os integrantes do mesmo grupo econômico recebem a proposta de transação nas mesmas condições acordadas com o devedor principal do grupo, ainda que mais benéfica (art. 54, § 4º, da Portaria PGFN 6757/2022). Nesse sentido, há um risco na utilização do PF/BCN por parte de empresas que, se individualmente consideradas, seriam saudáveis, o que, por essa razão, redundaria na utilização de PF/BCN em relação a créditos que **não** são irrecuperáveis ou de difícil recuperação.*

267. *Ainda nesse sentir, cabe dizer que, no caso de contribuinte que integre grupo econômico, essa aceitação da proposta, por parte do Procurador da Fazenda Nacional responsável, nas mesmas condições que seriam acordadas com o devedor principal do grupo, disciplinada pelo art. 54, § 4º, da Portaria PGFN 6.557/2022, não encontra amparo na Lei de 13.988/2020, exorbitando, pois, o poder regulamentar, razão pela qual, mais uma vez, faz-se necessária a demonstração de estimativa do impacto financeiro, nos termos do art. 14 da Lei Complementar 101/2000, cabendo proposta de determinação nesse sentido.*

268. *Quanto ao uso de créditos de PF/BCN nas transações por adesão, a PGFN entende possível, haja vista a expectativa de atualização vindoura do sistema e-Sapli e a sua integração com os demais sistemas de controle de negociações na PGFN e RFB. Além disso, o art. 25, III, “b”, da Portaria PGFN 6757/2022 também abordaria essa questão ao estabelecer que são considerados irrecuperáveis os créditos em recuperação judicial ou extrajudicial. Contudo, apesar do teor desse normativo da PGFN, entende-se que cabe fazer proposta de determinação para que o uso de créditos de PFBCN nas transações por adesão seja restrito aos créditos irrecuperáveis ou de difícil recuperação.*

269. *Em relação à transação de controvérsias jurídicas, deixa-se de fazer proposta de determinação neste relatório, acolhendo comentários dos gestores, o que não afasta a possibilidade de uma análise mais aprofundada em futuras ações de controle.*

270. *Este tópico do relatório tratou da proliferação de normas relativas ao PF/BCN, sem destinação de recursos para implementar os respectivos controles, e potencial renúncia fiscal. A causa da presente situação encontrada é atual política legislativa de ampliação do uso de PF/BCN nas mais variadas situações. Como corolário, tem-se como efeito a queda na arrecadação e renúncia fiscais, inclusive com impactos federativos e na seguridade social.*

271. *Diante disso, com fulcro no art. 9º da Resolução-TCU 315/2020, em linha com o que se propôs alhures, cabe dar ciência à PGFN e à RFB que a celebração de acordos de transação cuja contraprestação final a ser paga pelo contribuinte (em dinheiro, parcelamento ou outros meios) seja inferior ao piso de legalidade infringe o disposto no art. 11, §2º, da Lei 13.988/2020, com potencial violação ao art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal no que tange à renúncia de receita.*

272. *Outrossim, com esteio no art. 11 da Resolução-TCU 315/2020, recomendar ao Ministério da Fazenda, à PGFN e à RFB que disciplinem, em ato normativo conjunto, os critérios e as evidências mínimas para a inclusão de empresas com situação fiscal regular em transações de grupo econômico.*

273. *Também cabe encaminhar o relatório ao Congresso Nacional para dar conhecimento dos riscos relacionados ao emprego do PF/BCN como estratégia comum de várias políticas públicas, especialmente em face da insuficiência dos controles exercidos pela RFB em relação à fiscalização desses montantes.*

III.3 Falta de transparência na celebração de acordo de transação individual de pessoa física no bojo da Transação Individual do Grupo Arnon de Mello

274. O grupo empresarial Arnon de Mello realizou uma transação para resolver dívidas de Imposto de Renda de um de seus sócios. No entanto, essa transação não foi publicada separadamente no Portal Regularize, o que compromete a transparência dessa negociação.

275. A conta de parcelamento da dívida no sistema Sispar, que originalmente estava no nome do sócio, pessoa física, titular da dívida, foi transferida para o nome da principal empresa do grupo. Isso pode afastar a responsabilidade do sócio pessoa física em caso de inadimplência, resultando em falta de transparência à operação e “blindagem” do CPF em caso de inadimplência no pagamento da dívida.

276. As situações identificadas violam os princípios da transparência e da isonomia previstos nos §§ 2º e 3º da Lei 13.988/2020, que estabelecem a necessidade de tratamento igualitário entre os contribuintes e a plena publicidade dos atos administrativos relacionados à transação tributária.

277. As evidências foram coletadas no processo SEI 12883.104662/2002-4 relativo ao acordo de transação individual negociado pela Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional da 5ª Região com as empresas do Grupo Arnon de Mello (Processo SEI 19823.103602/2022-15): TV Gazeta de Alagoas Ltda (CNPJ 12.186.524/0001-06); Gráfica Editora Gazeta de Alagoas Ltda (CNPJ 12.336.707/0001-52); Rádio Gazeta de Alagoas Ltda (CNPJ 12.290.151/0001-00); Rádio Clube de Alagoas Ltda (CNPJ 12.347.589/0001-88); e Gazeta de Alagoas Ltda (CNPJ 12.503.801/0001-59).

278. De acordo com informações prestadas pela PGFN por intermédio da Nota SEI 8/2024/NEG/PDA5/PRFN5/PGFN-MF de 3/9/2024 (peça 44), as dívidas do grupo, que somavam mais de R\$ 395 milhões (R\$ 177,98 milhões de dívidas previdenciárias e R\$ 217,21 milhões demais dívidas), foram classificadas como irre recuperáveis, permitindo um desconto de 70%, por se tratar de empresas em recuperação judicial, conforme art. 25 da Portaria PGFN 6.757/2022. Após o desconto, a dívida foi reduzida para cerca de R\$ 146 milhões. Parte da dívida foi quitada usando prejuízos fiscais, reduzindo ainda mais o valor a ser pago.

279. As empresas requereram a quitação de parte da dívida utilizando prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL, e a imprescindibilidade desse uso foi confirmada pela PGFN por meio da análise da insuficiência da capacidade de pagamento do devedor, cujo percentual máximo de desconto teórico, antes das restrições legais, era de 98,27%. Desse modo, foi aprovada a utilização daquelas rubricas para abater R\$ 86,10 milhões, que representa 58,70% da dívida após a aplicação dos descontos. No final, a dívida remanescente totalizou R\$ 60,57 milhões, o que corresponde a 15,33% do valor original. A dívida previdenciária foi dividida em 60 meses, enquanto as demais foram parceladas em 120 meses

280. Nas negociações foram também inseridas as dívidas relativas ao imposto de renda de um dos sócios desse grupo que somava R\$ 47,13 milhões. De acordo com a PGFN, a capacidade de pagamento do contribuinte permitia também a concessão de desconto de 70%, já que o percentual máximo de desconto teórico, antes das restrições legais, era de 98,27%. Após a transação, o valor remanescente a ser pago foi de R\$ 14,14 milhões para pagamento em 145 meses, conforme art. 15, §1º, inciso I da Portaria PGFN 6.757/2022.

281. Todavia, constatou-se irregularidade na definição da responsabilidade da pessoa física (sócio). No termo de transação assinado pelas partes, a pessoa física não é mencionada como corresponsável pelas dívidas do grupo, assim como a cláusula 13ª do acordo de transação estabelece a responsabilização mútua apenas das pessoas jurídicas pelas dívidas. A transação deveria ter sido registrada separadamente no nome do sócio, mas isso não ocorreu.

282. Segundo a PGFN, não havia confusão patrimonial comprovada entre a pessoa

física e as empresas do grupo que justificasse a inclusão do sócio como corresponsável pelas dívidas das pessoas jurídicas. No entanto, por estratégia negocial, optou-se por incluir diversas empresas do grupo como corresponsáveis pelos débitos da pessoa física, com o objetivo de ampliar as garantias do crédito tributário e aumentar a segurança na recuperação dos valores devidos, sem qualquer concessão diferenciada ao devedor pessoa física (peças 104 e 105).

283. De fato, na implementação da transação no Sispar, foram originalmente criadas três contas devido à impossibilidade de utilizar créditos de PF/BCN para parte dos débitos transacionados relacionados ao imposto de renda da pessoa física, que teve um conta específica criada em nome do contribuinte.

284. Todavia, a pedido do advogado do mencionado grupo, a conta relativa à pessoa física foi alterada no Sispar para o nome da pessoa jurídica principal TV Gazeta de Alagoas Ltda em recuperação judicial, conforme autorização concedida pelo Procurador-Geral Adjunto de Gestão da Dívida Ativa da União e do FGTS, em 25/1/2023, conforme mensagens constantes do processo SEI.

285. Como os valores envolvidos na transação superam R\$ 250 milhões e houve a utilização de créditos de prejuízo fiscal para equalização do passivo fiscal, a proposta de acordo foi submetida à aprovação do Coordenador-Geral da Procuradoria-Geral Adjunta de Gestão da Dívida Ativa da União e do FGTS, em conformidade com o regime de alçadas.

286. A Portaria PGFN 6.757/2022, que regulamenta a transação na cobrança de créditos da União e do FGTS, admite a possibilidade de transações individuais de pessoas físicas assim como de pessoas jurídicas e de grupos econômicos. Nesse último caso, em relação à mensuração da capacidade de pagamento, o §2º do art. 21 estabelece que, havendo mais de uma pessoa física ou jurídica responsável, conjuntamente, pelo débito, a capacidade de pagamento do grupo poderá ser calculada mediante a soma da capacidade individual de cada integrante do grupo econômico.

287. Além disso, no §4º do art. 54, da Portaria estabelece que, se contribuinte fizer parte de um grupo econômico de fato, o procurador responsável pela análise do pedido poderá aceitar a proposta nas mesmas condições que seriam acordadas com o devedor principal do grupo, mesmo que essas condições sejam mais benéficas. Para isso, devem ser observadas as seguintes diretrizes: (i) maximização das garantias relacionadas ao cumprimento do acordo; (ii) reconhecimento expresso dos reais beneficiários e daqueles que obtiveram proveito econômico, ainda que indireto, em relação à existência do grupo econômico de fato; (iii) redução da litigiosidade pelo encerramento de qualquer discussão judicial sobre a existência e composição do grupo econômico, se houver.

288. No caso em questão, a inclusão da pessoa física e de suas dívidas relacionadas ao imposto de renda na transação não se deu pelo reconhecimento de sua integração no grupo econômico. Na verdade, o que ocorreu foi uma transação individual dessa pessoa física, com as empresas do grupo empresarial atuando como corresponsáveis, tudo dentro do mesmo termo de transação.

289. Por não se confundir com a transação do grupo empresarial, a transação da pessoa física deveria ter sido efetuada de forma apartada, assim como o seu registro e controle no sistema de parcelamento em nome e CPF do real devedor. Não há justificativa para a decisão que alterou a titularidade da conta daquela dívida pessoal para o nome da principal empresa do grupo.

290. A alegação de que a inclusão das empresas como corresponsáveis pelas dívidas da pessoa física fortaleceu as garantias da União pode ser válida do ponto de vista negocial, mas a estratégia adotada poderia ter sido aplicada, também, de forma inversa, utilizando-se o instituto jurídico da assunção de dívida por ato de vontade das partes para incluir a pessoa física como corresponsável pelas dívidas das empresas do grupo.

291. *Quanto à publicidade do acordo no Portal Regularize, inicialmente, não foi possível localizar a publicação do termo de transação no portal. Após uma revisão, a publicação foi confirmada, mas com uma nomenclatura abreviada que dificulta a identificação, violando princípios de publicidade e transparência.*

292. *Após o painel de achados, a PGFN informou que o termo da transação foi publicado e forneceu um endereço eletrônico para consulta (peça 44, p. 8). Em uma nova verificação, confirma-se a publicação. No entanto, ao contrário dos demais acordos listados, que utilizam o nome do grupo ou da empresa principal, neste caso a referência foi feita de forma abreviada “Transação Individual – OAM”. Embora isso atenda formalmente à exigência de publicação, o uso de nomenclatura abreviada gera opacidade na informação configurando violação aos princípios de publicidade, transparência ativa e isonomia que orientam a transação, conforme estabelecido no § 3º do art. 1º da Lei 13.988/2020.*

293. *Como causas para essas falhas pode-se apontar deficiência no controle de legalidade das transações, além de falta de clareza na legislação ou aplicação inconsistente das normas, facilitando práticas que não atendem aos princípios da transparência e isonomia.*

294. *Como efeitos, a ausência de publicação específica no Portal Regularize e a alteração da titularidade da conta no sistema Sispar para a pessoa jurídica não só prejudicam a visibilidade das informações relacionadas às obrigações do sócio, mas também pode configurar uma forma de evasão de responsabilidade, permitindo que o CPF do sócio seja “blindado” em caso de inadimplência, em detrimento da eficácia das normas previstas na legislação vigente. Esse tipo de conduta pode gerar distorções no tratamento de outros contribuintes e desvirtuar o caráter equilibrado e justo da legislação tributária, em especial, a da transação.*

295. *Considerando que a PGFN assegura que a transação foi devidamente aprovada por todas as instâncias competentes e analisada sob a ótica da conformidade legal e regulatória (peças 104 e 105), não foram identificados indícios de irregularidade que justifiquem uma determinação para que seja instaurado uma apuração formal.*

296. *No entanto, será proposto ciência à PGFN, com fulcro no art. 9º da Resolução-TCU 315/2020, que a não publicação da íntegra não sigilosa de transação individual configura descumprimento do art. 8º da Lei 12.527/2011 - Lei de Acesso à Informação.*

IV. Outras Considerações

297. *Durante o planejamento desta fiscalização, foram realizadas reuniões com representantes da RFB e PGFN, com o objetivo de obter informações sobre a transação tributária e a colaboração entre os órgãos. Nessas reuniões, os representantes da RFB informaram sobre a existência de divergências de entendimento em relação aos critérios para aferição da capacidade de pagamento dos contribuintes e do grau de recuperabilidade das dívidas da PGFN. Tais divergências teriam sido registradas no documento final do Grupo de Trabalho instituído pelo Ministério da Fazenda (peça 22).*

298. *Além disso, foi relatado que a Receita Federal desenvolveu uma metodologia própria para o cálculo da capacidade de pagamento dos contribuintes, denominada Capacidade de Adimplência Tributária (CAT), cujos resultados indicaram valores superiores à Capacidade Presumida (Capag-p) calculada pela PGFN, o que gerou preocupações quanto a eventuais prejuízos decorrentes de uma possível subavaliação da Capag-p.*

299. *Considerando a relevância dessa informação - uma vez que a Capag-p é o valor de referência para a concessão de descontos e outras vantagens nos acordos de transação tributária, a equipe de fiscalização planejou, para a fase de execução, um procedimento de auditoria a fim de comparar, em uma amostra de CNPJs, as capacidades de pagamento mensuradas pelos dois órgãos.*

300. Quanto aos pontos de divergência destacados pelo Grupo de Trabalho, foram encaminhadas requisições formais à RFB e à PGFN, com o objetivo de confirmar as informações apresentadas e o tratamento dado a essas questões.

301. A RFB (peça 54) respondeu que a responsabilidade pela implementação das recomendações do GT cabe à PGFN, órgão competente para disciplinar os critérios de recuperabilidade para fins de transação tributária, conforme o parágrafo único do artigo 14 da Lei 13.988/2020. A Receita Federal ainda informou que desconhece quaisquer alterações decorrentes de suas sugestões.

302. Por sua vez, a PGFN (peça 31) esclareceu que todas as sugestões de aprimoramento da capacidade de pagamento foram apresentadas pela RFB, mas que estas não se basearam em estudos ou evidências concretas sobre a representatividade das informações para o aprimoramento da aferição da capacidade de pagamento dos contribuintes. A PGFN, então, detalhou as sugestões, indicando aquelas que foram acolhidas, as que ainda dependem de estudos - inclusive em colaboração com a Receita Federal - para sua implementação, e os motivos pelos quais as demais sugestões não foram acolhidas.

303. Com base nas informações apresentadas, verifica-se que os apontamentos do GT estão sendo tratados pela PGFN, e que eventuais divergências entre os órgãos podem ser superadas por meio da adoção das recomendações constantes do item III.1.1, que trata da governança entre os responsáveis pela transação tributária.

304. Quanto ao procedimento de comparação entre a CAT e a Capag-p, considerando os esclarecimentos supervenientes apresentados pela Receita Federal (peça 71) - de que os dados apresentados à equipe durante a fase de planejamento referem-se, na verdade, a um levantamento realizado em novembro de 2022, destinado ao público interno da RFB, no contexto de estudos sobre a metodologia de cálculo da CAT, bem como a informação de que houve um erro na ferramenta de automação no cálculo da CAT para a amostra de CNPJs -, a equipe optou por não considerar válidos os resultados, para fins da presente auditoria, do procedimento de comparação entre essas duas metodologias, deixando o tema para futuras ações de controle.

V. Análise dos comentários dos gestores

305. A versão preliminar deste relatório de auditoria foi remetida à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (Ofício 56.548-2024-TCUSeprac, peça 97), à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (Ofício 56.549-2024-TCU-Seprac, peça 95) e à Secretaria-Executiva do Ministério da Fazenda (Ofício 56.550-2024-TCU-Seprac, peça 96), com a finalidade de se obter os comentários pertinentes sobre as questões analisadas por este Tribunal.

306. A análise dos comentários recebidos (peça 118) resultou em ajustes incorporados ao longo do relatório, sem, contudo, acarretar alterações significativas. A maioria das alterações foram para esclarecer pontos do relatório a partir dos argumentos dos auditados ou para melhorar os encaminhamentos propostos. Já as manifestações que não foram acatadas são resumidas a seguir.

Redução do valor dos créditos transacionados em limites superiores ao previsto em lei

307. Os órgãos fazendários argumentam que os limites de redução da lei se aplicam apenas a descontos e que o uso de PF/BCN não deve ser incluído no limite de 65% de redução sobre o valor total dos créditos. Além disso, a PGFN alerta para o risco de o entendimento da equipe de auditoria inviabilizar acordos com contribuintes cuja capacidade de pagamento está comprometida.

308. Esses argumentos não foram suficientes para alterar o entendimento da equipe. Com efeito, reitera-se que a interpretação mais adequada, que favorece o interesse público, é permitir o uso de créditos de PF/BCN, desde que pelo menos 35% das dívidas sejam pagas por outros meios,

como precatórios ou compensação, conforme permitido pela Lei 13.988/2020. Quanto ao argumento de que a transação tributária seria enfraquecida com a observação desses limites legais não é válido, pois a PGFN já realizou cerca de 2,8 milhões de acordos de transação desde 2020, totalizando R\$ 718,41 bilhões, demonstrando a eficácia do instituto mesmo com as restrições atuais.

Uso de créditos de PF/BCN na transação econômica não restrito aos créditos tributários irre recuperáveis ou de difícil recuperação

309. A RFB ponderou que o uso de créditos do PF/BCN na transação econômica é extensível aos de alta ou média recuperação, pois os “descontos” é que seriam admitidos apenas para créditos classificados como irre recuperáveis ou de difícil recuperação. Contudo, a equipe reafirma que a ratio essendi no uso do PF/BCN na transação econômica recai sobre os créditos irre recuperáveis ou de difícil recuperação, segundo se depreende do art. 11, I e IV, da Lei 13.988/2020 e do art. 36, I, da Portaria PGFN 6757/2022.

310. A PGFN, por sua vez, afirmou que só aceita o uso de créditos de PF/BCN para créditos irre recuperáveis ou de difícil recuperação. Contudo, a prática de agrupar empresas de diferentes ratings em um mesmo grupo econômico, conforme previsto no art. 54, § 4º, da Portaria PGFN 6757/2022, pode resultar em concessões de descontos a empresas saudáveis que não precisariam deles. Assim, a equipe entende que cabe recomendar ao Ministério da Fazenda, à PGFN e à RFB que disciplinem, em ato normativo conjunto, os critérios e as evidências mínimas para a inclusão de empresas com situação fiscal regular em transações de grupo econômico

VI. Conclusão

311. Esta auditoria operacional teve como objetivo avaliar a legalidade, eficiência, equidade das transações tributárias operacionalizadas pela PGFN, bem como mecanismos de governança existentes para o controle dos instrumentos. O foco foram as transações do contencioso econômico realizadas pela PGFN em 2023, que alcançou cerca de R\$ 54,78 bilhões, mas estendeu-se a outras modalidades e outros órgãos relacionados.

312. Durante a auditoria, foram analisadas duas questões de auditoria principais: (i) se a atual estrutura de governança da transação tributária no macroprocesso do crédito tributário é capaz de assegurar a coordenação entre os órgãos gestores da política, a transparência na sua aplicação, e de contribuir para o alcance da eficiência na resolução dos litígios e na cobrança dos créditos; (ii) se a análise da capacidade de pagamento do contribuinte (Capag) e utilização do prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (PF/BCN) permite concluir que a transação tributária no macroprocesso do crédito tributário é equitativa.

313. Os resultados mostraram que as transações tributárias são importantes para a recuperação de créditos tributários, a redução de litígios fiscais e o aumento da eficiência arrecadatória. No entanto, foram identificadas deficiências que comprometem a governança, a transparência e a uniformidade na aplicação desse instrumento.

314. Em relação à primeira questão de auditoria, um dos principais problemas identificados foi a ausência de uma estrutura normativa centralizada e harmonizada entre a RFB e a PGFN. Essa falta de coordenação resultou na inexistência de diretrizes claras e unificadas, além de agravar a desarticulação entre os órgãos (III.1.1).

315. Entre as causas dessas deficiências de governança, podemos citar a fragmentação da administração tributária brasileira, que mantém uma divisão estrutural entre a RFB e a PGFN, sem um mecanismo centralizado de coordenação e integração no processo de transação tributária. O modelo atual, caracterizado pela ausência de uma governança normativa robusta e de diretrizes claras que orientem a atuação conjunta desses órgãos, permite que cada entidade opere da forma que melhor lhe convier, requerendo medidas para gerenciar os riscos do novo modelo de

cobrança inaugurado com a transação tributária, de modo a mitigar os riscos à arrecadação federal.

316. *A análise das transações tributárias a cargo da PGFN também revelou deficiências na estruturação do processo de trabalho da transação tributária, assim como na governança dos acordos de transação celebrados. Foram constatadas falhas de transparência ativa nos acordos de transação firmados, ausência de uma padronização mínima entre as regionais da PGFN na celebração desses acordos, falhas no monitoramento do cumprimento das cláusulas acordadas e dificuldade da PGFN em obter os dados solicitados em auditoria (III.1.2).*

317. *Aproximadamente 26,3% dos acordos analisados não foram publicados no site da PGFN, violando princípios da Lei de Acesso à Informação (Lei 12.527/2011). Em 42,1% da amostra, os acordos apresentaram falhas em informações básicas, como os valores transacionados e os descontos concedidos. A ausência de padronização mínima entre as regionais da PGFN contribuiu para a falta de clareza e dificultou o controle social e a comparabilidade dos acordos, além de criar um ambiente de desigualdade no tratamento aos contribuintes.*

318. *Outro ponto crítico identificado foi a deficiência no monitoramento dos acordos de transação. Em 57,9% da amostra analisada, empresas que celebraram acordos apresentaram parcelas vencidas ou novas inscrições na Dívida Ativa, descumprindo as condições estabelecidas. A ausência de mecanismos eficazes para monitorar e aplicar as cláusulas contratuais enfraquece a credibilidade da transação tributária e compromete os resultados esperados em termos de recuperação de créditos tributários.*

319. *No que se refere à segunda questão de auditoria, foram identificadas fragilidades específicas relacionadas ao uso de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL nas transações tributárias, abordadas no achado III.2.*

320. *Ao examinar a amostra de acordos celebrados pela PGFN em 2023, primeiramente foi constatado que o valor dos créditos negociados foi reduzido além dos limites estabelecidos pela Lei da Transação, com consequente impacto na arrecadação, que totalizará uma perda de aproximadamente R\$ 3,81 bilhões, comprometendo a arrecadação e elevando os riscos financeiros para a União (III.2.1).*

321. *Identificou-se, ainda, fragilidade nos controles, especialmente na integração entre os sistemas Sispar da PGFN e e-Sapli da RFB, responsáveis pela gestão das transações tributárias. A inconsistência no fluxo de informações entre esses sistemas compromete a rastreabilidade dos valores de PF/BCN utilizados, dificultando a verificação da conformidade com os limites legais e expondo o processo a riscos de irregularidades (III.2.2).*

322. *Outro ponto crítico é a ausência de travas legislativas para a utilização de PF/BCN, associada à proliferação de normativas relacionadas ao seu uso. Essa combinação resulta na ausência de mecanismos que impeçam o uso excessivo de PF/BCN em desacordo com os limites legais, o que tem como efeito direto a queda na arrecadação e renúncia fiscais, impactando significativamente as finanças públicas (III.2.3 e III.2.4).*

323. *A partir da leitura dos achados, comprovaram-se oportunidades de aperfeiçoamento na governança e na utilização do PF/BCN. Entre os benefícios estimados desta fiscalização, destacam-se o aumento da eficiência e da justiça fiscal nos acordos de transação tributária. Isso será alcançado por meio do aperfeiçoamento da governança, que inclui a transparência, o controle e a padronização entre os atores envolvidos. Como resultado, espera-se uma redução dos riscos de concessão indevida de benefícios fiscais e uma melhor proteção dos recursos públicos, o que trará impactos positivos significativos tanto para a administração pública quanto para a sociedade em geral.*

324. *As principais propostas do relatório constituem-se na realização de recomendações e ciências para aprimoramento e regularização das situações apontadas nos achados, bem como o encaminhamento deste relatório de auditoria para o Congresso Nacional para que tome conhecimento dos riscos relacionados ao PF/BCN.*

VII. Proposta de encaminhamento

325. *Ante todo o exposto, submetem-se os autos à consideração superior, propondo:*

a) Dar ciência:

i. *à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), com fulcro no art. 9º da Resolução-TCU 315/2020, que a não publicação da íntegra não sigilosa de transação individual configura descumprimento do art. 8º da Lei 12.527/2011 - Lei de Acesso à Informação (achado III.3);*

ii. *à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), com fulcro no art. 9º da Resolução-TCU 315/2020, que a manutenção de acordos de transação tributária em situações de descumprimento das condições, cláusulas ou compromissos assumidos, configura descumprimento do art. 5º, inciso II da Lei 13.988/2020 (achado III.1.2);*

iii. *à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) e à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), com fulcro no art. 9º da Resolução-TCU 315/2020, que a celebração de acordos de transação cuja contraprestação final a ser paga pelo contribuinte (em dinheiro, parcelamento ou outros meios) seja inferior ao piso de legalidade infringe o disposto no art. 11, §2º, da Lei 13.988/2020, com potencial violação ao art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal no que tange à renúncia de receita (achados III.2.1 e III.2.4);*

iv. *à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), com conhecimento à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), com fulcro no art. 9º da Resolução-TCU 315/2020, que a utilização de saldos de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa (PF/BCN) sem a devida conciliação entre os sistemas e-Sapli, Integra e-Sapli e Sispar afronta os princípios da legalidade, moralidade e isonomia tributária, insculpidos no art. 37, caput, e no art. 150, II, da Constituição Federal, bem como os que regem a transação tributária (art. 1º, § 2º, da Lei 13.988/2020), dado o risco concreto de utilização de saldos duplicados, inexistentes ou já exauridos, em prejuízo ao erário (achado III.2.2).*

b) Recomendar:

i. *à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), com base no art. 11 da Resolução-TCU 315/2020, que padronize e publique em plataforma digital de acesso público, um conjunto de informações para todas as transações individuais, contemplando, no mínimo: (i) as partes e a base legal do acordo; (ii) a motivação da decisão; (iii) os valores originais do crédito por rubrica (principal, multa, juros, encargos); (iv) os descontos concedidos, devidamente discriminados; (v) o montante de PF/BCN utilizado e o saldo, se houver; e (vi) o cronograma de pagamento e as garantias pactuadas, de modo a dar pleno cumprimento ao art. 8º da Lei 12.527/2011 (achados III.1.2);*

ii. *ao Ministério da Fazenda, à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) e à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), com base no art. 11 da Resolução-TCU 315/2020, que instituem instância de coordenação para harmonizar e padronizar os critérios de transação tributária, especialmente os relacionados à aferição de capacidade de pagamento e de recuperabilidade dos créditos (achado III.1.1);*

iii. *à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) e à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), com base no art. 11 da Resolução-TCU 315/2020, que concluem a integração funcional entre os sistemas de controle de PF/BCN e implementem validações e travas automatizadas que assegurem a unicidade e a consistência dos saldos antes da homologação da transação (achados III.2.2 e III.2.3);*

iv. *ao Ministério da Fazenda, à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) e à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), com base no art. 11 da Resolução-TCU 315/2020, que disciplinem, em ato normativo conjunto, os critérios e as evidências mínimas para a inclusão de empresas com situação fiscal regular em transações de grupo econômico (achado III.2.4).*

c) **Encaminhar o relatório da presente auditoria ao Congresso Nacional para que tome conhecimento dos riscos relacionados:** (i) *à atual inobservância dos limites das reduções aplicadas aos créditos objeto de transação tributária, previstos nos incisos I e II do § 2º do art. 11 da Lei 13.988/2020;* (ii) *à insuficiência dos controles exercidos pelos órgãos públicos responsáveis pela gestão da política pública de transação tributária;* (iii) *à ausência de travas legais para a utilização do PF/BCN;* (iv) *ao emprego do PF/BCN como estratégia comum de várias políticas públicas, especialmente em face da insuficiência dos controles exercidos pela RFB em relação à fiscalização desses montantes;*

d) **Dar conhecimento do acórdão** que vier a ser proferido ao Ministério da Fazenda, à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), à Casa Civil da Presidência da República e ao Congresso Nacional.

VOTO

Trata-se de auditoria operacional realizada pela AudFiscal, com o objetivo de avaliar a governança, a transparência e a efetividade da política de transação tributária conduzida pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) e pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).

A política de transação tributária é um mecanismo de resolução consensual de conflitos fiscais entre o Estado e os contribuintes, constituído pela Lei 13.988/2020. Trata-se de um instrumento jurídico que permite à Administração Pública negociar débitos tributários com os devedores, oferecendo condições especiais de pagamento em troca da quitação dos créditos fiscais.

Embora prevista no Código Tributário Nacional desde 1966, a transação tributária só teve aplicação prática com a edição da Medida Provisória 899/2019, posteriormente convertida na Lei 13.988/2020, que fixou requisitos e condições para que as partes realizassem transação resolutiva de litígio relativo à cobrança de créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária.

Em linhas gerais, a Lei estabeleceu 3 espécies de transação tributária: a) transação na cobrança, para créditos inscritos em dívida ativa ou em contencioso administrativo; b) transação em contencioso de controvérsias relevantes, para questões jurídicas disseminadas e; c) transação em contencioso de pequeno valor, para débitos de menor monta.

A auditoria operacional realizou análise aprofundada na política de transação tributária, dando seguimento às avaliações iniciadas em julgamentos anteriores da Corte de Contas, com destaque para o Acórdão 336/2021-TCU-Plenário, ocasião em que se identificou a baixa eficiência na resolução de conflitos tributários e na recuperação de créditos fiscais.

O cenário atual do contencioso tributário brasileiro, com 231.839 processos nas Delegacias de Julgamento da Receita Federal (R\$ 246,6 bilhões), 84.000 processos no CARF (R\$ 1,1 trilhão) e 24,7 milhões de inscrições na dívida ativa da União (R\$ 2,9 trilhões), justifica plenamente o escrutínio aprofundado deste instituto jurídico.

Feito este breve sumário, analiso os achados de auditoria.

No primeiro tema investigado na auditoria operacional, qual seja, a governança da política pública de transação tributária, foram identificadas graves inconsistências, comprometendo a efetividade da política pública de recuperação de créditos tributários.

Em termos gerais, a fragmentação das ações de gestão tributária, realizadas de forma desconexa entre a Receita Federal do Brasil (RFB) e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), em conjunto com mecanismos escassos de coordenação, são causas preponderantes para a gestão pouco efetiva do instituto da transação tributária.

Como exemplo, cito as diferenças entre os critérios adotados pela Receita Federal e a PGFN na análise do grau de recuperabilidade dos créditos tributários e no cálculo de capacidade de pagamento dos contribuintes, com impacto direto nos descontos concedidos nas transações, acarretando, ao final, risco de concessão de descontos superiores ao necessário, comprometendo a arrecadação federal.

Também destaco a falta de padronização entre os procedimentos adotados pelas regionais da PGFN, na celebração de acordos de transação tributária. Sem diretrizes e procedimentos uniformes, determinados por órgão central de coordenação, dificulta-se a comparação entre os diversos acordos firmados, mitigando a possibilidade de controle social efetivo.

Essas divergências operacionais demonstram falha na governança, especialmente em função da ausência de estrutura formal para integrar as ações dos dois órgãos (RFB e PGFN), comprometendo a efetividade do processo e criando insegurança jurídica para os contribuintes.

Acolho, portanto, a recomendação proposta pela unidade especializada para instituição de instâncias de coordenação, para harmonizar e padronizar os critérios de transação tributária, especialmente aqueles relacionados à capacidade de pagamento e de recuperabilidade dos créditos, de acordo com as melhores práticas de governança pública estabelecidas tanto pela Lei 13.988/2020 quanto pelo Decreto 9.203/2017.

Como destacado na análise dos comentários do gestor, a PGFN apontou a Rede Resolve, mecanismo criado pelo Decreto 12.091/2024, como possível instrumento de aprimoramento da governança, pleiteando a desnecessidade de nova estrutura de coordenação.

Todavia, na forma atual, não é mecanismo suficiente, uma vez que, além de não alcançar o Ministério da Fazenda nem a RFB, órgãos relevantes para a implementação da política pública, o próprio Decreto pende de regulamentações complementares.

Assim, compete aos agentes relevantes (Ministério da Fazenda, Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional) editar normas regulamentares e complementares ao Decreto 12.091/2024, instituindo instância de coordenação que possa dirimir, de forma homogênea e coordenada, as questões de recuperabilidade do crédito e a estimativa da capacidade de pagamento do contribuinte, apenas para exemplificar.

Ainda na questão da gestão da governança, aproximadamente 26% dos acordos analisados pela auditoria sequer foram publicados no site da PGFN, violando os princípios norteadores da Lei de Acesso à Informação (Lei 12.527/2011). Em boa parte da amostra analisada pela auditoria, não foram publicadas informações básicas, como os valores transacionados, descontos concedidos e as condições negociadas.

Em exemplo concreto apontado na auditoria, enquanto alguns acordos listados relacionem o nome do grupo ou da empresa principal, em outras instâncias a referência foi feita de forma críptica (Transação Individual – OAM). Embora o princípio da publicidade tenha sido formalmente cumprido, deve-se exigir o cumprimento material do princípio, afastando opacidade na informação produzida pelos órgãos públicos.

Desta forma, acolho a proposta de recomendação à PGFN, contida na análise dos comentários dos gestores (peça 118, p. 7), para que padronize e publique, em plataforma digital de acesso público, as informações das transações individuais realizadas, preservando, todavia, tanto informações protegidas por sigilo fiscal quanto informações que possam comprometer a posição da União em futuras execuções fiscais, à exemplo de estratégias de cobrança do crédito público e o prognóstico de medidas judiciais a serem propostas.

Outra ocorrência relevante capturada na auditoria foi a celebração de acordos com empresas que apresentavam parcelas vencidas ou novas inscrições na dívida ativa, em desacordo com uma das principais condições das transações, qual seja, a obrigação de manter a regularidade fiscal durante o período de vigência do acordo, ocorrência indicativa de um problema sistêmico no acompanhamento dos acordos celebrados.

Permitir a realização de acordos por empresas em situação de descumprimento cria uma sinalização negativa, incentivando outros contribuintes a também descumprirem suas obrigações, comprometendo o sistema de transação tributária e sua credibilidade como instrumento de recuperação de créditos.

Desta forma, deve ser dada ciência à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (art. 9º, da Resolução 315/2020) acerca da necessidade de rescisão de acordos de transação tributária em situações de descumprimento das condições, cláusulas ou compromissos assumidos, nos termos do art. 4º, da Lei 13.988/2020.

O segundo tema analisado na auditoria é a ausência de travas e deficiências de controles, na utilização do mecanismo de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa (PF/BCN).

O PF/BCN é um instituto tributário que permite às empresas compensarem prejuízos anteriores com lucros futuros. Assim, o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), regidos pelas Leis 9.065/1995 (art. 15 e 16) e 8.981/1995 (art. 42), permitem a compensação de prejuízos anteriores com lucros futuros, limitada a 30% do lucro real de cada período subsequente.

Embora, originalmente, o PF/BCN não pudesse ser utilizado em transações tributárias, por se tratar de mecanismo meramente contábil, a Lei 13.988/2020 autorizou a “utilização de créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), na apuração do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da CSLL, até o limite de 70% (setenta por cento) do saldo remanescente após a incidência dos descontos” (art. 11, IV, da Lei 13.988/2020).

Como relatado pela unidade especializada, não existem mecanismos eficazes de fiscalização do uso do PF/BCN, o que é atribuído à complexidade dos procedimentos fiscais e à falta de integração dos sistemas de controle, especialmente a falha na comunicação entre a PGFN e a RFB, sobre os valores de PF/BCN utilizados nos acordos de transação tributária.

São 2 os sistemas responsáveis pelo controle do PF/BCN: a) e-Sapli: responsável pelo controle dos saldos de PF/BCN; e b) Integra e-Sapli: responsável por implementar a integração do e-Sapli com outros sistemas, da RFB e da PGFN (aqui incluso o Sispar), que operacionalizam o uso de PF/BCN.

A falta de solução definitiva para a integração, em que pese a omissão já ter sido identificada desde 2017, durante a implementação do Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), implica eventual risco de utilização de saldos duplicados, inexistentes ou já exauridos, em prejuízo ao Erário.

Ademais, foram identificadas situações nas quais o montante de PF/BCN, declarados e utilizados para amortização de dívidas, foi objeto de glosa pela fiscalização tributária, após a extinção das execuções fiscais e a liberação das garantias, causando também prejuízos ao executivo fiscal.

Assim, adiro as propostas de recomendação e ciência, propostas pela AudFiscal, para adoção das ações necessárias para conclusão da integração funcional dos sistemas, impedindo o risco de utilização de saldos duplicados, inexistentes ou já exauridos.

No mesmo tópico, foram identificadas reduções dos valores dos créditos a serem recebidos pela União acima do limite legal imposto pelo art. 11, § 2º, I e II, da Lei 13.988/2020 (65% do valor do crédito), com impacto estimado em mais de R\$ 19 bilhões, no período de 2020 a 2023, em razão de interpretação equivocada do mecanismo de PF/BCN.

Incluir o PF/BCN no cálculo do piso de legalidade distorce a aplicação da lei e resulta em acordos que, na prática, não geram receita efetiva para o Estado, violando os princípios de responsabilidade fiscal e de proteção ao interesse público, e por isso deve ser objeto de ciência aos órgãos envolvidos, advertindo que a celebração de acordos de transação cuja contraprestação final a ser paga pelo contribuinte seja inferior ao piso de legalidade, infringe o disposto no art. 11, §2º, da Lei 13.988/2020, com potencial violação ao art. 14 da LRF, no que tange à renúncia de receitas.

Outra prática identificada pela auditoria é o agrupamento de empresas de diferentes capacidades contributivas em um mesmo grupo econômico, situação em que todas as empresas do grupo recebem proposta de transação nas mesmas condições acordadas com o devedor principal, ainda que mais benéfica, significando, na prática, que empresas financeiramente saudáveis recebem os mesmos descontos destinados a empresas em dificuldade.

A ocorrência em comento deve ser objeto de recomendação pela Corte de Contas, direcionada à PGFN, no sentido do detalhamento das circunstâncias relacionadas ao art. 54, § 4º, da Portaria PGFN 6.757/2022, na situação em que o vínculo de responsabilidade é precário, especialmente na situação de grupo econômico de fato.

O último tema tratado pela AudFiscal foi a falta de transparência na celebração de acordo de transação individual de pessoa física, exemplificado no caso do Grupo Arnon de Mello. Em síntese, foi identificado que o grupo empresarial realizou transação para resolver dívidas de Imposto de Renda de um de seus sócios, sem a devida publicação em aparte no Portal Regularize, comprometendo a transparência dessa negociação.

Embora a prática, segundo informa a PGFN, esteja em conformidade com os critérios estabelecidos na Portaria PGFN 6.757/2022 (peças 104 e 105), a nomenclatura utilizada para identificar o acordo (“Transação Individual – OAM”) dificulta a transparência, justificando a proposta de ciência para que se promova a publicação da íntegra não sigilosa de transação individual, nos termos do art. 8º da Lei de Acesso à Informação.

A transação tributária, quando adequadamente conduzida, constitui instrumento valioso para redução do contencioso fiscal e recuperação eficiente de créditos tributários, mostrando-se valiosos os subsídios revelados na auditoria

É inconteste que a governança adequada, a transparência plena e o controle efetivo são pilares indispensáveis para uma política tributária justa e eficiente.

Louvo o trabalho desenvolvido pela equipe da AudFiscal, que conduziu esta complexa auditoria com proficiência técnica e zelo profissional, produzindo diagnóstico abrangente e proposições construtivas.

Feitas estas considerações, voto para que seja adotada a minuta de Acórdão que apresento ao Colegiado.

TCU, Sala das Sessões, em 12 de novembro de 2025.

WALTON ALENCAR RODRIGUES

Relator

ACÓRDÃO Nº 2670/2025 – TCU – Plenário

1. Processo nº TC 007.099/2024-0.
- 1.1. Apenso: 002.705/2024-9
2. Grupo I – Classe de Assunto: V – Relatório de Auditoria.
3. Interessados/Responsáveis:
 - 3.1. Interessado: Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (00.394.460/0058-87).
4. Órgãos/Entidades: Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.
5. Relator: Ministro Walton Alencar Rodrigues.
6. Representante do Ministério Público: não atuou.
7. Unidade Técnica: Unidade de Auditoria Especializada em Orçamento, Tributação e Gestão Fiscal (AudFiscal).
8. Representação legal: não há

9. Acórdão:

VISTOS, relatados e discutidos estes autos de auditoria para avaliar a política pública de transação tributária, prevista na Lei 13.988/2020, bem como os mecanismos de governança para o controle dos acordos de transação firmados;

ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em sessão do Plenário, ante as razões expostas pelo Relator, em:

9.1. recomendar à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), com base no art. 11 da Resolução-TCU 315/2020, que:

9.1.1. divulgue, em transparência ativa, as informações essenciais de todos os acordos de transação individual firmados pelo órgão, tais como valor transacionado, descontos concedidos, saldo remanescente e valor de PF/BCN utilizado;

9.1.2. promova detalhamento da Portaria PGFN 6.757/2022 para tratamento dos grupos econômicos de fato e estabelecimento de critérios objetivos para medir os benefícios concedidos em acordos de transação envolvendo grupos econômicos;

9.2. recomendar ao Ministério da Fazenda, à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) e à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), com base no art. 11 da Resolução-TCU 315/2020, que estabeleça mecanismos de articulação, comunicação e colaboração que permitam alinhar estratégias e operações da PGFN e RFB envolvidas na política pública da transação tributária, para alcançar o resultado comum, em especial para dirimir divergências quanto ao grau de recuperabilidade e ao cálculo da capacidade de pagamento, bem como definir diretrizes de governança que facilitem a padronização e/ou harmonização das regras da transação tributária;

9.3. recomendar à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) e à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), com base no art. 11 da Resolução-TCU 315/2020, que concluem a integração funcional entre os sistemas de controle de PF/BCN e implementem validações e travas automatizadas que assegurem a unicidade e a consistência dos saldos antes da homologação da transação;

9.4. dar ciência à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), com fulcro no art. 9º da Resolução-TCU 315/2020, que:

9.4.1. a não publicação da íntegra não sigilosa de transação individual configura descumprimento do art. 8º da Lei 12.527/2011;

9.4.2. a manutenção de acordos de transação tributária em situações de descumprimento das condições, cláusulas ou compromissos assumidos, configura descumprimento do art. 4º, da Lei 13.988/2020;

9.5. dar ciência à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) e à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) que a celebração de acordos de transação cuja contraprestação

final a ser paga pelo contribuinte (em dinheiro, parcelamento ou outros meios) seja inferior ao piso de legalidade infringe o disposto no art. 11, §2º, da Lei 13.988/2020, com potencial violação ao art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal no que tange à renúncia de receita;

9.6. dar ciência à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) e à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) que a utilização de saldos de Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa (PF/BCN) sem a devida conciliação entre os sistemas e-Sapli, Integra e-Sapli e Sispar afronta os princípios da legalidade, moralidade e isonomia tributária, insculpidos no art. 37, caput, e no art. 150, II, da Constituição Federal, bem como os que regem a transação tributária (art. 1º, § 2º, da Lei 13.988/2020), dado o risco concreto de utilização de saldos duplicados, inexistentes ou já exauridos, em prejuízo ao erário.

9.7. encaminhar o relatório da presente auditoria ao Congresso Nacional para que tome conhecimento dos riscos relacionados: (i) à atual inobservância dos limites das reduções aplicadas aos créditos objeto de transação tributária, previstos nos incisos I e II do § 2º do art. 11 da Lei 13.988/2020; (ii) à insuficiência dos controles exercidos pelos órgãos públicos responsáveis pela gestão da política pública de transação tributária; (iii) à ausência de travas legais para a utilização do PF/BCN; (iv) ao emprego do PF/BCN como estratégia comum de várias políticas públicas, especialmente em face da insuficiência dos controles exercidos pela RFB em relação à fiscalização desses montantes;

9.8. dar conhecimento do presente Acórdão ao Ministério da Fazenda, à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), à Casa Civil da Presidência da República e ao Congresso Nacional;

9.9. arquivar os presentes autos, com fundamento no art. 169, inciso V, do RI/TCU.

10. Ata nº 46/2025 – Plenário.

11. Data da Sessão: 12/11/2025 – Ordinária.

12. Código eletrônico para localização na página do TCU na Internet: AC-2670-46/25-P.

13. Especificação do quórum:

13.1. Ministros presentes: Vital do Rêgo (Presidente), Walton Alencar Rodrigues (Relator), Benjamin Zymler, Aroldo Cedraz, Jorge Oliveira, Antonio Anastasia e Jhonatan de Jesus.

13.2. Ministro-Substituto convocado: Marcos Bemquerer Costa.

13.3. Ministro-Substituto presente: Weder de Oliveira.

(Assinado Eletronicamente)

VITAL DO RÊGO
Presidente

(Assinado Eletronicamente)

WALTON ALENCAR RODRIGUES
Relator

Fui presente:

(Assinado Eletronicamente)

CRISTINA MACHADO DA COSTA E SILVA
Procuradora-Geral