FGV DIREITO SP
MESTRADO PROFISSIONAL

Desafios à inclusão da pauta ASG nas transações tributárias federais: O caso da transação individual do grupo João Santos/Nassau

Guilherme Saber de Assis

Projeto de pesquisa apresentado ao
Mestrado Profissional da FGV Direito SP.

Versão de 31/01/2025

1. Tema, contexto e delimitação de escopo

A **questão central** a ser examinada no trabalho de conclusão refere-se a quais desafios tem sido enfrentados para a (não) incorporação da agenda ASG (ambiental, social e governança) nas transações tributárias individuais, em nível federal, a despeito do previsto na Portaria PGFN 1.241/2023. Busca-se, tendo como paradigma a transação individual celebrada com o grupo João Santos/Nassau, como instrumento raro e pioneiro, lições a serem compreendidas, aprimoradas e eventualmente reverberadas.

A transação tributária, por tempos negligenciada como forma de extinção do crédito tributário, na forma em que prescrita nos artigos 151, inciso III e 171 do Código Tributário Nacional (CTN), recebeu novos contornos com a edição da Lei federal nº 13.988/2020.

Não por acaso, na esteira da consolidação da evolução do paradigma processual cooperativo e consensual, instrumentalizado pelo Novo Código de Processo Civil de 2015 (NCPC), a nova legislação trouxe luzes novamente ao instituto da transação, latente, porém em desuso até então.

Embora se tenha pela literalidade do disposto no CTN que a transação é causa de extinção do crédito tributário, bem da verdade, ela atua como instrumento que posto à conclusão em implemento de suas premissas, culminará na extinção do crédito tributário.

A transação tributária, a despeito do dissenso doutrinário quanto sua natureza jurídica, possui nítido caráter negocial, como se vê da norma matiz de sua previsão, que faculta aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária a realização de "concessões mútuas".

Visando regulamentar o instituto da transação tributária em âmbito federal, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) editou, primeiramente, a Portaria PGFN

9.917/2020, atualmente revogada pela Portaria PGFN 6.757/2022, que é hoje quem normatiza a transação na cobrança de créditos da União e do FGTS.

A Portaria PGFN 6.757/2022 sofreu recente alteração pela Portaria PGFN 1.241/2023, para introduzir seção própria acerca de aspectos Ambientais, Sociais e de Governança (ASG) nas transações.

Estabeleceu-se que, "sempre que possível, na celebração das transações, serão observados e perseguidos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável." (art. 18-A). Ainda, que "os acordos de transação individual deverão apontar os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável nele envolvidos" (art. 18-B). Definiu-se que "são objetivos de desenvolvimento sustentável aqueles previstos na Resolução A/Res 70/1, de 25.09.2015, da Assembleia Geral das Nações Unidas, subscrita pela República Federativa do Brasil." (par. único do art. 18-A).

De fato, em 2015, o Brasil assumiu o compromisso com a Agenda 2030 da Organização das Nações Unidas (ONU), junto com os outros 192 Estados-membros da organização. A Agenda 2030 é um plano de ação global que prevê 17 Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) e 169 metas que integram as três dimensões do desenvolvimento sustentável (ambiental, econômica e social) para, até 2030, "(...) acabar com a pobreza, proteger o meio ambiente e o clima e garantir que as pessoas, em todos os lugares, possam desfrutar de paz e de prosperidade"[1].

A Agenda 2030 deve se materializar em ações nos países, em nível nacional e regional, considerando as diferentes realidades nacionais, capacidades e níveis de desenvolvimento, e respeitando as políticas e prioridades nacionais. Os objetivos e metas entraram em vigor 01/01/2016 e devem orientar as decisões dos Estados-membros até 2030.

O acrônimo ASG (ambiental, social e governança), ou o equivalente em inglês, ESG (*environmental, social and Governance*), citado pela primeira vez em 2004 em um relatório do Pacto Global da ONU, forma hoje a tríade da sustentabilidade, a qual o Brasil, signatário da Agenda 2030, obrigou-se a cumprir.

No entanto, a incorporação dos fatores ASG na atuação de governos e empresas tem se mostrado um desafio aos profissionais e acadêmicos da área.

Tendo como recorte as transações tributárias individuais em nível federal, é constatável o pequeno número de acordos firmados em que se estabeleceu cláusulas

---

[1] Disponível em: https://brasil.un.org/pt-br/sdgs. Acesso em 19/01/2025.

com obrigações de ordem ASG, a despeito da previsão imposta pela Portaria PGFN 1.241/2023.

A PGFN divulga em seu sítio na internet, de acesso público, os termos de acordo individuais celebrados[2]. Em um universo de mais de 600 acordos ali dispostos, raros são os que apresentam cláusulas explícitas e objetivas prevendo obrigações às partes, no que tange aos ODS.

Sob esse aspecto, é paradigmático o acordo de transação tributária individual celebrado entre a União e o grupo econômico João Santos/Nassau[3], assinado em 28/08/2023[4], em que se fez constar do acordo seção exclusiva acerca da "sustentabilidade e responsabilidade socioambiental – ESG".

Assim, o **modelo de pesquisa** predominante que se pretende desenvolver será o de estudo de caso.

2. Quesitos, fontes de consulta e formas de acesso

Como exposto no item anterior, a questão central da pesquisa é a resposta à pergunta sobre quais são os desafios à previsão dos aspectos ASG nas transações tributárias federais, tendo por análise o estudo de caso do acordo de transação tributária individual celebrado com o grupo João Santos/Nassau.

Para desenvolvimento do tema, propõe-se responder aos seguintes quesitos (com as fontes a serem consultadas para resposta):

- ✓ Qual o contexto de consensualidade para a solução de litígios no Direito Brasileiro?
  (Consulta à doutrina e legislação)

- ✓ Qual o papel da transação tributária para a solução de controvérsias tributárias no Direito Brasileiro?
  (Consulta à doutrina e legislação)

- ✓ O que é ASG e ODS?

---

[2] Disponível em https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/divida-ativa-da-uniao/transparencia-fiscal-1/painel-dos-parcelamentos/termos-de-transacao-individual. Acesso em 19/01/2025.

[3] Disponível em https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/divida-ativa-da-uniao/transparencia-fiscal-1/painel-dos-parcelamentos/termos-de-transacao/5a-regiao/TermodeTransaoIndividualItabiraAgroIndustrialSA.pdf. Acesso em 19/01/2025.

[4] Prévio à edição da Portaria PGFN 1.241, de 10/10/2023.

(Consulta à doutrina e legislação)

- ✓ Como o Brasil internalizou o conceito de ASG e das ODS?
  (Consulta à doutrina e legislação)

- ✓ Como se trouxe ao contexto das transações tributárias a previsão de obrigações afetas ao conceito de ASG e das ODS?
  (Consulta a legislação, inclusive infra-legal, e trâmite dos pareceres públicos de análise dos normativos)

- ✓ Em que estágio se encontra a implementação, nos acordos de transação tributária federal, de cláusulas prevendo obrigações em linha aos ODS?
  (Consulta pública aos acordos de transação individual celebrados; e solicitação, via Lei de Acesso à Informação à PGFN, sobre negociações que envolveram a pauta ASG, porém não findaram em acordo)

Estudo de caso: o paradigma da transação tributária individual celebrada com o grupo João Santos/Nassau:

- ✓ Como surgiu o ineditismo da pauta ASG, em acordo celebrado previamente à Portaria PGFN 1.241/2023?
  (Entrevista com os agentes partícipes do acordo)

- ✓ Quais desafios foram encontrados e como solucionados?
  (Entrevista com os agentes partícipes do acordo)

- ✓ Em que medida a pluralidade de agentes envolvidos (diferentes unidades da PGFN e a diversidade de empresas que compõem o grupo econômico) e os distintos ramos de atuação das empresas contribuíram ou não para a inclusão da pauta ASG no acordo?
  (Entrevista com os agentes partícipes do acordo)

- ✓ Qual o papel teve o Poder Judiciário no acordo de transação (nas execuções fiscais em curso, eventuais ações cautelares e ordinárias, bem como na de recuperação judicial do grupo)?

(Entrevista com agentes envolvidos e análise das ações judiciais em curso)

- ✓ Houve contrapartidas apresentadas à inclusão da pauta ASG no acordo?
  (Entrevista com agentes partícipes do acordo)

- ✓ O fato de grupo estar em recuperação judicial conferiu novas margens ao acordo, que foram utilizadas no campo negocial?
  (Entrevista com agentes envolvidos e análise das ações judiciais em curso)

- ✓ Qual a forma de construção dos pilares "social" e "ambiental" do acordo?
  (Entrevista com agentes partícipes do acordo)

- ✓ Quais as formas de acompanhamento têm sido utilizadas para aferição do cumprimento das obrigações ASG?
  (Entrevista com agentes partícipes do acordo)

- ✓ Quais lições foram aprendidas com o acordo celebrado, suas especificidades, e o que é possível replicar à demais transações a serem celebradas, de modo a dar concretude à pauta ASG?
  (Análise crítica do caso estudado, com sugestões de aprimoramento e replicação em demais acordos)

3. Relevância prática, caráter inovador e potencial de impacto

A **relevância prática** do trabalho se dá na medida em que pessoas físicas e jurídicas, diariamente, buscam conformidade fiscal através da celebração de acordos de transação tributária, perante o governo federal. Esses acordos são regulados pela Portaria PGFN 6.757/2022, a qual, desde 10/10/2023, prevê a possibilidade de serem observados e perseguidos os ODS, que o Brasil, como signatário da Agenda 2030 da ONU, comprometeu-se a seguir.

No entanto, em análise dos mais de 600 acordos de transação tributária individual celebrados pela União, raros são os casos em que houve o estabelecimento da

agenda ASG em seus termos. Exceção à regra é o acordo celebrado com o grupo João Santos/Nassau.

Deste modo, o paradigmático caso proposto de estudo pode lançar luz sobre quais desafios estão presentes na implementação da agenda ASG nas transações tributárias federais, e como esses foram aparentemente superados, com sua incorporação ao termo de acordo, que permanece vigente até a presente data.

O trabalho, assim, destina-se não só aos agentes públicos envolvidos nas negociações, como também aos demais atores envolvidos, contribuintes, pessoas físicas e jurídicas, e profissionais da advocacia, que buscam conformidade fiscal própria ou de seus clientes, através da celebração de acordos de transação tributária.

É **inovador** pois se desconhece análise realizada sobre o panorama de implementação da tríade de sustentabilidade (ambiental, social e governança) nas transações tributárias celebradas pela União, em que pese a previsão normativa (Portaria PGFN 1.241/2023), focado em um estudo de caso, de acordo celebrado, virtualmente bem sucedido.

Já o **potencial de impacto** que se visualiza é a possibilidade de se extrair lições do caso estudado, que possam ser replicadas em negociações futuras, aderente ao compromisso assumido pelo Brasil (governo e sociedade) da Agenda 2030.

4. Familiaridade com objeto da pesquisa

Trabalho na PGFN há mais de 10 (dez) anos e nesse período exerci atividades tanto em âmbito consultivo, quanto no contencioso judicial.

Ao tempo em que estive no consultivo, vi a pauta ASG ganhar relevo no âmbito das contratações públicas, ao ponto em que vivenciei os desafios para sua previsão em editais de licitação, instrumentos contratuais, ou mesmo, posteriormente, na fase de execução desses.

Os desafios do consultivo para a inserção dos conceitos ASG foram e são das mais variadas ordens, mas que trouxeram, ao atual estágio das contratações públicas, um caminho trilhado em que se vê o estabelecimento de cláusulas padronizadas, modelos de projetos básicos/termos de referência, bem como a existência de cursos e manuais de orientação acerca dos pilares de sustentabilidade, a depender do objeto do acerto, demonstrando relativo grau de maturidade do tema ASG, neste campo.

De outro lado, como mencionei, hoje exerço minhas funções no contencioso judicial de primeira instância, em ações judiciais propostas por contribuintes em face da

Fazenda Nacional. Em alguns casos, o litígio é chamado à extinção/suspensão pela celebração do acordo de transação tributária.

Ao me deparar com casos em que trazidos acordos de transação tributária individual, muitas das vezes tenho observado a quase total prevalência de cláusulas de cunho econômico-financeiras, a despeito da previsão imposta pela Portaria PGFN 1.241/2023 (a perseguição, sempre que possível, aos ODS).

É de certo modo intuitivo, dada a tenra idade do instituto das transações tributárias, e da mais precoce ainda possibilidade de inclusão da pauta ASG em seus termos, prever a existência de limitações das mais diversas ordens à sua concretude.

Porém, ao identificar raro acordo, como o estudo de caso proposto, complexo e paradigmático, com ineditismo da inclusão da pauta ASG, com obrigações específicas em seus termos, aguçou-me o interesse em aprofundar seu estudo.

Em que pese não ter integrado o núcleo de negociação envolvido, ou mesmo os núcleos de negociação das estruturas regionais da PGFN, o contato com colegas de trabalho, e se possível, com representantes das empresas signatárias, naquilo que não sigiloso, pode trazer importantes lições a serem encampadas em futuros acordos.

5. **Bibliografia preliminar**

ALMEIDA, Carlos Otávio Ferreira de Almeida. "Notas sobre litigiosidade tributária e compliance cooperativo no Brasil". *Em Revista Direito Tributário Atual.* RDTA 40. São Paulo: IBDT.

CARRAZA, Roque Antônio. *Curso de Direito Constitucional Tributário.* São Paulo: Malheiros, 2017.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2017.

CONRADO, Paulo César; ARAÚJO, Juliana Furtado Costa. *Transação tributária na prática da Lei n° 13.988/20*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2020.

GODOY, Arnaldo Sampaio de Morais. *Transação Tributária: introdução à justiça fiscal consensual*. (Coleção Fórum de Direito Tributário; 2). Belo Horizonte: Fórum, 2010.

NASCIMENTO, Juliana Oliveira. *ESG: O Cisne Verde e o Capitalismo de Stakeholder?* São Paulo: Revista dos Tribunais, 2023.

NETO, Carlos Martins. *Esg - Interesse Social e Responsabilidade Dos Administradores De Companhia.* São Paulo: Revista dos Tribunais, 2023.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. Agenda 2030 para o Desenvolvimento Sustentável. Disponível em https://brasil.un.org/pt-br/91863-agenda-2030-para-o-desenvolvimento-sustent%C3%A1vel. Acesso em 18/01/2025.

SUNDFELD, Carlos Ari, ROSILHO, André. Direito e políticas públicas: dois mundos? Em Direito *da Regulação e Políticas Públicas.* Carlos Ari Sundfeld e André Rosilho (orgs). São Paulo: Malheiros, p. 45-79.

6. **Cronograma de execução**

	2025											2026				
Atividade	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	1	2	3	4	Horas
Revisão bibliográfica																50h
Contextualização fática																30h
Referencial teórico normativo: transações tributárias																20h
Referencial teórico normativo: ASG e ODS																20h
Pesquisa às transações que previram cláusulas ASG																10h
Estudo de caso: Elaboração dos questionários e entrevistas																30h
Realização da pesquisa de campo																30h
Compilação dos resultados e respostas																20h
Abordagem analítica das respostas																50h
Recomendações de conduta																30h
Revisões, formatação e adequações																10h