



DEPARTAMENTO DE DIREITO
MESTRADO EM DIREITO
ESPECIALIDADE EM CIÊNCIAS JURÍDICAS
UNIVERSIDADE AUTÓNOMA DE LISBOA
“LUÍS DE CAMÕES”

**A (IN)EFETIVIDADE JURISDICIONAL E ARBITRAGEM EM
MATÉRIA TRIBUTÁRIA NO BRASIL**

Dissertação para a obtenção do grau de Mestre em Direito

Autor: Nelson Bruno do Rego Valença

Orientador: Professor Doutor Ricardo Lopes Dinis Pedro

Número do candidato: 30001900

Fevereiro de 2022

Lisboa

DEPARTAMENTO DE DIREITO
MESTRADO EM DIREITO

A (IN)EFETIVIDADE JURISDICIONAL E ARBITRAGEM EM MATÉRIA
TRIBUTÁRIA NO BRASIL

Dissertação para a obtenção do grau de Mestre em Direito

Autor: Nelson Bruno do Rego Valença

Orientador: Ricardo Pedro Lopes Dinis

Número do candidato: 30001900

Fevereiro de 2022

Lisboa

AGRADECIMENTOS

Uma vez concluída a árdua tarefa de conclusão da presente dissertação, necessário o fundamental e saboroso exercício da gratidão às pessoas que colaboraram para tal mister.

À minha esposa Izabela e meus filhos, Arthur, Henrique e Beatriz, que juntos fazem de minha vida um mar de amor e felicidade e são meu combustível para os desafios diários que a vida impõe.

Aos meus pais, por desde muito cedo mostrarem a importância do estudo como instrumento de mudança e transformação na vida das pessoas.

Aos meus sócios no Valença & Associados, pela amizade, fraternidade e compreensão nos momentos em que tive que priorizar o trabalho.

Ao Doutor Professor Ricardo Pedro Lopes Dinis, por toda seriedade e pelas valiosas contribuições técnicas na função de orientador do presente estudo.

RESUMO

O presente trabalho tem por finalidade examinar a possibilidade de utilização da arbitragem como meio alternativo de resolução de conflitos em matéria tributária no Brasil. Para tanto, inicialmente serão abordados princípios constitucionais da efetividade jurisdicional, inafastabilidade do controle jurisdicional, duração razoável do processo e acesso à justiça, temas relevantes ante o cenário de congestionamento que vive o Judiciário brasileiro, que vive realidade de processo moroso, ineficaz e que não represente resultado prático, frustrando a realização do direito material. Apresentaremos estudos estatísticos realizados anualmente pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ) acerca do funcionamento do Judiciário e que apontam alta taxa de congestionamento dos processos judiciais, bem como dados divulgados pela Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) acerca do tempo de trâmite das execuções fiscais e custos para manutenção dos processos. Além disso, abordaremos a evolução da arbitragem no Brasil e no mundo, inclusive como meio de solução de conflitos envolvendo Direito Público, introduzindo debate acerca da viabilidade da arbitragem como meio de solução de conflito envolvendo a Administração Pública. Mais adiante, o presente trabalho apresentará países em que a arbitragem em matéria tributária já é uma realidade, quais sejam, Estados Unidos, Venezuela e Cabo Verde e, em capítulo específico, Portugal, merecendo destaque em razão de seu pioneirismo sobre o tema. Após, apresentaremos as principais vantagens apontadas pela doutrina quanto à utilização da arbitragem como meio de solucionar conflitos entre contribuinte e Fisco, além dos obstáculos que são apontados à implementação do citado meio alternativo no âmbito em questão. Ao final, serão apresentados os projetos de lei que objetivam a implementação da arbitragem tributária no Brasil, destacando as principais diferenças entre eles, como as críticas aos projetos, bem como, através do Direito Comparado, serão apresentadas hipóteses de utilização da arbitragem em matéria tributária no Brasil.

Palavras-chaves: Meios alternativos de solução de conflito. Arbitragem Tributária. Direito Comparado. Âmbito material de arbitragem tributária.

ABSTRACT

The present work aims to examine the possibility of using arbitration as an alternative instrument of resolving disputes in tax matters in Brazil. Therefore, initially, constitutional principles of jurisdictional effectiveness, inescapability of judicial review, reasonable duration of the process and access to justice will be approached, as relevant topics in front of the congested scenario of Brazilian Judicial Power and the reality of a lengthy and ineffective process that does not represents a practical result, frustrating the realization of the material right. It presents statistical studies carried out annually by the Conselho Nacional de Justiça (CNJ) on the functioning of the Judicial Power, which represents a high rate of judicial processes congestion, as well as data released by the Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) about the processing time of tax executions and costs for process maintenance. In addition, it exposes the arbitration's evolution in Brazil and in the world, including as an instrument of solving conflicts involving Public Law, introducing a debate about the viability of arbitration as an instrument of conflict resolution involving Public Administration. Further on, the work presents countries where arbitration in tax matters is already a reality, as the United States, Venezuela, Cape Verde and, in a specific chapter, Portugal, highlighted its pioneering approach on the subject. Afterwards, it presents the main advantages pointed out by the doctrine regarding the use of arbitration as an instrument of solving conflicts between taxpayers and tax authorities, as well as the obstacles to its implementation. At the end, it presents the bills that aim to implement tax arbitration in Brazil, and the main differences between them, the criticisms of the projects, and also hypotheses for the use of arbitration in matters tax in Brazil, through Comparative Law.

Keywords: Alternative instrument of conflict resolution. Tax Arbitration. Comparative Law. Material scope of tax arbitration.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	8
1. (IN)EFETIVIDADE JURISDICIONAL NO BRASIL	10
1.1. PREVISÃO CONSTITUCIONAL SOBRE EFETIVIDADE JURISDICIONAL	10
1.1.1. Inafastabilidade do controle jurisdicional	13
1.1.2. Duração razoável do processo e celeridade	16
1.1.3. Acesso à justiça	20
1.2. BREVES NOTAS DE CONTEXTUALIZAÇÃO ACERCA DOS TIPOS DE AÇÕES JUDICIAIS TRIBUTÁRIAS NO BRASIL	23
1.3. CONTEXTUALIZAÇÃO ACERCA DA SITUAÇÃO JURISDICIONAL NO BRASIL	28
2. ARBITRAGEM COMO FORMA ALTERNATIVA DE RESOLUÇÃO DE CONFLITOS	32
2.1. DAS RESOLUÇÕES ALTERNATIVAS DE CONFLITOS: TEORIA E EVOLUÇÃO	32
2.2. FORMAS DE RESOLUÇÕES ALTERNATIVAS DE CONFLITOS	35
2.2.1. Mediação	36
2.2.2. Conciliação	37
2.2.3. Arbitragem	39
2.3. EVOLUÇÃO DA ARBITRAGEM NO BRASIL: BREVE CRONOLOGIA FÁTICO-NORMATIVA	39
2.4. ARBITRAGEM EM MATÉRIA DE INTERESSE PÚBLICO: EVOLUÇÃO NO MUNDO E NO BRASIL	46
3. ARBITRAGEM EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA: UMA EXPERIÊNCIA EM RÁPIDA EVOLUÇÃO	54
3.1. EVOLUÇÃO E ÂMBITO NA UTILIZAÇÃO	54
3.1.1. Estados Unidos	55
3.1.2. Venezuela	59
3.1.3. Cabo Verde	65
3.1.4. Outros países	71
4. ARBITRAGEM EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA EM PORTUGAL: TRAÇOS ESSENCIAIS DO REGIME DO DECRETO-LEI Nº. 10/2011	73

4.1.	BREVE ANÁLISE DOS OBSTÁCULOS À IMPLEMENTAÇÃO DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA EM PORTUGAL	76
4.2.	ÂMBITO DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA	78
4.3.	ASPECTOS PROCEDIMENTAIS E EFEITOS DO PEDIDO DE CONSTITUIÇÃO DO TRIBUNAL ARBITRAL	81
4.4.	O PROCESSO ARBITRAL: BREVE APONTAMENTO	83
4.5.	DOS RECURSOS E IMPUGNAÇÕES	86
4.5.1.	Recurso para Tribunal Constitucional	87
4.5.2.	Recursos para o Supremo Tribunal Administrativo - STA	88
4.5.3.	Impugnação da decisão arbitral	89
5.	INTRODUÇÃO DA ARBITRAGEM EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA NO BRASIL: UMA NECESSIDADE QUE SE IMPÕE	91
5.1.	BENEFÍCIOS	94
5.1.1.	Celeridade	95
5.1.2.	Maior especialização nos julgamentos	97
5.1.3.	Diminuição do custo estatal com máquina judiciária	99
5.2.	SUPOSTOS OBSTÁCULOS À APLICAÇÃO NO BRASIL	100
5.2.1.	Indisponibilidade do crédito tributário	101
5.2.2.	Estrita legalidade	103
5.3.	INSTRUMENTO ADEQUADO PARA INTRODUÇÃO DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA NO BRASIL	104
5.4.	PROJETOS DE LEI EM TRÂMITE NO BRASIL	106
5.5.	EFEITOS DA DECISÃO ARBITRAL EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA	110
5.6.	ÂMBITO DE APLICAÇÃO DA ARBITRAGEM NO BRASIL	114
5.6.1.	Limites materiais	115
5.6.2.	Âmbito de aplicação no Brasil: direito comparado	117
5.6.3.	Âmbito de aplicação no Brasil: outras hipóteses	121
	CONCLUSÃO	127
	BIBLIOGRAFIA	130

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADI - Ação Direta de Inconstitucionalidade

Art. - Artigo

CAAD - Centro de Arbitragem Administrativa

CDA - Cédula de Dívida Ativa

CF/88 – Constituição Federal Brasileira de 1988

COT – Código Tributário Orgânico

CPC – Código de Processo Civil

Coord. – Coordenação

CNJ – Conselho Nacional de Justiça

CRP - Constituição da República Portuguesa

EC – Emenda Constitucional

IR – Imposto de Renda

LOE – Lei de Orçamento do Estado

Org. – Organização

PL – Projetos de Lei

RE – Recurso Extraordinário

RJAT – Regime Jurídico da Arbitragem Tributária

STA – Supremo Tribunal Administrativo

STF - Supremo Tribunal Federal

STJ – Supremo Tribunal da Justiça

TC – Tribunal Constitucional

INTRODUÇÃO

O presente estudo tem por objetivo reforçar o debate acerca da necessidade da implantação da arbitragem em matéria tributária no Brasil.

O interesse em debater e pesquisar o tema veio a partir do conhecimento de que Portugal, através do Decreto-Lei N.º 10/2011, bem como diversas outras nações, tais como Estados Unidos da América, Venezuela e Cabo Verde, já utilizam o instituto para a resolução de controvérsias entre Fisco e contribuintes. Em Portugal, inclusive, os estudos apontam que os objetivos principais para a implantação da arbitragem em matéria tributária teriam sido atingidos, reforçando o entendimento de que seria uma alternativa não apenas viável, mas vantajosa para solução de conflitos tributários no Brasil.

O trabalho se divide em cinco capítulos e, apesar de o presente estudo ter por objetivo debater a viabilidade da arbitragem como meio de solução de conflitos envolvendo Fisco e contribuinte no Brasil, faz-se necessária a análise de questões paralelas, a fim de possibilitar uma adequada compreensão do tema abordado no presente estudo.

Por essa razão, inicia-se o primeiro capítulo com uma apresentação introdutória acerca da efetividade jurisdicional e sua relação com a duração razoável do processo e celeridade processual, abordando-se o conceito amplo de acesso à justiça. Finalizaremos contextualizando o cenário caótico em que vive mergulhado o Judiciário do Brasil, que não consegue conferir efetividade jurisdicional aos cidadãos, sendo as execuções fiscais a maior responsável pelo congestionamento dos nossos tribunais clássicos, fato esse reconhecido oficialmente pelo próprio Poder Judiciário e confirmado por estudo estatístico anualmente realizados pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ).

No segundo capítulo, passa-se a abordar os meios alternativos de solução de conflito, sua origem e evolução, com breve conceituação sobre mediação, conciliação e arbitragem. Além disso, será apresentada a evolução da arbitragem no Brasil, com breve abordagem sobre a cronologia fático-normativa do procedimento, além da evolução da arbitragem como meio de solução de matérias envolvendo interesse público no Brasil e no mundo.

Aprofundaremos estudo, ainda, sobre a arbitragem enquanto forma alternativa de resolução de conflitos, instrumento que pode e deve funcionar como verdadeira extensão e sustentáculo do Judiciário na busca pela efetividade jurisdicional e celeridade, especialmente em épocas de internacionalização e dinamismo das relações.

No terceiro capítulo, abordaremos a experiência da arbitragem em matéria tributária no Direito Comparado, mais especificamente nos Estados Unidos, Venezuela e Cabo Verde,

destacando aspectos normativos sobre o tema, apresentando ainda as previsões entendidas como vantajosas ou desvantajosas pela doutrina.

Ante o pioneirismo de Portugal no que se refere à arbitragem tributária, no quarto capítulo destacaremos os traços essenciais do Decreto-Lei Nº. 10/2011, bem como principais – e já superados – obstáculos apontados pela doutrina para implementação da arbitragem tributária no país, âmbito de implementação, recursos e impugnação. Tal estudo comparado faz-se relevante se verificarmos que os impedimentos apontados à implementação da arbitragem em Portugal são igualmente destacados no Brasil, demonstrando a viabilidade de adoção desse meio alternativo de solução de conflito entre contribuinte e Fisco. Em Portugal, de fato, após valorosos debates sobre a viabilidade da arbitragem, foram superados os obstáculos à aplicação do procedimento, sendo a arbitragem em matéria fiscal uma realidade devidamente normatizada.

Finalmente, no quinto capítulo iremos discorrer sobre a introdução da arbitragem tributária no Brasil, apontando os benefícios da adoção de tal instituto, especialmente a celeridade e maior especialização do julgamento, bem como abordar os maiores obstáculos para tanto, a saber: a questão da indisponibilidade do crédito tributário e a ausência de previsão legal, oportunidade em que faremos breve estudo comparativo com Portugal e demais países em que a arbitragem em matéria tributária já é uma realidade normatizada.

Finalizaremos o capítulo apresentando os projetos de lei em trâmite no Brasil, suas vantagens e falhas, além de tratar sobre os efeitos da decisão arbitral em matéria tributária, bem como apontando as matérias tributárias cujos conflitos, a nosso entender, poderiam ser dirimidos através da arbitragem.

De alto relevo a discussão do tema, eis que além de prejuízos financeiros aos cofres públicos, experimentamos atualmente desrespeito aos princípios insculpidos na Constituição Federal de 1988 que determinam a duração razoável do processo, inafastabilidade do controle jurisdicional e acesso à justiça, devendo ser considerada fortemente a implantação da Arbitragem em matéria tributária no Brasil.

1. (IN)EFETIVIDADE JURISDICIONAL NO BRASIL

1.1. PREVISÃO CONSTITUCIONAL SOBRE EFETIVIDADE JURISDICIONAL

Inicialmente, cumpre destacar que, no Brasil, o direito a um processo efetivo tem fundamento constitucional, seja com base na previsão de duração razoável do processo e celeridade, conforme art. 5º, LXXVIII da Constituição Federal Brasileira de 1988 (CF/88), seja como consequência lógica do princípio ao amplo acesso à justiça, normatizado no art. 5º, XXXV da referida Carta Magna Brasileira. Além disso, a efetividade resta respaldada pelos princípios do devido processo legal, contraditório e ampla defesa, positivados, respectivamente, nos incisos LIV e LV do art. 5º, bem como em razão do princípio da eficiência, normatizado no art. 37, ambos da Constituição Federal Brasileira.

Vale dizer, a Constituição Federal do Brasil consagra o princípio da inafastabilidade do controle jurisdicional, inscrito no art. 5.º XXXV da mesma Carta Magna. Numa interpretação além da meramente literal, que nos levaria à conclusão da garantia aos cidadãos do acesso formal aos órgãos judicantes, a melhor exegese garante, ainda, a tutela jurisdicional eficaz, qualificada e efetivamente cumprida para a sociedade. Temos, ainda, conforme dito, no art. 5.º LXXVIII CF/88, o comando que a todos são assegurados o direito à razoável duração do processo e os meios que garantam a sua celeridade¹.

Tais conjuntos normativos constitucionais trazem à luz a obrigatoriedade da efetividade da tutela jurisdicional, sendo essa garantia um verdadeiro pilar de sustentação de todo e qualquer Estado Democrático de Direito.

Em verdade, o princípio da eficiência também é consagrado na CF/88 e deve nortear as ações dos três Poderes constituídos, Judiciário, Executivo e Legislativo².

De fato, a partir da Emenda Constitucional Nº 19 – EC/19 de 1998, o art. 37 da CF/88 passou a prever expressamente a eficiência como um princípio a ser observado pela Administração Pública, havendo íntima ligação dela com a busca pela efetividade processual.

Desta feita, cabe ao Judiciário atuar de forma eficiente, a fim de que a resolução dos conflitos não se limite à prolação de decisão judicial, garantindo ao titular o direito material de forma tempestiva e oportuna.

¹LOPES, João Batista; LOPES Maria Elizabeth de Castro – **Princípio da Efetividade**, p. 243.

²YURGEL, Ana Paula Olinto – **Câmara de Mediação e Arbitragem (CMA-IE)**, p. 14.

A definição de processo efetivo, portanto, tem como premissa básica a noção de acesso não apenas ao Poder Judiciário, mas a uma solução do litígio de forma adequada e tempestiva, com a respectiva entrega do direito material a quem seria seu titular. Com a Emenda Constitucional Nº. 45 – EC/45, de 30 de dezembro de 2004, inclusive, foi incluído no texto constitucional o inciso LXXVIII ao art. 5º, restando previsto que a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação.

O direito à efetividade, de acordo com lição de Zavascki, representa o conjunto de direitos e garantias atribuídos pela Constituição Federal ao indivíduo, que poderá acionar a atividade jurisdicional em busca de bem da vida que entende ser titular, garantindo-lhe meios eficazes para análise da demanda que será apreciada, no sentido de que seja capaz de proporcionar ao litigante vitorioso a concretização do êxito³.

Na valiosa lição de Pedro, o direito à tutela efetiva surge como meio de garantir, além da paz jurídica, proteção de direitos fundamentais e a dignidade da pessoa humana, de modo que o que efetivamente interessa é que as estruturas de administração da justiça sejam capazes de garantir o gozo do bem jurídico tutelado. Assim, não basta acesso à demanda judicial, sendo necessário garantir a possibilidade de se obter a tutela no caso concreto, pois, de outro modo, a garantia de acesso à justiça será reduzida à mera declaração⁴.

A jurisdição, cumpre salientar, tem por finalidade buscar a solução de conflitos e, com isso, estabelecer a paz social, sendo certo que processo moroso, ineficaz e que não represente resultado prático, frustrado na realização do direito material, não é capaz de proporcionar paz e nem uma adequada conclusão da resolução do conflito⁵.

Extraí-se do princípio da efetividade que não basta haver reconhecimento do direito, devendo ser efetivado, proporcionando-se a integral satisfação a seu titular. A CF/88 assegura, portanto, direito bem mais amplo do que apresentar petição perante o Poder Judiciário, sendo certo que, ao prever a necessidade de efetividade jurisdicional, demonstra ser imperioso que o provimento jurisdicional produza efeitos práticos nas decisões⁶.

Ocorre que, muito embora a garantia do acesso à justiça seja direito assegurado na CF/88, a verdade é que somente se há falar em efetividade se a tutela jurisdicional representar satisfação do direito material. De nada adianta garantir a tutela jurisdicional se ela é inefetiva e

³ ZAVASCKI, Teori Albino – **Antecipação de Tutela**, p. 64.

⁴ PEDRO, Ricardo Lopes Dinis – **Responsabilidade civil do Estado pelo mau funcionamento da administração da justiça: fundamento, conceito e âmbito**, p. 39/41-42.

⁵ DINAMARCO, Cândido Rangel – **A instrumentalidade do processo**, p. 277/319.

⁶ RIBEIRO, Leonardo Ferres da Silva – **Prestação jurisdicional efetiva: uma garantia constitucional**, p. 153.

ineficaz. De nada ou de muito pouco adianta o mais completo e bem elaborado conjunto de normas numa Nação, um ordenamento jurídico utopicamente perfeito, se não há a efetividade jurisdicional na vida prática dessa sociedade⁷.

Dentro dessa perspectiva, a tutela jurisdicional precisa ser adequada ao ordenamento vigente, tempestiva na aplicação, universal em seu alcance e com resultados materiais efetivos para os jurisdicionados⁸.

O Código de Processo Civil Brasileiro de 2015 (CPC/2015), refletindo a preocupação do legislador com a efetividade das decisões, trouxe dispositivos específicos regulamentando a duração razoável do processo, tais como, a título de exemplo, o art. 4º, que prevê que as partes têm direito de obter, em prazo razoável, a solução integral do mérito, incluída a atividade satisfativa, assim como os arts. 8º e 139º, II, que dispõe que o juiz, ao aplicar o direito, deverá observar a eficiência, bem como dirigir o processo a fim de zelar pela duração razoável do processo.

Ocorre que, apesar das previsões constitucionais, bem como infraconstitucionais, uma das maiores dificuldades enfrentadas pelo Poder Judiciário é a ausência de efetividade do provimento jurisdicional. No Brasil, vive-se um verdadeiro caos no que tange à ausência de efetividade jurisdicional.

De fato, face o excesso de demandas judiciais a serem resolvidas, a função jurisdicional não consegue ser efetiva e nem eficiente, não sendo incomum que a parte vencedora não perceba efeito prático do provimento jurisdicional quando do encerramento da demanda. O que se verifica na rotina forense é um processo excessivamente moroso e inseguro, sendo declarado, em 2018, pelo Ministro do Supremo Tribunal Federal, Luis Roberto Barroso, que o Poder Judiciário é caro e ineficiente, destacando que deveria haver incentivo à solução extrajudicial dos conflitos, evitando-se que excesso de demandas cheguem ao Judiciário⁹.

Nem mesmo os avanços tecnológicos, com acesso a processo eletrônico, são capazes de sanar definitivamente a crescente postulação judicial e níveis de congestionamento do Poder Judiciário.

À guisa de informação e ilustração, anualmente o Conselho Nacional de Justiça (CNJ) produz um valioso estudo estatístico acerca do funcionamento do Judiciário e as conclusões vistas nos últimos relatórios apresentados são estaremcedoras, com levantamento de milhões de

⁷ WAMBIER, Luiz Rodrigues – **Curso avançado de processo civil: Teoria geral do processo de conhecimento**. vol. 1, p. 321.

⁸ MELO, Gustavo de Medeiros – O acesso adequado à justiça na perspectiva do justo processo, p. 691.

⁹ In https://www.jota.info/paywall?redirect_to=//www.jota.info/justica/barroso-judiciario-carro-ineficiente-10082018.

processos de execução em trâmite, sendo os processos de execução fiscal os principais responsáveis pela alta taxa de congestionamento do Judiciário, de acordo com citado relatório¹⁰.

Ao Poder Público cabe criar padrões minimamente aceitáveis de funcionamento da administração da Justiça¹¹.

Diante de cenário tão preocupante, como classifica Pedro de “*funcionamento deficiente da Justiça*”¹², necessária uma reflexão no sentido de buscar soluções para uma melhor entrega da prestação jurisdicional ao cidadão, inclusive a utilização de meios alternativos de solução de conflitos, colaborando com o “desafogamento” do Poder Judiciário e, conseqüentemente, com a busca da efetividade do acesso à justiça.

1.1.1. Inafastabilidade do controle jurisdicional

O princípio da inafastabilidade do controle judicial, também denominado princípio da proteção judiciária, princípio do direito de ação e princípio do acesso ao Judiciário, está positivado no art. 5º, XXXV da CF/88, tratando-se, de acordo com renomada doutrina brasileira, como garantia das garantias constitucionais¹³ e determina que a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito, tratando-se de uma decorrência do princípio da legalidade, previsto no art. Nº 5º, II da Carta Magna Brasileira¹⁴.

A Constituição de 1946, em seu art. 141, § 4º, introduziu no direito brasileiro, de forma expressa, a garantia da inafastabilidade do controle jurisdicional ao dispor que a lei não poderá excluir da apreciação do Poder Judiciário qualquer lesão de direito individual. Já a CF/88 ampliou o alcance desse princípio ao prever garantia de acesso ao Judiciário antes de concretizada a lesão a direitos, podendo-se buscar o controle jurisdicional diante da ameaça a direitos, sejam eles individuais, coletivos ou transindividuais.

Trata-se de um princípio normatizado no capítulo da Constituição Federal Brasileira de 1988 referente aos direitos e deveres individuais e coletivos, consubstanciando-se na garantia fundamental de, entendendo-se estar sofrendo ameaçada ou lesão a direito, provocar Poder Judiciário e dele obter uma decisão imparcial, impedindo-se ainda que, através de atos legislativos, exclua-se matérias da apreciação judicial.

¹⁰Para maior detalhe, cfr. CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA – **Justiça em números 2019**.

¹¹Para maior detalhe, cfr. o excelente artigo de PEDRO, Ricardo – **Da efetividade do direito administrativo à efetividade da(s) justiça(s) administrativa(s)**, p. 103-113.

¹²*Idem* – **Op. Cit.**, p.103.

¹³SILVA, José Afonso da – **Curso de Direito Constitucional Positivo**, p.431.

¹⁴BULOS, Uadi Lammêgo – **Curso de Direito Constitucional**, p. 629.

Da mesma forma, conforme abalizada doutrina sobre o tema, trata-se de direito público subjetivo assegurado também àquele contra quem se age, estando igualmente relacionado, portanto, ao direito previsto no art. 5º, LV da CF/88, que dispõe que aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes. Trata-se, nos termos do art. 60, §4º da CF/88, de norma identificada como cláusula pétrea, não podendo ser objeto de deliberação para fins de abolição, nem mesmo através de emenda constitucional¹⁵.

A doutrina moderna, influenciada em grande parte pelos ensinamentos de Mauro Capelletti, esclarece que o princípio do acesso à justiça não se limita ao direito de provocar o Poder Judiciário, mas também na garantia de se alcançar uma tutela universal e efetiva pelo resultado material atingido.

Na lição de Capelletti, deve-se verificar se o processo e técnicas utilizadas, de fato, atingem sua finalidade, apresentando o doutrinador o conceito de ondas de acesso à justiça. A primeira onda se refere à necessidade de verificar se há mecanismos que viabilizem o acesso de hipossuficientes financeiros à justiça; a segunda onda tem por finalidade constatar se há meios de garantir proteção a direitos não individualizados, como no caso de direitos e interesses difusos; e a terceira onda se refere à proposta de criação de meios alternativos de solução de conflitos, flexibilizando-se a atuação jurisdicional para que as decisões, mais do que existentes no plano processual, sejam efetivadas no plano material¹⁶.

Nesse cenário, importante diferenciar que o direito à inafastabilidade do controle jurisdicional não se confunde com direito fundamental de acesso à justiça, sendo este último compreendido como o efetivo alcance a meios disponíveis para reinvidicações de direitos e resolução de conflitos, o que pode ocorrer sem a intervenção estatal. De fato, apesar de o princípio da inafastabilidade do controle jurisdicional estar expressamente previsto na CF/88 e gravada como cláusula pétrea, não se pode desconsiderar que há meios de solução de conflitos diversos da jurisdição propriamente dita, inclusive positivados no ordenamento jurídico brasileiro.

Ao dispor que cabe exclusivamente ao Poder Judiciário, de forma indeclinável, a atribuição jurisdicional, o ordenamento jurídico não nega a legalidade, e até mesmo a constitucionalidade, das demais formas de solução de conflitos como meio de acesso à justiça,

¹⁵ SILVA, José Afonso da – **Curso de Direito Constitucional Positivo**, p.432.

¹⁶ CAPELLETI, Mauro *apud* BUENO, Cássio Scarpinella – **Curso sistematizado de Direito Processual Civil**, p. 84.

tendo em vista que o princípio da inafastabilidade do controle jurisdicional não significa que cabe ao Judiciário, de forma exclusiva, o atributo de solução de conflitos¹⁷.

Não há impedimento para que as partes, de forma consensual e de acordo com direito envolvido, se disponível ou não, convencionem que determinado negócio ou conflito será dirimido através de meio diverso da jurisdição, notadamente porque não se afasta possível controle do Judiciário, mesmo que exercido posteriormente, sobre possíveis vícios de legalidade no procedimento aplicado no caso concreto¹⁸.

No que tange à possível entendimento de que haveria colisão entre o princípio previsto no art. 5º, XXXV da CF/88 e normas que dispõem sobre solução de litígios diversa da jurisdição, não se pode olvidar da lição de Robert Alexy no sentido de aplicação da técnica de ponderação e do princípio da proporcionalidade para solucionar eventual colisão entre direitos fundamentais, teoria amplamente incorporada pela doutrina e jurisprudência brasileiras. De acordo com Alexy, diversamente do que ocorre com as regras que, quando conflitantes, uma delas será invalidada, no caso de colisão entre princípios a solução é diversa, devendo-se prevalecer aquele com maior importância para o caso concreto sem que isso implique na invalidade do outro princípio, que coexistem de forma harmônica no ordenamento jurídico¹⁹.

Cintra, Grinover e Dinamarco afirmam que tal garantia de acesso à justiça não é violada pela Lei Nº 9.307, de 23 de setembro de 1996 (Lei de Arbitragem Brasileira), que não submete a sentença arbitral ao Poder Judiciário. Isso porque, além de a sentença arbitral restar legitimada pela vontade das partes quando optaram por essa modalidade de solução de conflitos, a Lei de Arbitragem prevê acesso ao Judiciário na hipótese de nulidade da sentença arbitral, conforme se verifica no art. 32 do citado diploma legal²⁰.

Relevante questão a ser considerada na interpretação do art. 5º, XXXV da CF/88 é o fato de que, enquanto a norma constitucional prevê que a lei não excluirá da apreciação do “Poder Judiciário” lesão ou ameaça a direito, o art. 3º do CPC/2015 determina que não se excluirá da apreciação “jurisdicional” ameaça ou lesão a direito, prevendo-se ainda, no §1º do citado dispositivo, que é permitida a arbitragem, na forma da lei.

A proteção prevista na Constituição Federal Brasileira, portanto, foi ampliada pelo legislador infraconstitucional, que facultou às partes submeterem seus conflitos a meios

¹⁷ PIRES, Marcelo de Souza – **O Princípio da Inafastabilidade do Controle Jurisdicional**, p. 143-145.

¹⁸ *Idem*, p. 145.

¹⁹ ALEXY, Robert – **Teoria dos direitos fundamentais**, p.93-94.

²⁰ CINTRA, Antônio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel – **Teoria Geral do Processo**, p. 87.

alternativos de resolução, inclusive Tribunais Arbitrais, em busca de garantir, mais do que acesso ao Poder Judiciário, o acesso à justiça.

Desta feita, as formas de solução de conflitos diversas da demanda jurisdicional não excluem, em absoluto, a jurisdição, ao contrário, representam contribuição para ampliação do acesso à justiça, rompendo com a cultura do contencioso e demonstrando ser possível alcançar Justiça sem, necessariamente, demandar o Poder Judiciário, já abarrotado de demandas, contribuindo com o descongestionamento do órgão público e alcançando processo efetivo.

1.1.2. Duração razoável do processo e celeridade

A duração do processo sempre se mostrou uma preocupação evidenciada desde os primórdios da Justiça. A Magna Carta Inglesa, assinada em 1215 pelo Rei João Sem Terra sob pressão de nobres britânicos, previa em sua cláusula 40 que *“to no one will we sell, to no one deny or delay right or justice”*²¹, bem como, em sua cláusula 61, previa-se prazo de 40 (quarenta) dias para sanar violações a garantias previstas na citada Carta, sob pena de nobres responderem, inclusive, com suas propriedades²².

Na Declaração de Virgínia de 1789, texto norte-americano que proclamou direitos inerentes ao homem e que influenciou outras declarações de direito, previa um julgamento rápido, estabelecendo que *“that in all capital or criminal prosecutions a man hath a right (...) to a speedy trial by an impartial jury of twelve men of his vicinage”*²³. Já a Convenção Europeia dos Direitos do Homem de 1950, mais conhecida como Convenção de Roma, estabeleceu que qualquer pessoa tem direito a que a sua causa seja examinada, equitativa e publicamente, num prazo razoável por um tribunal independente e imparcial, estabelecido pela lei²⁴.

Conforme se verifica, o princípio da duração razoável do processo não se trata de instituto recente, já tendo sido objeto de previsão expressa, a título de exemplo, na Convenção Americana de Direitos Humanos, assinada na Conferência Especializada Interamericana sobre Direitos Humanos em San José da Costa Rica em 22 de novembro de 1969, que tem o Brasil como signatário, inclusive. De acordo com o a referida Convenção, toda pessoa tem direito a

²¹“40. A ninguém venderemos, a ninguém negaremos ou retardaremos direito ou justiça”. Magna Carta, p. 5.

²² ARRUDA, Samuel Miranda – **O direito fundamental à razoável duração do processo**, p. 32.

²³ “Artigo 10º - Em todos os processos pôr crimes capitais ou outros, todo indivíduo tem o direito (...) de exigir processo rápido pôr um júri imparcial (...)”. ESTADOS UNIDOS DA AMÉRICA – **Declaração de Virgínia de 1789**, p. 2.

²⁴ Conf. Art. 6º. COUNCIL OF EUROPE – **Convenção Europeia de Direitos do Homem**, p. 9.

ser ouvida, com as devidas garantias e dentro de um prazo razoável, por um juiz ou tribunal competente, independente e imparcial²⁵.

Em Portugal, o direito fundamental a uma decisão em prazo razoável e sem dilações indevidas encontra amparo constitucional no art. 20.º § 4 da Lei Fundamental portuguesa, encontrando ainda proteção legal em vários outros dispositivos legais de vários ramos do direito, tais como processo civil, nos termos do art. 2.º § 1 do Código de Processo Civil; em sede de contencioso administrativo, conforme previsão do art. 2º § 1 do Código de Processo nos Tribunais Administrativos; e, no processo tributário, por via do disposto no art. 97.º § 1 do Código de Procedimento e de Processo Tributário²⁶.

Além disso, a ordem jurídica portuguesa, a partir do momento da adesão de Portugal à Convenção Europeia dos Direitos do Homem, atribuiu ao direito a uma decisão em prazo razoável ou sem dilações indevidas, previsto no art. 6.º § 1 e 5.º § 3 da CEDH, um valor supra-legal, por via da ratificação daquele diploma²⁷.

No Brasil, com a vigência da EC/45, conforme dito, foi incluído inciso LXXVIII ao art. 5º da Carta Magna Brasileira, prevendo que a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação. Conforme se verifica, a duração razoável do processo foi erigida a direito e garantia fundamental, não sendo recente a defesa de que a celeridade processual é inerente à efetividade da tutela jurisdicional.

Doutrina aponta, inclusive, que a duração razoável do processo já estava contemplada pela Constituição antes mesmo da EC 45, já que o conceito estaria implícito no princípio do devido processo legal, normatizado no art. 5º, LIV da CF/88, bem como no princípio da inafastabilidade do controle jurisdicional, disciplinado no inciso XXXV do referido dispositivo constitucional²⁸.

Além disso, o art. 37 da CF/88 dispõe que a Administração Pública obedecerá, dentre outros princípios, o da eficiência, o que contemplaria a necessidade de um processo de duração razoável, ratificando que o referido princípio já era, implicitamente, previsto pela Carta Magna Brasileira desde sua promulgação²⁹.

²⁵ PEREIRA, Luciene Torres; DOURADO, Maria de Fátima Abreu Marques – **A duração razoável do processo como garantia de acesso à justiça sob a ótica da jurisprudência da Corte Interamericana de Direitos Humanos**, p. 89.

²⁶ PEDRO, Ricardo – **Contributo para o estudo da responsabilidade civil extracontratual do Estado por violação do direito a uma decisão em prazo razoável ou sem dilações indevidas**, p.10/12.

²⁷ *Idem* – **Op. Cit.**, p. 12.

²⁸ MORAES, Alexandre de – **Direito Constitucional**, p.185.

²⁹ *Idem* – **Op. Cit.**, p. 185.

Ocorre que um Judiciário marcado pela morosidade pode frustrar a efetividade do processo, já que a demora na entrega da prestação jurisdicional, não raramente, representa ineficácia do provimento, inviabilizando a concretização da decisão proferida. O próprio art. N° 5º, LXXVIII da CF/88 demonstra essa preocupação, ao prever que deve ser assegurado meios a garantir a celeridade processual com vistas à efetividade da prestação jurisdicional, diferenciando-se, portanto, o conceito de duração razoável do processo com o conceito de celeridade, não podendo ser desconsiderados, porém, os demais princípios constitucionais na aplicação de tais conceitos.

A duração razoável do processo é conceito vago e que está relacionado à complexidade da causa, tendo em vista que os processos caminham em marcha diversa de acordo com uma maior ou menor necessidade de dilação probatória, por exemplo. Um processo, para ser efetivo, deve garantir os princípios constitucionais e processuais às partes, como o pleno exercício à ampla defesa, contraditório e meios de produção de prova, bem como deve ser capaz de entregar o bem material a quem realmente faça jus³⁰.

Assim, a duração razoável do processo significa que, observando-se os princípios constitucionais, notadamente aqueles relacionados ao processo, o trâmite processual não deve se prolongar além do razoável, evitando-se que, ante a morosidade desnecessária, o direito pereça. Respeitadas as peculiaridades de cada caso, o processo deve atender ao princípio da razoabilidade, observando-se todos os atos necessários a alcançar a aplicação da justiça³¹.

O CPC/2015 trouxe dispositivos específicos regulamentando a duração razoável do processo, demonstrando a preocupação do legislador infraconstitucional com a efetividade das decisões. O art. 4º do citado diploma legal prevê que as partes têm o direito de obter em prazo razoável a solução integral do mérito, incluída a atividade satisfativa, estando tal princípio intimamente relacionado à garantia de acesso à justiça, que não se limita ao direito de provocar o Poder Judiciário, e sim de alcançar uma tutela efetiva pelo resultado material atingido.

A norma processual traz clareza quanto à necessidade de a solução ser integral, além de prever expressamente que está incluída, no prazo razoável, a fase satisfativa, e não apenas a fase de conhecimento, o que é ratificado no art. 139, II, do referido diploma legal, que determina que incumbe ao juiz velar pela duração razoável do processo.

O CPC/2015, portanto, expressa novo alcance ao princípio da duração razoável do processo como uma garantia que somente será atendida com a entrega do bem pleiteado, de

³⁰ BARCELLOS, Bruno Lima – **A duração razoável no processo. Apresenta uma visão crítica sobre a duração razoável do processo.** [Em linha].

³¹ *Idem* – **Op. Cit.**

modo que a simples decisão judicial, por si só, não significa a solução efetiva e integral do mérito, cabendo ao juiz, ao aplicar o ordenamento jurídico, observar o princípio da eficiência, nos termos do art. 8º do citado diploma legal.

Já a celeridade está relacionada com a preocupação com a morosidade, sendo necessário rejeitar-se atos tidos como inúteis, tendo a Constituição Federal Brasileira, conforme destacado, normatizado expressamente que deve ser garantida celeridade na tramitação processual em busca da efetividade. O processo é efetivo quando resolve de forma eficaz a lide, equilibrando celeridade e princípios que compõem o devido processo legal.

A questão envolvendo os limites da celeridade processual, porém, gera debate entre doutrinadores, tendo em vista o receio de que, em busca dessa rapidez na conclusão do trâmite processual, coloque-se em risco as garantias constitucionais processuais, remetendo-se, inclusive, às Teorias Instrumentalistas e Neoinstitucionalistas do processo.

Teixeira, ao criticar a Teoria Instrumentalista do processo sob fundamento de que a celeridade processual como objetivo final poderia ferir garantias e que, portanto, tal concepção não pode vigorar em um Estado Democrático de Direito, afirma que, para os instrumentalistas, o processo teria caráter utilitário por ser um meio de se atingir o fim de efetivar a decisão jurisdicional e entregar o bem da vida³².

Em contrapartida, defensores da Teoria Instrumentalista criticam os Neoinstitucionalistas por entenderem que a teoria não apresenta soluções concretas para o problema da morosidade processual, de modo que de nada adiantaria uma atuação crítico-participativa das partes na construção adequada da tutela jurisdicional se o processo for eternizado, comprometendo a sua efetividade, concretizada com entrega do bem pleiteado³³.

Theodoro Júnior, adepto aos ensinamentos dos instrumentalistas, defende que a duração razoável do processo resulta do respeito ao rito processual e garantia de um tempo indispensável a atender o devido processo legal, evitando-se procedimentos desnecessários que impeçam a eficiência judicial, concluindo que a morosidade do processo não decorre do processo legal, e sim da inobservância desse princípio, além da impunidade daqueles que, favorecidos pelo retardamento da conclusão do processo, praticam condutas procrastinatórias³⁴.

³²TEIXEIRA, Wellington Luzia – **As novas reformas do CPC e o Estado Democrático de Direito: adequação ou colisão?**, p.63-64.

³³GUERRA, Carla Cristina Rocha – **O instrumentalismo e o neoinstrumentalismo do direito processual**. [Em linha].

³⁴THEODORO JÚNIOR, Humberto – **Curso de Direito Processual Civil: teoria geral do processo civil e processo de conhecimento**, p.45.

Ou seja, a celeridade deve ser aplicada a fim de evitar atos inúteis e desnecessários, que impeçam a marcha regular do processo em busca da efetividade.

De fato, o conceito de celeridade tem por finalidade evitar dilações indevidas, o que não significa desrespeito às garantias constitucionais. A celeridade objetiva, em busca da efetividade jurisdicional, evitar que a prestação jurisdicional seja protelada, evitando-se condutas abusivas por parte dos litigantes.

A título exemplificativo, o Código de Processo Civil Brasileiro, em busca da celeridade, confere ao Juiz a possibilidade de dispensar a produção de provas que reputar inúteis ou meramente protelatórias, o que abrange, inclusive, a oitiva de testemunhas ou perícias irrelevantes ao deslinde do feito, tratando-se do exercício de uma faculdade legal que não configura cerceamento do direito de defesa.

Assim, a aplicação da celeridade, respeitando-se as peculiaridades do caso concreto, objetiva evitar que, sob a justificativa de exercício ao contraditório e ampla defesa, por exemplo, sejam praticados incidentes com intuito procrastinatório, tendo em vista que o direito processual, caso utilizado com o fim meramente protelatório, compromete a efetividade processual.

Quando a morosidade passa a ser usada como estratégia por um dos litigantes, a parte que depende de uma resolução judicial justa terá que conviver com a angústia de ver seu direito perecendo ao longo do tempo, contribuindo, inclusive, com a descrença e desconfiança sob os órgãos jurisdicionais. De fato, a depender do polo da demanda ocupado, para alguma das partes pode ser bastante lucrativo usufruir da demora na finalização da prestação jurisdicional.

A noção de efetividade processual, conforme oportunamente destacado, refere-se à necessidade de uma tutela jurisdicional que garanta a seu titular a materialização do direito, evitando-se que a solução de conflitos não se limite à uma decisão judicial que, ante decurso excessivo de tempo, seja em vão. Assim, o processo deverá durar o tempo necessário para cumprir sua finalidade, nem mais nem menos, evitando-se atos protelatórios sem comprometer o devido processo legal, o que significa atendimento às garantias das partes envolvidas aos direitos constitucionais processuais, decisão fundamentada de acordo com as provas produzidas, tudo em busca da prestação jurisdicional justa e efetiva.

1.1.3. Acesso à Justiça

A propósito, vale destacar que a Constituição Federal Brasileira prevê, em seu art. 5º, XXXV, o acesso à Justiça como princípio fundamental ao estabelecer que a lei não excluirá da

apreciação do Judiciário lesão ou ameaça a direito, sendo certo que tal princípio não pode ser resumido ao direito de demandar em Juízo.

Conforme oportunamente destacado, o direito fundamental ao acesso à justiça não se limita ao direito à inafastabilidade do controle jurisdicional, ou seja, o ideal de acesso à justiça não se restringe, exclusivamente, em colocar à disposição da sociedade o acesso ao Poder Judiciário, colaborando com a judicialização de demandas sem se preocupar com a realidade do sistema judiciário brasileiro, já congestionado por milhões de processos, bem como sem se preocupar com o resultado qualitativo decorrente da demanda.

O acesso à justiça, identificado como acesso à ordem jurídica justa, não se limita à simples admissão da parte ao processo, ou mesmo possibilidade de se ajuizar uma demanda. Para concretizar o princípio, faz-se necessário assegurar o devido processo legal, visando alcançar uma solução justa, bem como satisfazer o bem da vida, entregando-o a quem tem razão. O acesso à justiça significa atingir-se o resultado material pretendido, dando-se efetividade às decisões, evitando-se que o resultado final seja inútil. O direito de acesso à justiça exige que o Estado preste tutela jurisdicional não apenas adequada, mas também efetiva e tempestiva³⁵.

O acesso à justiça se trata de direito de resolução de conflitos ou de reivindicar uma solução pelo Estado de forma individual e socialmente justo. Tal princípio, portanto, não se limita a acionar as instituições judiciárias e propor ação, mas, e principalmente, viabilizar acesso à ordem jurídica justa, o que significa que não basta declarar o direito, devendo-se criar mecanismos para que ele seja efetivado. Consoante já mencionado anteriormente, de nada ou de muito pouco adianta o mais completo e bem elaborado conjunto de normas numa Nação, um ordenamento jurídico utopicamente perfeito, se não há a efetividade jurisdicional na vida prática dessa sociedade³⁶.

Wambier defende que, ao se falar em direito de acesso à justiça, fala-se, na verdade, em direito à tutela jurisdicional efetiva, com resultados capazes de promover a mudança pleiteada pelas partes não apenas no plano jurídico, mas também no empírico e em tempo razoável³⁷.

Dentro dessa perspectiva, o acesso à justiça, para além de acesso ao Judiciário, significa eliminar os conflitos em busca de justiça social, devendo-se ultrapassar obstáculos a

³⁵CINTRA, Antônio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel – **Teoria Geral do Processo**, p. 39/41.

³⁶CAPPELLETTI, Mauro; GARTH, Bryant *apud* RAMOS, Edith Maria Barbosa; MILHOMEM, Maria José Carvalho de Sousa – **Acesso à justiça: quando a morosidade e litigiosidade representam entraves à realização da justiça**. [Em linha].

³⁷WAMBIER, Luiz Rodrigues; WAMBIER, Teresa Arruda Alvim – **Anotações sobre a efetividade do processo**, p. 63.

fim de facilitar a admissão da parte no processo, inclusive no que se refere às custas, observar o devido processo legal durante todo trâmite, aplicando a justiça no caso concreto, bem como possibilitar o acesso ao direito material no caso concreto, entregando a quem tem direito aquilo que faz jus, de modo que acesso à justiça está relacionado ao conceito de efetividade jurisdicional³⁸.

Estando o acesso à justiça diretamente relacionado à efetividade do provimento jurisdicional, constata-se que a inobservância da duração razoável do processo enfraquece o amplo exercício desse direito fundamental, já que a morosidade acaba frustrando o acesso ao bem da vida pleiteado, seja em razão da demora excessiva e descrença no Judiciário, seja em razão do perecimento do próprio direito.

Uma justiça morosa enfraquece o amplo exercício do acesso à justiça, sendo certo que de nada adianta acessar o Poder Judiciário se não houver efetividade, não sendo incomum que, concedida a tutela dentro de prazo irrazoável, o direito já esteja perecido. De nada adianta ordenamento jurídico que exalta acesso à justiça, como se verifica na CF/88, se o instrumento que possibilita acesso às normas se mostra deficiente. Para além dos problemas estruturais da jurisdição, a litigiosidade impulsiona a morosidade do Poder Judiciário.

De fato, há uma preocupação com a cultura do litígio, que provoca congestionamento de um único órgão – Poder Judiciário – com consequente morosidade. Assim, mesmo verificada uma solução eficaz no sentido de aplicado o direito ao caso concreto, nem sempre haverá efetividade, tendo em vista que, não sendo solucionado conflito em tempo razoável, é possível que o resultado não mais seja útil à parte demandante.

O excesso de demandas afasta a função jurisdicional do princípio da eficiência e, consequentemente, viola o princípio do amplo acesso à justiça, que também tem por finalidade garantir resultado útil quando da solução do conflito.

Conforme é possível constatar, o Judiciário não pode ser cenário de toda e qualquer discussão, sob pena de inviabilizar a observância do direito fundamental de acesso à justiça, devendo-se investir em técnicas extrajudiciais de solução de conflitos a fim de mitigar o acesso prematuro ao Judiciário.

Há, inegavelmente, na sociedade brasileira uma cultura de levar as questões ao conhecimento do Poder Judiciário, desconsiderando os meios alternativos de solução de

³⁸CINTRA, Antônio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel – **Teoria Geral do Processo**, p. 41.

conflitos. A cultura do litígio, somada à morosidade do Judiciário na solução dos conflitos, constitui grave obstáculo à efetividade do princípio do acesso à justiça³⁹.

O acesso à justiça pode ser atingido não apenas pela via do Poder Judiciário, mas também através dos meios alternativos de solução de conflitos, como conciliação, mediação e arbitragem, sendo equivocado pensar que o acesso à justiça somente será alcançado via jurisdição estatal. Isso porque nem sempre se está diante de hipótese da chamada jurisdição necessária, quando o direito em debate, protegido pelo Estado e conceituado como indisponível, ultrapassa a esfera individual, exigindo a intervenção do órgão estatal como único meio de pacificação social. Os métodos alternativos não funcionam de forma oposta à jurisdição, e sim de forma complementar ao Poder Judiciário, tratando-se de procedimentos pautados na celeridade, na informalidade e na busca por soluções criativas⁴⁰.

O atendimento do direito de acesso à justiça efetiva não se esgota no acesso ao Poder Judiciário, antes convocando meios possíveis para alcançar a tutela. Desta feita, os meios alternativos de solução de conflitos surgem como resultado da intervenção do legislador com objetivo de alargar a oferta de meios de acesso à justiça, contribuindo, conseqüentemente, com melhor funcionamento dos tribunais⁴¹.

A crise do Judiciário, decorrente da sobrecarga dos tribunais, morosidade na solução dos conflitos, burocratização procedimental, representa, na realidade, denegação do acesso à justiça, de modo que, diante de tal realidade, os processualistas defendem, além da deformalização do processo judicial a fim de torná-lo mais simples e célere, a deformalização das controvérsias através das vias alternativas ao processo, solucionando o conflito através de meios alternativos⁴².

Nesse cenário, o estímulo à solução dos conflitos através de meios diversos da jurisdição contribuiria para descongestionar o Poder Judiciário, buscando-se acessar e efetivar a justiça sem que necessariamente seja através da via jurisdicional.

³⁹MANCUSO, Rodolfo de Camargo – **Acesso à Justiça: condicionantes legítimas e ilegítimas**, p. 151.

⁴⁰VIANA, Caroline Ferreira – **A aplicabilidade da arbitragem tributária como método de resolução de conflitos nacionais e internacionais a partir do direito comparado**, p. 18 e 19.

⁴¹PEDRO, Ricardo Lopes Dinis – **Responsabilidade civil do Estado pelo mau funcionamento da administração da justiça: fundamento, conceito e âmbito**, p. 237-238.

⁴²GRINOVER, Ada Pellegrini – **Deformalização do processo e deformalização das controvérsias: novas tendências do direito processual**, p. 175.

1.2. BREVES NOTAS DE CONTEXTUALIZAÇÃO ACERCA DOS TIPOS DE AÇÕES JUDICIAIS TRIBUTÁRIAS NO BRASIL

Por oportuno, vale destacar que, nas ações tributárias, a relação processual é composta, em lados opostos, pela Fazenda Pública e pelo contribuinte, que podem, um ou outro, figurar no polo ativo ou passivo da demanda, de modo que, a depender da posição das partes na relação processual, a doutrina costuma classificar as ações em exacionais ou antiexacionais, sendo as primeiras de iniciativa da Fazenda Pública e as segundas de iniciativa do contribuinte⁴³.

Nas ações ditas exacionais, destaca-se a execução fiscal, disponível à Fazenda Pública para a cobrança da dívida ativa e que é regulamentada pela Lei Nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, utilizando, de forma subsidiária, as normas do Código de Processo Civil Brasileiro.

A execução fiscal fundamenta seu pedido na Certidão de Dívida Ativa (CDA), que é o título executivo previsto na legislação, estando o seu conceito disposto no art. 2º da Lei Nº 6.830/80. Nos termos da Lei, a dívida ativa compreende por créditos de natureza tributária e não tributária, e abrange atualização monetária, juros e multa de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato.

Os créditos de natureza tributária estão relacionados ao tributo e penalidades decorrentes de descumprimento de obrigações a ele relacionadas, sendo certo que, de acordo com o CTN, tributo é toda prestação pecuniária compulsória que não constitui sanção de ato ilícito, instituído em lei em cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. Já o crédito de natureza não tributária, por sua feita, são os demais créditos da Fazenda Pública, tais como os provenientes de empréstimo compulsório, contribuições previstas em lei, multas de origem não tributária e custas processuais.

Ante o inadimplemento do contribuinte, a Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) provoca o Poder Judiciário para fins de ver satisfeito o crédito, sendo determinada a citação do devedor para, no prazo de 05 (cinco) dias, pagar o débito ou nomear bens para garanti-lo, sob pena de penhora. Caso não haja pagamento, não sejam indicados bens ou não sejam estes aceitos pela parte exequente, o Juízo pode determinar penhora sobre dinheiro através de sistema *online*, penhora sobre veículos ou imóveis, que serão levados a hasta pública para fins de arrecadar valores que serão utilizados para quitar a dívida⁴⁴.

Caso o devedor não concorde com a execução fiscal, poderá acionar o Judiciário, opondo embargos à execução ou mesmo exceção de pré-executividade.

⁴³ HAYASHI, Marisa Regina Moiaichi – **Processo Tributário Cível**. [Em linha]

⁴⁴ *Idem* – **Op. Cit.**

A saber, os atos administrativos estão sujeitos ao controle jurisdicional, de modo que o contribuinte pode acionar o Poder Judiciário, seja de forma preventiva, a fim de impedir que um tributo seja exigido indevidamente, ou de forma repressiva, a fim de que eventual lançamento seja anulado. Diversos mecanismos processuais podem ser utilizados pelo contribuinte, sendo denominados, como dito anteriormente, de ações antiexacionais ou ações impróprias.

Nessa senda, o processo judicial tributário é regulado por normas da Constituição Federal, dispositivos do Código de Processo Civil, pelas leis que dispõem sobre execução fiscal e medida cautelar fiscal, além de outras normas esparsas aplicáveis; relevante destacar que o sistema processual brasileiro contempla raras previsões destinadas a demandas tributárias, de modo que o contribuinte precisa se valer de regras processuais ordinárias, aplicáveis às demandas cíveis, com o influxo das excepcionais normas de cunho processual tributário.

Os embargos à execução fiscal, previsto no Art. N° 16 da Lei N° 6.830/80 – conhecida como Lei de Execução Fiscal Brasileira – trata-se de ação de conhecimento em que o autor, denominado de embargante, exerce defesa ante ação fiscal movida pela Fazenda Pública.

Outrossim, a Lei de Execução Fiscal Brasileira ainda prevê que a discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida. De acordo ainda com parágrafo único do citado dispositivo, a propositura de uma dessas ações pelo contribuinte importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

Dentre as ações antiexacionais, o contribuinte pode ajuizar ação declaratória de inexistência de relação jurídica tributária, ação anulatória de lançamento tributário, mandado de segurança, ação de indébito e ação de consignação em pagamento⁴⁵.

A ação declaratória de inexistência de relação jurídica tem por finalidade esclarecer a existência de relação jurídica entre contribuinte e Fisco, podendo o contribuinte se valer da ação para obter certeza quanto à existência ou não de uma obrigação tributária principal ou acessória. Já a ação anulatória, prevista no art. 38 da Lei N° 6.830/80, tendo por objetivo anular lançamento realizado pelo Fisco, desconstituindo o ato administrativo. A ação anulatória pode ser proposta antes mesmo da execução fiscal, conforme entendimento do STJ no julgamento do REsp 1140956, afetado sob regime de recurso repetitivo, bem como após ajuizamento da

⁴⁵ PORTO FILHO, Iedo – **O processo judicial tributário: ações judiciais do contribuinte**. [Em linha].

execução fiscal. O prazo prescricional é de 05 (cinco) anos, nos termos do art. 1º do Decreto 20.910, de 06 de janeiro de 1932⁴⁶.

O art. 38 da Lei Nº 6.830/80 prevê, ao tratar da ação anulatória, que esta deveria ser “*precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos*”, exigência esta que gerou grande debate sobre sua constitucionalidade por violar princípio do acesso ao Poder Judiciário, bem como julgados do STF e STJ reconhecendo a inconstitucionalidade do dispositivo. Finalizando a discussão sobre o tema, o STF editou Súmula Vinculante Nº 28, que dispõe que é inconstitucional a exigência de depósito prévio como requisito de admissibilidade de ação judicial na qual se pretenda discutir a exigibilidade de crédito tributário⁴⁷.

Porém, apesar de não se mostrar exigível depósito como requisito para ajuizamento de ação anulatória, tal garantia se mostra necessária para fins de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Além disso, conforme matéria pacificada pelo STJ no Recurso Especial REsp 962.838-BA via recursos repetitivos, a suspensão do crédito tributário impede a Fazenda Pública de ajuizar execução fiscal⁴⁸.

O contribuinte também poderá impetrar mandado de segurança, remédio constitucional que, nos termos do art. 5º, LXIX da CF/1988, é concedido para proteger direito líquido e certo, não amparado por *habeas corpus* ou *habeas data*, quando o responsável pela ilegalidade ou abuso de poder for autoridade pública ou agente de pessoa jurídica no exercício de atribuições do Poder Público. Trata-se, no âmbito fiscal, de instrumento adequado para que o contribuinte busque proteger direito violado ou ameaçado de violação pela autoridade fiscal⁴⁹.

Da mesma forma, o contribuinte também poderá se valer de ação de restituição de indébito na hipótese de tributo pago de forma indevida, pretendendo a condenação da Administração Pública a devolver o que recebeu indevidamente. O CTN prevê as hipóteses que autorizam a pretensão quando da constatação indevida do pagamento, seja administrativa ou judicialmente. Assim, caso haja pagamento espontâneo de tributo indevido ou a maior; erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota, do cálculo ou na conferência de qualquer documento; reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, poderá

⁴⁶PAULSEN, Leandro – **Curso de Direito Tributário Completo**, p. 365.

⁴⁷*Idem* – **Op. Cit.**, p. 358.

⁴⁸Tese firmada: O depósito prévio previsto no art. 38, da LEF, não constitui condição de procedibilidade da ação anulatória, mas mera faculdade do autor, para o efeito de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151 do CTN, inibindo, dessa forma, o ajuizamento da ação executiva fiscal.

Anotações Nugep: O depósito prévio, previsto no art. 38 da LEF, não constitui condição de procedibilidade da ação anulatória de débito fiscal.

⁴⁹PORTO FILHO, Iedo – **O processo judicial tributário: ações judiciais do contribuinte**. [Em linha].

o contribuinte acionar Poder Judiciário, pleiteando a restituição do valor corrigido monetariamente a partir do pagamento indevido, conforme Súmula Nº 162 do Superior Tribunal de Justiça⁵⁰.

A ação de consignação em pagamento tem por fundamento o art. 164 do CTN, tratando-se de instituto à disposição do devedor para que ele, diante de obstáculo por parte do credor ou outro fato que impeça pagamento, deposite a coisa devida e, com isso, exercite direito de adimplir a obrigação, liberando-se do vínculo obrigacional. Poderá ser ajuizada quando o Fisco se recusa a receber o pagamento, ou subordinação deste ao pagamento de outro tributo ou de uma penalidade, na hipótese subordinação do pagamento a exigência sem fundamento legal, exigência por mais de uma pessoa jurídica de tributos idênticos sobre o mesmo fato gerador.

O depósito do montante integral, pelo contribuinte, suspende a exigibilidade do crédito tributário, o que é ratificado pela Súmula Nº 112 do Superior Tribunal de Justiça, que prevê que o depósito somente suspende a exigibilidade do crédito tributário se for integral e em dinheiro.

Caso seja julgada procedente a ação consignação, considera-se efetuado o pagamento e a importância consignada é convertida em renda, extinguindo-se o crédito tributário, nos termos. Caso julgada improcedente a consignação no todo ou em parte, cobra-se o crédito acrescido de juros de mora, sem prejuízo das penalidades cabíveis⁵¹.

Conforme oportunamente demonstrado, apesar das possibilidades judiciais de discussão dos tributos, as ações de execução fiscal concentram a avassaladora maioria das lides tributárias, devendo-se reiterar que, de acordo com Relatório Justiça Números, tais ações representam o principal fator de congestionamento do Poder Judiciário, estando diretamente relacionado à morosidade excessiva no trâmite processual.

Assim, a desjudicialização das lides tributárias favoreceria não apenas a eficiência e economicidade da cobrança dos tributos, como também contribuiria para o bom funcionamento do Poder Judiciário, de modo que a adoção de meios alternativos de solução de conflitos quanto aos débitos fiscais salvaguardaria o bom atendimento jurisdicional aos contribuintes, à Administração Tributária e operadores do Direito.

⁵⁰PORTO FILHO, Iedo – **O processo judicial tributário: ações judiciais do contribuinte**. [Em linha].

⁵¹*Idem* – **Op. Cit.**

1.3. CONTEXTUALIZAÇÃO ACERCA DA SITUAÇÃO JURISDICIONAL NO BRASIL

Feitas tais considerações, cumpre salientar que a EC 45/2020, que instituiu a Reforma do Poder Judiciário brasileiro, proporcionou várias mudanças na organização e funcionamento do Judiciário, sendo a emenda criada com a missão de dar celeridade, eficiência e transparência à Justiça brasileira, inclusive com inclusão do inciso LXXVIII ao art. 5º da Carta Magna Brasileira, bem como criação do Conselho Nacional de Justiça (CNJ), este previsto como órgão do Poder Judiciário, nos termos do art. 92, I-A da CF/88.

Composto por 15 (quinze) membros, sendo presidido pelo Presidente do Supremo Tribunal Federal – STF, o Conselho Nacional de Justiça (CNJ) tem por competência o controle da atuação administrativa e financeira do Poder Judiciário e do cumprimento dos deveres funcionais dos juízes, cabendo-lhe, dentre outras atribuições prevista na CF/88, elaborar semestralmente relatório estatístico sobre processos e sentenças proferidas por unidades da Federação e em cada órgão do Poder Judiciário, bem como elaborar relatório anual, propondo as providências que julgar necessárias, sobre a situação do Poder Judiciário no país.

De acordo com *site* do Conselho Nacional de Justiça, o citado órgão do Poder Judiciário tem por objetivo aperfeiçoar o trabalho do Judiciário, desenvolvendo políticas públicas a fim de impulsionar a efetividade da Justiça brasileira, além de proporcionar transparência na atuação dos órgãos jurisdicionais. Nesse cenário, o Conselho Nacional de Justiça anualmente, desde 2004, apresenta o Relatório Justiça em Números, com detalhamento acerca da produtividade do Poder Judiciário⁵².

De acordo com o Relatório Justiça em Números 2020, o Poder Judiciário concluiu ano de 2019 com 77,1 milhões de processos em tramitação que aguardavam solução definitiva, representando redução, em relação ao ano de 2018, de cerca de 1,5 milhão de processos em trâmite. De acordo ainda com dados apresentados, a produtividade dos magistrados foi a maior dos últimos onze anos, com média de 2.107 processos baixados por magistrado, além de aumento de 14,1% de produtividade dos servidores⁵³.

Conforme descrito no Relatório de 2020, constata-se uma tendência de aumento de produtividade registradas nos últimos 06 anos: em 2014, cada magistrado solucionou, em média, 1.696 processos; em 2015, a média foi de 1.748; em 2016, registrada média de 1.727; em 2017, a média foi de 1.783; em 2018, média de 1.864.

⁵²CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA – **Quem somos**. [Em linha].

⁵³*Idem* – **Justiça em Números 2020**. [Em linha].

Ocorre que, apesar do aumento de produtividade, de acordo com registrado no Relatório Justiça em Números 2020, durante o ano de 2019, o Poder Judiciário recebeu 30,2 milhões de novos processos, o que significa que, para cada 100.000 habitantes, 12.211 ingressaram com demanda judicial em 2019. Ao final do referido ano, contabilizava-se acervo de 77 milhões de processos pendentes de baixa, de modo que, conforme Relatório do Conselho Nacional de Justiça, levando-se em consideração o volume de processos pendentes, mesmo que não houvesse ajuizamento de novas demandas, bem como se mantivesse a produtividade do Judiciário, ainda assim seriam necessários aproximadamente dois anos e dois meses de trabalho para zerar o estoque de processos⁵⁴.

O volume de processos representa taxa de congestionamento do Judiciário de 68,5%, levando-se em consideração a média da taxa de congestionamento por tipo de processo, sendo que 55,8% desses processos se refere à fase de execução⁵⁵.

Conforme Relatório, a maior parte das demandas de execução se refere às execuções fiscais, que representam 70% do estoque, sendo tais processos os principais responsáveis pela elevada taxa de congestionamento do Poder Judiciário, já que representam cerca de 39% dos casos pendentes, com congestionamento de 86,9%, segundo maior de 2019, estando atrás apenas das execuções de pena privativa de liberdade (87,4%)⁵⁶.

De acordo com referido levantamento, o Judiciário brasileiro recebeu, em 2019, 3.059.486 novos processos de execução fiscal, de modo que, somado aos processos pendentes (30.179.276) e suspensos (7.600.169), soma-se mais de 40 milhões de processos de execuções fiscais no país envolvendo matéria tributária, devendo-se destacar que, nesse contingente, não estão incluídas as demais ações tributárias entre fisco e contribuintes, especialmente as antiexacionais tais como mandado de segurança, ação de repetição de indébito, ações anulatórias, ações declaratórias, dentre outras, que aumenta ainda mais o percentual de ações judiciais em trâmite envolvendo tributos.

Além disso, conforme divulgado pela própria Procuradoria da Fazenda Nacional no “PGFN em Números dados 2019”, foi solicitado pela citada Procuradoria o arquivamento de mais de 200 mil execuções fiscais não garantidas em 2019, focando sua atuação, de acordo com o relatório, em devedores com maior potencial de recuperação e, ainda assim, o estoque atual

⁵⁴ Conselho Nacional de Justiça – **Justiça em Números 2020**. [Em linha].

⁵⁵ Essa taxa, de acordo com esclarecimento do CNJ, mede a efetividade do Tribunal em um período, considerando-se o total de novos casos ajuizados (TCN), processos baixados (TPJB) e estoque pendente de baixa (TPC) anterior ao período base, sendo a taxa de congestionamento apurada através da fórmula $1 - (TPJB / (TCN + TPC))$. Para maior esclarecimento, consulta ao site do CNJ. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/gestao-e-planejamento/missao-visao-e-valores-do-poder-judiciario/indicadores/03-taxa-de-congestionamento/>.

⁵⁶ Conselho Nacional de Justiça – **Justiça em Números 2020**. [Em linha].

de crédito da União é de 2,4 trilhões, bem como milhões de processos fiscais afogam o Poder Judiciário, sendo, repise-se, o maior acervo de processos e que está intrinsecamente relacionado com a morosidade da Justiça brasileira⁵⁷.

A taxa de congestionamento das execuções fiscais leva à conclusão de que, a cada cem processos de execução fiscais que tramitaram no ano de 2019, apenas treze foram encerrados, de modo que, se não fosse tal acervo processual, a taxa de congestionamento do Poder Judiciário passaria de 68,5% para 60,4%, o que significaria redução de 8,1%, sendo que, de acordo com destacado no referido relatório, em vários processos já foram exauridos todos os meios legais previstos sem localização de patrimônio necessário para satisfazer crédito, tratando-se de valor de difícil recuperação⁵⁸.

Conforme se verifica, o Relatório Justiça em Números 2020 ressalta expressamente que as execuções fiscais representam a principal causa de morosidade do Judiciário e, levando-se em consideração que os débitos chegam à Justiça após exauridos os meios administrativos de cobrança, a verdade é que tais valores são de difícil recuperação por via judicial.

Agravando a situação, o montante arrecadado com o estoque de ações de execução fiscal dos diversos entes do Poder Público em face dos contribuintes não cobre os custos de manutenção da estrutura judiciária necessária para o andamento dos aludidos processos.

Conforme Nota Técnica publicada em 2011 pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), que analisou custo e tempo do processo de execução fiscal promovido pela Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN), a duração média de tramitação era de 09 anos, 09 meses e 16 dias, sendo que apenas 1/3 das execuções fiscais federais são bem sucedidas⁵⁹.

Analisando os dados apresentados pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, bem como Relatório Justiça em Números 2018, o Desembargador Federal do Tribunal Regional da 2ª Região, ex Procurador da Fazenda Nacional, Dr. Marcus Abraham, alerta que, considerando-se que 40% dos processos se tratam de execuções fiscais, sendo apenas 1/3 das execuções exitosas, bem como as despesas do Poder Judiciário que no ano de 2017 somaram R\$ 90.846.325.160, chegou-se a R\$ 24,2 bilhões de gastos com execuções fiscais infrutíferas, representando o que ele denomina de execução fiscal inútil, já que a cobrança provocará mais custos do que se pretende arrecadar, em hipótese de desatendimento aos princípios da razoabilidade e eficiência⁶⁰.

⁵⁷Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – **PGFN em Números dados 2020**.

⁵⁸Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – **PGFN em Números dados 2020**.

⁵⁹CUNHA, Alexandre dos Santos; KLIN, Isabela do Valle; PESSOA, Olívia Alves Gomes – **Nota técnica: custo e tempo do processo de execução fiscal promovido pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional**.

⁶⁰ABRAHAM, Marcus – **O gasto com as execuções fiscais inúteis**. [Em linha].

De fato, se, por um lado, a cobrança da dívida ativa se mostra indispensável, por outro não se pode ignorar que em número relevante de processos sequer se consegue encontrar o devedor ou mesmo bens a serem penhorados para satisfazer a dívida.

Dessa forma, necessário que o Estado busque alternativas mais eficientes e econômicas para cobrar valor dos contribuintes inadimplentes, cobrança esta que não precisa, necessariamente, ser através da execução fiscal, tendo em vista que, além de custoso e, em muitos casos, ineficientes, ainda congestionam Judiciário sem que haja efetividade na demanda executiva⁶¹.

Conforme se verifica, o excesso de execuções fiscais é reconhecido como principal fator de congestionamento do Poder Judiciário, estando diretamente relacionado à morosidade excessiva no trâmite processual, comprometendo gravemente a atuação jurisdicional como meio de estabelecer a paz social.

Imperioso que o Estado repense, portanto, a forma de cobrança de seus créditos, evitando-se custos de processos que não atingirão a efetividade.

Feitas tais considerações, cumpre adiante refletirmos com mais profundidade acerca da arbitragem como forma alternativa de resolução de conflitos.

Vejamos.

⁶¹ ABRAHAM, Marcus – **O gasto com as execuções fiscais inúteis**. [Em linha].

2. ARBITRAGEM COMO FORMA ALTERNATIVA DE RESOLUÇÃO DE CONFLITOS

Tendo em vista que se pretende, através do presente trabalho, investigar a possibilidade de adoção da arbitragem como meio de solução de conflitos envolvendo matéria tributária, faz-se relevante abordar, sem pretensão de esgotar o tema, a evolução dos meios alternativos, conceituando mediação, conciliação e arbitragem, além de demonstrar a evolução da arbitragem no âmbito da Administração Pública.

2.1. DAS RESOLUÇÕES ALTERNATIVAS DE CONFLITOS: TEORIA E EVOLUÇÃO

Os meios de solução de conflito diversos da jurisdição estatal são institutos seculares utilizados desde os primórdios dos grupos sociais. Acolhidos e desenvolvidos pelo Direito, os meios ditos alternativos são considerados meios eficazes de pacificação social que ainda contribuem para reduzir a sobrecarga de demandas levadas ao Poder Judiciário.

Desde os primórdios que se busca forma de solução dos conflitos que a vida em sociedade acarreta ao indivíduo. A autotutela é a forma mais primitiva, quando a presença do Estado nas relações sociais era inexistente, sendo caracterizada pelo emprego da força por uma das partes sobre a outra. Os meios alternativos de solução de conflitos se fazem presentes ainda na Grécia Antiga, onde a mediação remonta de 3.000 a. C, assim como na antiga Roma já eram previstos procedimentos *in iuris* e *injudicio*, que significavam na presença do juiz e do mediador ou árbitro, respectivamente⁶².

Ao longo da Antiguidade, a atividade decisória para solução de conflitos passou a ser confiada a terceiros, pertencentes a determinado grupo social, como, por exemplo, sacerdotes, em um cenário em que a Justiça era entendida como dádiva divina. Somente no final do século III d. C que se observa, em Roma, a origem de uma função estatal utilizada na composição de litígios e proteção de interesses individuais, modelo este que sofreu diversas modificações e que, nos séculos seguintes, irradiou-se na sociedade europeia ocidental e sociedades sob sua influência⁶³.

Das alterações mais relevantes na Jurisdição, podemos destacar as ocorridas após as Revoluções Liberais do final do século XVIII ocorridas na França e em outras nações ocidentais, marcada por manifestações populares e luta por “ideal de igualdade”, que

⁶²PERPÉTUO, Rafael Silva *et al.* – **Os métodos adequados de solução de conflitos**. [Em linha].

⁶³SANTOS, Guilherme Luis Quaresma – **Acesso à Justiça e meios alternativos de resolução de conflitos**, p. 181-182.

influenciou de forma permanente as sociedades do Ocidente, seus instrumentos e instituições ao longo do século XIX e primeira metade do século XX⁶⁴.

Ocorre que a igualdade defendida durante as Revoluções Liberais era apenas uma igualdade formal, longe da realidade, sem compromisso maior com o efetivo acesso das camadas mais pobres e das coletividades à justiça. Assim, diante da necessidade de se buscar uma igualdade substancial, em que as partes pudessem, de forma efetiva, ter acesso à justiça, as sociedades ocidentais, desde a segunda metade do século XX, vem buscando soluções para o problema.

Através do Projeto de Florença, dirigido por Mauro Capeletti e por Bryant G. Garth e que contava com pesquisa de professores e acadêmicos ao redor do mundo, buscou-se descobrir as causas que obstaculizavam o acesso à justiça, assim como soluções para superá-las, buscando-se garantir não necessariamente o acesso ao Poder Judiciário, e sim a uma solução justa dos conflitos.

Nesse cenário, surgiu, conforme brevemente relatado, o conceito de ondas de acesso à justiça que, em um primeiro momento, representou esforços para superar os obstáculos econômicos de acesso à justiça, com reformas legislativas que ensejaram assistência judiciária gratuita. A segunda onda renovatória representou busca de alternativas para superar obstáculos organizacionais que inviabilizam acesso à justiça, que ensejou adaptação do processo para atender demandas de feição massificada, sendo levadas ao Poder Judiciário demandas antes não apreciadas pelo órgão jurisdicional.

Nesse contexto, verifica-se, como consequência de uma maior abertura do Judiciário, a sobrecarga de demandas e maior lentidão na solução de conflitos, cenário que serviu de base para a chamada terceira onda de acesso à justiça, que volta sua preocupação pela qualidade do resultado obtido de solução do conflito. Assim, não bastava garantir assistência jurídica aos mais necessitados ou solucionar os conflitos coletivos, sendo também necessário ampliar a noção de acesso à justiça como uma justiça efetiva, sendo enfatizada a importância dos métodos alternativos de solução de litígios.

Assim, juntamente com a jurisdição estatal, foram desenvolvidos e aperfeiçoados, ao longo da história, diversos mecanismos em busca de solução dos conflitos para além da apreciação pelo Judiciário, seja pela necessidade de confidencialidade, seja por busca de uma solução eficiente e urgente à demanda.

⁶⁴SANTOS, Guilherme Luis Quaresma – **Acesso à Justiça e meios alternativos de resolução de conflitos**, p. 182 e 183.

Em meados da década 70, surgiu nos Estados Unidos o movimento “Acesso à justiça”, marcado pela manifestação da população por mudanças no sistema jurisdicional e que influenciou, de forma significativa, a mediação como meio de solução de conflitos. Quando da implantação dos primeiros projetos de acesso à justiça já se falava em mediação comunitária e trabalhista, que se mostrou positiva tanto pelos custos reduzidos quanto pela reparação das relações sociais⁶⁵.

Estes mecanismos, denominados em 1970, nos Estados Unidos, de *Alternative Dispute Resolutions*, já eram conhecidos há tempos pela Ciência Jurídica, passando a ser estimulados diante da nova concepção de acesso à justiça para além de acesso ao Poder Judiciário. Cada vez mais se afastou entendimento de que somente haveria solução de conflito através da intervenção estatal ante a constatação de que um sistema de solução de conflito somente seria eficiente se contasse com procedimentos de prevenção e solução de controvérsia⁶⁶.

Na França, as técnicas de soluções de conflitos datam dos anos 80, com o surgimento da mediação, livremente definida pelas partes, e, com promulgação do Decreto Lei de 22 de julho de 1996, com surgimento da mediação judicial. No Brasil, a Constituição Imperial de 1824 já tratava da conciliação como requisito de julgamento da causa, assim como a arbitragem também era prevista no texto constitucional⁶⁷.

Conforme se verifica, ao longo da história, os institutos ditos alternativos foram e continuam sendo utilizados como meio de soluções de conflitos, podendo ser verificado que tais meios de pacificação social voltaram a apresentar protagonismo quando da superação da concepção de acesso à justiça exclusivamente como acesso aos Tribunais Jurisdicionais.

De fato, ante o congestionamento do Poder Judiciário, além de custos elevados para acesso, as formas alternativas de solução de conflitos vêm sendo cada vez mais adotadas e estimuladas, inclusive com implementação de programas que incentivam a conciliação e mediação.

⁶⁵PERPÉTUO, Rafael Silva *et al.* – **Os métodos adequados de solução de conflitos**. [Em linha].

⁶⁶Conforme adverte Mancuso, a utilização do termo “alternativo”, de origem da expressão americana “*Alternative Dispute Resolution*” contraria a ordem cronológica da história, já que a justiça estatal, essa sim, foi posterior à autotutela, forma originária de solução de conflitos, tratando-se, portanto, de uma forma alternativa de solução de controvérsia. MANCUSO, Rodolfo de Camargo – **A resolução de conflitos e a função judicial**, p. 49. Já para Paula Costa e Silva, a expressão “*alternativo*” somente poderia ser aplicada caso houvesse, de fato, livre escolha entre os meios de resolução de conflitos efetivos, sendo que nem sempre a Justiça Estatal se mostra acessível e eficiente, de modo que as técnicas denominadas de alternativas acabam, por vezes, sendo inevitáveis. COSTA E SILVA, Paula – **A nova face da justiça: os meios extrajudiciais de resolução de controvérsia**, p. 35-37.

⁶⁷PERPÉTUO, Rafael Silva *et al.* – **Os métodos adequados de solução de conflitos: mediação e conciliação**. [Em linha].

No Brasil, merece destaque o Programa “Conciliar é Legal”, promovido pelo Conselho Nacional de Justiça desde 2010, iniciativa alinhada à Resolução CNJ 125/2010, que dispõe sobre a Política Judiciária Nacional de tratamento adequado dos conflitos de interesses no âmbito do Poder Judiciário. O programa tem por finalidade estimular a cultura de métodos consensuais de resolução de conflitos, homenageando Tribunais, magistrado, servidores do Poder Judiciário, instrutores de mediação e conciliação, instituições de ensino, dentre outros, que apresentem práticas que contribuem com a solução consensual dos conflitos⁶⁸.

O parágrafo único do art. 1º da Resolução CNJ 125/2010, alterada pela redação dada pela Resolução nº 326, de 26.6.2020, prevê que aos órgãos judiciários incumbe, nos termos do art. 334 do CPC/2015, combinado com o art. 27 da Lei Nº 13.140, de 26 de junho de 2015 (Lei de Mediação), antes da solução adjudicada mediante sentença, oferecer outros mecanismos de soluções de controvérsias, em especial os chamados meios consensuais, como a mediação e a conciliação, bem assim prestar atendimento e orientação ao cidadão.

Conforme se verifica, os meios alternativos de solução de conflitos são estimulados tanto pela legislação como pelo Judiciário, reconhecendo-se a necessidade urgente de buscar instrumentos em busca da efetividade de decisões, inclusive judiciais, tendo em vista que, desafogando-se o Poder Judiciário através dos instrumentos alternativos, possível uma maior celeridade e efetividade nos casos em que, diante do direito em conflito, inafastável o controle jurisdicional.

2.2. FORMAS DE RESOLUÇÕES ALTERNATIVAS DE CONFLITOS

Os meios alternativos de resolução de conflitos se trata de denominação aos mecanismos que permitem solução de conflito à margem do Poder Judiciário Estatal, solução esta que pode ser alcançada com auxílio de terceira pessoa durante negociação, ou mesmo através da transferência da titularidade do poder decisório a um terceiro, depositária de confiança e credibilidade pelas partes.

Passemos a conceituar, de forma breve, os institutos mais usualmente utilizados no Brasil e no mundo como meio alternativo de solução de conflitos.

⁶⁸CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. **Regulamento do Prêmio Conciliar é Legal (XI Edição/2020)**. [Em linha].

2.2.1. Mediação

A mediação é caracterizada pela intervenção de um terceiro imparcial que facilita ou incentiva o diálogo entre aqueles envolvidos em um conflito, buscando que as próprias partes encontrem solução para o impasse, resolvendo não apenas o conflito, e sim a própria relação desgastada para fins de permitir sua continuidade pacífica. Costuma ser apontada como forma alternativa de solução de conflitos indicada quando, ante a natureza do impasse ou nível emocional de envolvimento das partes, a negociação pessoal, sem a intervenção de terceiro, mostra-se inibida⁶⁹.

Na mediação, portanto, através de um terceiro que atua na intermediação e facilitação do alcance de entendimento, as próprias partes constroem a decisão que busca satisfazer todos os envolvidos.

Adolfo Braga Neto discorre que a mediação apresenta seguintes etapas: i) pré-mediação, em que há primeiro contato entre as partes e o mediador; ii) investigação, em que o mediador apresentará esclarecimentos quanto ao procedimento que será adotado; iv) criação de opções, em que o mediador, analisando anseios das partes, auxilia estas na escolha da melhor opção; vi) preparação de acordo, com elaboração do termo e; vii) assinatura do termo pelas partes⁷⁰.

Dentre as finalidades, a mediação objetiva restabelecer comunicação entre as partes, preservando o relacionamento entre elas e evitando conflitos futuros, sendo, por tal razão, indicada na solução de conflitos entre familiares, vizinhos e parceiros comerciais⁷¹.

No Brasil, a mediação é regulamentada pela Lei Nº 13.140/2015, sendo conceituada como atividade técnica exercida por terceiro imparcial sem poder decisório, que, escolhido ou aceito pelas partes, auxilia e as estimula a identificar ou desenvolver soluções consensuais para a controvérsia. O CPC também regulamenta a mediação em seu art. 165, §3º, prevendo que mediador atuará preferencialmente nos casos em que houver vínculo anterior entre as partes, auxiliando os interessados a compreender as questões e os interesses em conflito, de modo que eles possam, pelo restabelecimento da comunicação, identificar, por si próprios, soluções consensuais que gerem benefícios mútuos.

⁶⁹CABRAL, Marcelo Maliza – **Os meios alternativos de resolução de conflitos: instrumentos de ampliação do acesso à justiça**, p. 47.

⁷⁰BRAGA NETO, Adolfo – **Alguns aspectos relevantes sobre a mediação de conflitos**, p. 66-68.

⁷¹VARGAS, Sarah Merçon – **Meios alternativos na solução de conflitos de interesse transindividuais**, p. 45.

No âmbito da Administração Pública brasileira, tanto a Lei de Mediação e Código de Processo Civil Brasileiro tratam da utilização da mediação como meio possível de solução de conflitos entre entes públicos, bem como entre Administração Pública e ente privado.

2.2.2. Conciliação

Conciliação é método de solução de conflitos em que um terceiro conduz o processo na direção de um acordo, podendo opinar e propor soluções que somente serão firmadas pela vontade das partes. Em comparação com mediador, o conciliador assume posição mais ativa, podendo propor solução para o conflito⁷².

A conciliação extraprocessual representa método preventivo de litígio, evitando-se buscar Poder Judiciário, já tão assoberbado de demandas, tendo por característica a possibilidade de o ajuste celebrado entre as partes constituir força executiva, de modo que, tratando-se de avença que dependa de cumprimento futuro e não sendo cumprida, o credor dispõe da via da execução forçada para obter a satisfação.

O revogado Código de Processo Civil Brasileiro de 1973, refletindo uma cultura de litígio que ainda persiste no Brasil, não privilegiava a conciliação. De acordo com o art. 447 do citado diploma legal, após apresentação de defesa pelo requerido e antes de iniciada a audiência de instrução e julgamento, o juiz faria tentativa de conciliação, audiência, portanto, que sequer poderia ocorrer quando se tratasse de conflito envolvendo unicamente questões de direito em que as partes dispensassem produção de prova oral ou quando Juízo entendesse pela desnecessidade.

Com advento do CPC/2015, deu-se início à tentativa de se buscar a denominada “Cultura da Paz”, já regulamentada pela Portaria 125 do CNJ Justiça em 2010, restando disciplinado na Lei processual brasileira, em seu art. 3º, §3º, que a conciliação, a mediação e outros métodos de solução consensual de conflitos deverão ser estimulados por juízes, advogados, defensores públicos e membros do Ministério Público, inclusive no curso do processo judicial.

De acordo com disposto no CPC/2015, o conciliador atuará preferencialmente nos casos em que não houver vínculo anterior entre as partes, podendo sugerir soluções para o litígio e sendo vedada a utilização de qualquer tipo de constrangimento ou intimidação para que as partes conciliem. Diferente do mediador, o conciliador atua em busca do atendimento imediato

⁷² VARGAS, Sarah Merçon – **Meios alternativos na solução de conflitos de interesse transindividuais**, p. 44.

aos interesses das partes para fins de alcançar a autocomposição e encerrar a disputa, não sendo priorizado o relacionamento das partes envolvidas no conflito. Assim como na mediação, na conciliação também devem ser observados os princípios da independência, da imparcialidade, da autonomia da vontade, da confidencialidade, da oralidade, da informalidade e da decisão informada.

Na tentativa de estimular a busca da solução do conflito e aumentar a probabilidade de realização de acordos, o CPC/2015 estabeleceu, como regra, que a audiência de conciliação ocorra antes do início do prazo para apresentação de defesa. De acordo com o atual Código, inclusive, a ausência injustificada das partes à audiência de conciliação é considerado ato atentatório à dignidade da justiça e será sancionado com multa de até dois por cento da vantagem econômica pretendida ou do valor da causa⁷³.

Nos termos da Lei processual, caso o autor não tenha interesse na designação de audiência de conciliação, deverá expressamente informar em petição, cabendo ao réu, também através de petição apresentada com pelo menos 10 (dez) dias de antecedência, sinalizar seu desinteresse e, no caso de litisconsorte, a manifestação pelo desinteresse deve ser apresentada por todos.

Apenas na hipótese de manifestação de desinteresse por ambas as partes é que a audiência antes designada será cancelada, iniciando-se prazo de defesa quando do protocolo do pedido de cancelamento da audiência de conciliação pelo réu. Caso ocorra audiência de conciliação, prazo de defesa iniciará a partir do evento⁷⁴.

Parte da doutrina brasileira critica o art. 334 do CPC/2015 por entender que, além de a obrigatoriedade se contrapor a busca por justiça colaborativa e de redefinição do poder das partes dentro da relação processual, a audiência de conciliação, caso não atinja sua finalidade, acabará por atrasar ainda mais o andamento processual ante maior lotação de pautas de audiência, com consequente maior lapso temporal entre ajuizamento da demanda e início do prazo para apresentação de contestação⁷⁵.

⁷³VARGAS, Sarah Merçon – **Meios alternativos na solução de conflitos de interesse transindividuais**, p. 48.

⁷⁴O interesse na realização de audiência de conciliação e manifestação das partes está regulamentada nos arts. 334 e 335 do Código de Processo Civil Brasileiro de 2015 os arts. 334 e 335.

⁷⁵SCHMITZ FILHO, Ricardo Sergio – **A audiência de conciliação ou mediação no Novo Código de Processo Civil: uma crítica ao art.334**. [Em linha].

2.2.3. Arbitragem

Arbitragem é a técnica de solução de conflitos através de decisão proferida por um ou mais árbitros com poderes de decisão delegados por convenção privada e sem intervenção estatal. É método em que as partes estabelecem regras de direito e de equidade e escolhem terceiro ou terceiros que aplicarão as regras na busca de solução de conflitos envolvendo direitos patrimoniais disponíveis⁷⁶.

A utilização do instituto pelas partes é realizada mediante declaração de vontade, expressada antes do conflito, através de cláusula arbitral, ou após o surgimento da controvérsia, através do compromisso arbitral.

A arbitragem é caracterizada pela técnica heterocompositiva de solução da controvérsia, ante o caráter imperativo da decisão que é dada por um terceiro imparcial. Distingue-se dos demais meios alternativos antes abordados ante a forma e grau de participação do terceiro no deslinde da controvérsia, tendo em vista que, para além da condução das partes à solução da questão, ao árbitro é dado poder para decidir o conflito⁷⁷.

A doutrina costuma destacar a arbitragem como meio alternativo mais adequado para dirimir conflitos que necessitem de conhecimento mais técnico, podendo ser adotado como meio de solução de controvérsia que envolva direito patrimonial disponível. Além disso, destaca-se pela efetividade, tendo em vista que as decisões possuem força de coisa julgada, sendo desnecessária a homologação pelo Poder Judiciário para fins de atribuição de título executivo⁷⁸.

No Brasil, a arbitragem é regulamentada por lei específica Lei Nº 9.307/96, que sofreu algumas alterações em 2015, conforme será oportunamente destacado, sendo uma delas a expressa previsão de sua aplicabilidade no âmbito da Administração Pública.

2.3. EVOLUÇÃO DA ARBITRAGEM NO BRASIL: BREVE CRONOLOGIA FÁTICO-NORMATIVA

Apesar de a doutrina apontar a utilização da arbitragem desde o seu descobrimento, o primeiro registro normativo da arbitragem no Brasil se dera nas últimas Ordenações Filipinas,

⁷⁶MARASCA, Elisângela Nedel – **Meios alternativos de solução de conflitos como forma de acesso à justiça e efetivação da cidadania**, p. 49.

⁷⁷VARGAS, Sarah Merçon – **Meios alternativos na solução de conflitos de interesse transindividuais**, p. 49.

⁷⁸MARASCA, Elisângela Nedel – **Op. Cit.**, p. 49.

em que se destacava a figura do arbitrador e do árbitro, sendo o primeiro, na lição de Pontes de Miranda, o perito, e o segundo seria aquele que julga⁷⁹.

Com a Constituição Política do Império do Brasil de 1824, a arbitragem restou expressamente prevista no Art. 160, que estipulava “*nas civeis, e nas penaes civilmente intentadas, poderão as Partes nomear Juizes Arbitros. Suas Sentenças serão executadas sem recurso, se assim o convencionarem as mesmas Partes*”, prevendo-se, portanto, arbitragem não obrigatória, condicionando ainda a irrecorribilidade da decisão arbitral à convenção das partes⁸⁰. Ainda durante Brasil Império, a Resolução de 26 de julho de 1831 admitia que questões envolvendo contrato de seguro fossem decididas por árbitros nomeados pelas partes⁸¹, bem como a Lei Nº 108, de 11 de outubro de 1837, igualmente autorizava arbitragem envolvendo locação de serviços⁸².

Apesar de a Constituição do Império prever arbitragem facultativa, a Carta de Lei de 17 de agosto de 1827, que ratificou o “*Trabalho de amizade navegação e comercio entre o Imperio do Brazil e o Reino Unido da Grã-Bretanha e Irlanda*”, obrigada, em seu artigo III⁸³, arbitragem nas questões envolvendo súditos, mestres e tripulações de navios de ambos os Estados, bem como em questões que envolvessem direito sucessório⁸⁴.

Em 1850, através da Lei Nº 556 de 25 de junho do citado ano, foi instituído Código Comercial brasileiro que, conflitando com o texto da Constituição Imperial de 1824, previa Juízo arbitral obrigatório em questões específicas, determinando-se que seriam necessariamente

⁷⁹MIRANDA, Pontes de *apud* ESCOBAR, Marcelo Ricardo – **Arbitragem Tributária no Brasil**, p. 98-99.

⁸⁰*Idem* – **Op. Cit.**, p. 100.

⁸¹“Art 3º Enquanto não se estabelecer o Juizo por Jurados, as questões resultantes dos contractos de Seguros, sobre as quaes as partes não se conciliarem perante os Juizes de Paz, serão decididas por arbitros nomeados pelas mesmas partes, fazendo-se a nomeação perante qualquer Juiz de Foro comum”. LEI de 26 de julho de 1831. [Em linha].

⁸²“Art. 14. O conhecimento de todas as acções derivadas de contractos de locação de serviços, celebrados na conformidade da presente Lei, será da privativa competencia dos Juizes de Paz do foro do locatario, que as decidirão summariamente em audiencia geral, ou particular para o caso, sem outra fórmula regular de processo, que não seja a indispensavelmente necessaria para que as partes possam allegar, e provar em termo breve o seu direito; admittindo a decisão por arbitros na sua presença, quando alguma das partes a requerer, ou elles a julgarem necessaria por não serem liquidas as provas”. LEI n. 108 - de 11 de outubro de 1837. [Em linha].

⁸³“**ARTIGO III.** Os Consules, e Vice-Consules de ambas as nações exercitarão cada um no seu respectivo lugar, a autoridade de arbitros nas duvidas que nascem entre subditos, mestres e tripolações dos navios das suas respectivas nações, sem a intervenção das autoridades territoriaes, senão quando a tranquillidade publica exigir esta intervenção, ou as Partes a requererem, intentando as suas causas perante os tribunaes do paiz, em que estas duvidas nascerem. Da mesma sorte exercitarão o direito de administrarem a propriedade dos subditos da sua nação que fallecerem ab intestato, á beneficio dos legitimos herdeiros da dita propriedade, e dos credores á herança, tanto quanto o admittirem as Leis dos paizes respectivos”. CARTA de Lei de 17 de Agosto de 1827. [Em linha].

⁸⁴ ESCOBAR, Marcelo Ricardo – **Op. Cit.**, p .100.

decididas por árbitros as questões e controvérsias a que o Código Comercial dava esta forma de decisão⁸⁵.

Após, adveio o Decreto Nº 737, de 25 de novembro de 1850, que tratava sobre o Processo comercial, prevendo as formalidades que o Código Comercial deveria observar quanto à arbitragem, inclusive prevendo em seu art. 411, §§1º e 2º, as hipóteses de arbitragem facultativa e obrigatória, respectivamente, sendo a primeira quando instituída pelas partes e a segunda em hipóteses previstas em artigos discriminados, além de outras determinadas pelo citado Código⁸⁶. O Decreto também regulamentava os tipos de convenção de arbitragem (arts. 414 a 417), como se daria a escolha dos árbitros (arts. 418 a 421), o tempo para decisão a ser proferida (art. 435) e quais provas seriam admitidas (art. 452)⁸⁷.

A arbitragem, ainda no Brasil Império, também foi prevista como forma de solução de conflitos além da relação entre particulares. O Decreto Nº 2.647 de 19 de setembro de 1860⁸⁸, que instituía Regulamento das Alfandegas e Mesas de Rendas, além de prever arbitragem nos casos de danos a mercadorias importadas, ainda listou matérias tributárias a serem solucionadas pela arbitragem, que seriam: referente à qualificação de mercadoria importada; omissão de tarifa de mercadoria importada, que, segundo lição de Escobar, tratou-se do que seria a atual “*classificação fiscal de mercadoria*”; e despacho de mercadorias sujeitas a direitos “*ad valorem*”, que, segundo a mesma doutrina de Escobar, seria a origem da atual “*avaliação aduaneira*”. Ainda de acordo com o doutrinador, merece destaque que o processo arbitral foi previsto em seção inteiramente dedicada ao “*processo de arbitramento*”, diferenciando-se, portanto, dos “*arbitradores*”, denominação prevista nas Ordenações Filipinas e que se referiam a peritos, tratando-se de marco legal na arbitragem tributária no Brasil⁸⁹.

Em de 14 de setembro de 1866, foi editada a Lei Nº 1.350 que, atendendo a previsão da Constituição Imperial de 1824 que estabelecia a arbitragem facultativa, revogou a

⁸⁵Oliveira Filho destaca as questões sujeitas à arbitragem no Código Comercial brasileiro de 1850: i) todas as resultantes de locação mercantil (art. 245); ii) suscitadas entre os sócios durante a existência da sociedade ou companhia, sua liquidação e partilha (art.294, 302, item 5 e 348); iii) relativas a salário ou prêmio das pessoas empregadas no serviço de salvamento de navio ou carga (art.736; iv) relativas a pagamento de salvados (art. 739); v) referente a danos provocados por abalroamento de navios (arts. 749 e 750); vi) relativas à impugnação de crédito nas falências (art. 846). Já Marcelo Ricardo Escobar *in* Ob. Cit, p. 102 e 103, inclui outras previsões legais de questões sujeitas à arbitragem que estariam previstas no Código Comercial brasileiro de 1850, quais sejam, contrato de seguro marítimo (art. 667, II); regulação, repartição ou rateio de avarias em embarcações (art. 783); concordata (além do citado art. 846, também estaria previstos nos arts. 847 e 854). OLIVEIRA FILHO, Cândido – **Curso de prática do processo**, p. 318.

⁸⁶Conforme Art. 411, §2º do Decreto Nº 737, de 25 de novembro de 1850, a arbitragem seria necessária “*nos casos dos arts. 245, 294, 348, 739, 783 e 846 do Código Commercial, e em todos os mais, em que esta forma de Juizo é pelo mesmo Código determinada*”. BRASIL – Decreto nº 737, de 25 de novembro de 1850.

⁸⁷ESCOBAR, Marcelo Ricardo – **Arbitragem Tributária no Brasil**, p.104-105.

⁸⁸DECRETO nº 2.647, de 19 de setembro de 1860. [Em linha].

⁸⁹ESCOBAR, Marcelo Ricardo – **Op. Cit.**, p. 108-110.

obrigatoriedade da arbitragem estabelecida pelo Código Comercial de 1850, deixando também de ter validade o disposto no Decreto Nº 737 de 25 de novembro de 1850.

Diante da revogação da arbitragem obrigatória, o Decreto Nº 3.900 de 26 de junho de 1867 passou a regulamentar o Juízo Arbitral no Comércio, prevendo-se, em seu art. 3º, que o Juízo Arbitral somente poderia ser instituído mediante o compromisso das partes⁹⁰.

Já no Brasil República, a Constituição de 1891 não reproduziu dispositivo análogo ao art. 160 da Constituição Imperial, referiu-se à arbitragem apenas como um meio de evitar guerras e resolver questões envolvendo fronteiras, suprimindo o instituto entre particulares. Apesar de tal omissão constitucional, a arbitragem restou mantida na prática, sendo consolidada pelo Decreto Nº 3.084, de 05 de novembro de 1898, que “*Approva a Consolidação das Leis referentes à Justiça Federal*”, regulamentando o procedimento arbitral em seu Título IX (“*Do Juízo Arbitral*”), trazendo novamente a previsão de arbitragem voluntária⁹¹.

A arbitragem entre particulares reaparece no Brasil com advento do Código Civil de 1916 (Lei Nº 3.071, de 1º de janeiro de 1916), e, apesar de previsto nos arts. 1.037 a 1.048, a regulamentação foi alvo de crítica por estudiosos em razão da ausência de cláusula compromissória e, conseqüentemente, impossibilidade de as partes escolherem previamente o instituto como forma de solução de conflito, bem como em razão da previsão do art. 1.045, que condicionava a exequibilidade da sentença arbitral somente mediante homologação⁹².

A Constituição Federal Brasileira de 1934, de curta duração em razão do estádio de sitio declarado em 1935, previa a arbitragem no âmbito da Administração Pública de forma expressa. A título de exemplo, o art. 4º do texto constitucional previa que o Brasil somente declararia guerra caso não exitoso o prévio arbitramento, bem como, nos termos do Art. Nº 13 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), caso as questões fronteiriças não fossem solucionadas pelos Estados até 05 (cinco) anos após a promulgação do texto constitucional, o Presidente da República convidaria os Estados interessados a indicarem árbitros na tentativa de solucionar a controvérsia⁹³.

Já no âmbito privado, o art. 5º, XIX, “c” da Constituição Federal Brasileira de 1934 estabelecia que seria competência privativa da União legislar sobre arbitragem comercial, apesar de que, conforme §3º do mesmo dispositivo constitucional, restou previsto que a

⁹⁰ESCOBAR, Marcelo Ricardo – **Arbitragem Tributária no Brasil**, p. 111.

⁹¹SOROMENHO-PIRES, Antonio Carlos de Sousa – **Arbitragem: evolução histórica e algumas questões fundamentais**. [Em linha].

⁹²ESCOBAR, Marcelo Ricardo – **Op. Cit.**, p.125.

⁹³*Idem* – **Op. Cit.**, p. 125-126.

competência federal não excluiria legislação estadual supletiva ou complementar sobre a matéria, podendo a legislação estadual suprir as lacunas e deficiências da Lei federal.

A Constituição de 1937, outorgada em 10 de novembro, igualmente previu o instituto, como, a título de exemplo, em seu art. 18, “d”, prevendo que os Estados, independente de autorização, poderiam legislar sobre arbitragem nas organizações públicas. As Constituições posteriores de 1946 e 1967 não trouxeram inovação sobre o instituto, tendo a primeira se assemelhado à Constituição de 1891 quanto às hipóteses de arbitragem, assim como esta última previa o instituto como uma possível forma de solução de conflito internacional⁹⁴.

No que refere à legislação processual brasileira mais recente, o Código de Processo Civil Brasileiro de 1939 regulamentou o instituto em seus arts. 1.031 a 1.046 e, apesar de prever Título “*Juízo Arbitral*”, não foi considerado um avanço pela doutrina, que destaca poucas previsões diferenciadas, como, a previsão de convocação de terceiro árbitro apenas em caso de empate, o que reduzia custos da arbitragem⁹⁵.

O Código de Processo Civil de 1973, apesar de tratar a matéria em Capítulo exclusivo intitulado “*Do Juízo Arbitral*”, apresentava omissão e criou regras que inviabilizavam a arbitragem. A primeira se refere à inexistência de dispositivo prevendo consequências da inexecução da cláusula compromissória, de modo que, na prática, a parte poderia buscar o Poder Judiciário mesmo existindo cláusula arbitral sem que a outra pudesse se valer da execução para levar o conflito ao Juízo Arbitral.

Já a exigência do art. 1.097 do Código de Processo Civil de 1973 também levou a arbitragem ao desuso, já que determinava que o laudo arbitral somente produziria mesmos efeitos da sentença estatal mediante homologação, conferindo-lhe eficácia de título executivo sob tal condição. Conforme doutrina de Carmona, a necessidade de homologação tornava a arbitragem desvantajosa, já que aos custos do processo deveriam ser incluídas as despesas com a demanda Judiciária, bem como comprometia a celeridade da arbitragem, já que cabível recurso em face da sentença homologatória. Além disso, a publicidade do processo estatal prejudicava o sigilo da arbitragem⁹⁶.

Com a promulgação da Constituição Federal Brasileira de 1988, a arbitragem ganhou novo destaque, inclusive no que se refere a questões envolvendo a Administração Pública. Destaca-se, como menção indireta que auxiliou na consolidação da arbitragem, a previsão do art. 5º, XXXV da Carta Magna Brasileira, que dispõe “*a lei não excluirá da apreciação do*

⁹⁴ESCOBAR, Marcelo Ricardo – **Arbitragem tributária no Brasil**, p.128.

⁹⁵*Idem* – **Op. Cit.**, p. 128.

⁹⁶CARMONA, Carlos Alberto – **A nova Lei de Arbitragem**, p. 46.

Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito”, não impondo obrigação de o cidadão se socorrer ao Poder Judiciário, tratando-se de uma faculdade, de modo que possível buscar meios alternativos de solução de conflitos, dentre eles a arbitragem⁹⁷.

Vigente o Novo Código de Processo Civil, Lei Nº 13.105, de 16 de março de 2015, a arbitragem passou a, formalmente, ser considerada jurisdição no Direito Brasileiro, conforme se verifica através do art. 3º, *caput* e §1º, bem como art. nº 42 do citado diploma legal, permitindo às partes instituir Juízo arbitral, na forma da lei. O CPC/2015 também trouxe, como novidade, a Carta Arbitral prevista no art. nº 237, que tem por finalidade comunicação com Judiciário para que pratique ou determine cumprimento de ato objeto de pedido de cooperação judiciária formulado pelo Juízo Arbitral, inclusive para fins de efetividade de tutela, ampliando, inclusive, a previsão do art. 22, § 4º da Lei de Arbitragem, que foi revogado pela norma processual e que previa possibilidade de árbitros solicitarem colaboração do Judiciário quando da necessidade de medidas coercitivas e cautelares.

Apesar das alterações, o Novo Código de Processo Civil perdeu a oportunidade de inovar no que se refere ao momento de alegação de convenção de arbitragem ao suprimir procedimento específico que constava no Projeto do Novo Código de Processo Civil, previsão esta que foi aprovada na Câmara dos Deputados, mas que não foi mantida na versão aprovada pelo Senado Federal e sancionada pelo Presidente da República⁹⁸.

De acordo com o Projeto, em vez de se alegar, em preliminar de contestação, a existência de convenção de arbitragem antes de discutir o mérito – evitando-se, portanto, que o réu fosse forçado a adiantar o mérito de defesa que pretende deduzir no Juízo Arbitral – a parte deduziria a existência da convenção em petição autônoma durante audiência de conciliação ou na manifestação de desinteresse em sua realização, podendo ainda apresentar no prazo de contestação, caso a audiência não tenha sido designada. Em todas as hipóteses, o prazo de defesa seria interrompido, voltando a fluir após intimação da decisão que rejeitou a alegação de convenção de arbitragem.

Contudo, conforme dito, a versão final do Código de Processo Civil de 2015 suprimiu o procedimento, prevendo a alegação como preliminar de mérito, repetindo, portanto, a previsão do Código de Processo Civil Brasileiro de 1973, perdendo a oportunidade de colocar Brasil em posição de destaque no que se refere à arbitragem⁹⁹.

⁹⁷ESCOBAR, Marcelo Ricardo – **Arbitragem tributária no Brasil**, p.46/133.

⁹⁸RODOVALHO, Thiago – **CPC perdeu chance de colocar Brasil na vanguarda em processos com arbitragem**. [Em linha].

⁹⁹RODOVALHO, Thiago – *Op. Cit.*

Por fim, importante destacar que, no Brasil, a arbitragem é disciplinada pela Lei Nº 9.307, de 23 de setembro de 1996, alterada pela Lei Nº 13.129, de 26 de maio de 2015, que, dentre outras disposições, ampliou o âmbito da aplicação do instituto, dispondo ainda sobre carta arbitral e sentença arbitral. Especificamente sobre este último, a sentença arbitral produz, entre as partes e seus sucessores, os mesmos efeitos da sentença proferida pelos órgãos do Poder Judiciário e, sendo condenatória, constitui título executivo. Em suma, a sentença arbitral produz efeitos independente de homologação.

Quando do advento da Lei de Arbitragem, havia quem defendesse a inconstitucionalidade da Lei, sob argumento de que representaria violação ao princípio da inafastabilidade do controle jurisdicional, inscrito no Art. Nº 5.º XXXV da Constituição Federal Brasileira de 1988. O Pleno do Supremo Tribunal Federal, através do julgamento de recurso em processo de homologação de Sentença Estrangeira – SE 5.206, em que se discutia incidentalmente a constitucionalidade da Lei 9.307/96 – Lei de Arbitragem, encerrou a controvérsia ao decidir, por maioria, pela constitucionalidade da Lei de Arbitragem, sob fundamento de que *“o inciso XXXV representa um direito à ação, e não um dever”*¹⁰⁰.

A Lei de Arbitragem também era objeto de debate no que se refere a sua aplicabilidade do âmbito da Administração Pública, tendo em vista que, apesar de o art. 1º prever que *“as pessoas capazes de contratar poderão valer-se da arbitragem para dirimir litígios relativos a direitos patrimoniais disponíveis”*, bem como ser uma realidade que o Poder Público disponibiliza parte de seu patrimônio para pagamento de contratações de serviços e produtos, a ausência de dispositivo expresse autorizando gerou dúvida sobre aplicação da arbitragem no que se refere às contratações no âmbito da Administração Pública.

¹⁰⁰Conforme informativo STF 2001- Nº 254: **Juízo Arbitral: Constitucionalidade**

Concluído o julgamento de agravo regimental em sentença estrangeira em que se discutia incidentalmente a constitucionalidade da Lei 9.307/96 - Lei de Arbitragem (v. Informativos 71, 211, 221 e 226). O Tribunal, por maioria, declarou constitucional a Lei 9.307/96, por considerar que a manifestação de vontade da parte na cláusula compromissória no momento da celebração do contrato e a permissão dada ao juiz para que substitua a vontade da parte recalcitrante em firmar compromisso não ofendem o art. 5º, XXXV, da CF ("a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito"). Vencidos os Ministros Sepúlveda Pertence, relator, Sydney Sanches, Néri da Silveira e Moreira Alves, que, ao tempo em que emprestavam validade constitucional ao compromisso arbitral quando as partes de uma lide atual renunciavam à via judicial e escolhem a alternativa da arbitragem para a solução do litígio, entendiam inconstitucionais a prévia manifestação de vontade da parte na cláusula compromissória - dada a indeterminação de seu objeto - e a possibilidade de a outra parte, havendo resistência quanto à instituição da arbitragem, recorrer ao Poder Judiciário para compelir a parte recalcitrante a firmar o compromisso, e, conseqüentemente, declaravam, por violação ao princípio do livre acesso ao Poder Judiciário, a inconstitucionalidade dos seguintes dispositivos da Lei 9.307/96: 1) o parágrafo único do art. 6º; 2) o art. 7º e seus parágrafos; 3) no art. 41, as novas redações atribuídas ao art. 267, VII e art. 301, inciso IX do Código de Processo Civil; 4) e do art. 42. O Tribunal, por unanimidade, proveu o agravo regimental para homologar a sentença arbitral. SE 5.206-Espanha (AgRg), rel. Min. Sepúlveda Pertence, 12.12.2001.(SE-5206).

As alterações decorrentes da Lei Nº 13.129/2015 puseram fim às divergências doutrinárias e jurisprudenciais sobre o tema quando da inclusão do §1º ao art. 1º, bem como §2º ao art. 2º à Lei de Arbitragem, que será melhor abordado quando da análise da evolução da arbitragem em matéria de interesse público.

2.4. ARBITRAGEM EM MATÉRIA DE INTERESSE PÚBLICO: EVOLUÇÃO NO MUNDO E NO BRASIL

Cumpra adiante apresentarmos, de forma breve, a evolução da arbitragem no âmbito da Administração Pública no que se refere ao direito comparado, destacando-se França, Itália e Alemanha, países europeus que influenciaram, em maior ou menor medida, o Direito Administrativo Brasileiro, além do Uruguai, Argentina e Chile, países que compartilham laços econômicos, geográficos e culturais com o Brasil¹⁰¹.

Após, abordaremos, sem pretensão de esgotar o tema, a evolução da arbitragem também no Brasil em demandas envolvendo a Administração Pública.

Destaque-se que Portugal, um dos países de tradição romano-germânica mais favoráveis à arbitragem em demandas envolvendo a Administração Pública, será abordado em capítulo específico, além de Estados Unidos e Venezuela, que foram os pioneiros na adoção dessa possibilidade, ainda que com âmbito mais restrito do que pode ser susceptível de arbitragem.

A França, ainda hoje, apresenta restrições quanto à arbitragem no âmbito da Administração Pública, regra esta extraída do Código de Processo Civil Francês de 1806 que determinava que os litígios administrativos seriam transmissíveis ao Ministério Público, causas estas que, por sua vez, não seriam suscetíveis à arbitragem, restrições estas interpretadas, de forma ampliativa, pelo Judiciário francês que, através de Conselho de Estado, vem desde 1957 entendendo que a proibição alcança todos entes e autoridades públicas. Já em decisão de 1989, o Conselho entendeu que a interdição à arbitragem se estende também aos concessionários e delegatários de serviços públicos quanto aos contratos por eles firmados¹⁰².

Exceção à vedação que se verificava é o disposto no *Article 2.060*¹⁰³ do *Code Civil* Francês, dispositivo presente no “*Titre XVI: De la convention d'arbitrage*”, que, em sua parte

¹⁰¹ ACCIOLY, João Pedro – **Arbitragem e administração pública: um panorama global**, p. 08.

¹⁰² *Idem* – **Op. Cit.**, p. 12.

¹⁰³ Article 2.060. On ne peut compromettre sur les questions d'état et de capacité des personnes, sur celles relatives au divorce et à la séparation de corps ou sur les contestations intéressant les collectivités publiques et les établissements publics et plus généralement dans toutes les matières qui intéressent l'ordre public. Toutefois, des catégories d'établissements publics à caractère industriel et commercial peuvent être autorisées par décret à compromettre. CODE Civil. [Em linha].

final, prevê que as entidades públicas de caráter industrial ou comercial poderão ser autorizadas por decreto a firmar compromissos arbitrais. Mais recentemente, admitiu-se que contratos de parceria público-privada pudessem prever compromisso arbitral, conforme expressa autorização do art. nº 11 da Ordonnance nº 2004-559, alterada pela Lei nº 2008-735, que estabelece “*aux modalités de prévention et de règlement des litiges et aux conditions dans lesquelles il peut, le cas échéant, être fait recours à l'arbitrage, avec application de la loi française*”¹⁰⁴.

No campo da arbitragem internacional, a participação do Estado em arbitragem vem sendo progressivamente admitida pelos Tribunais franceses, destacando-se ainda que tramita na Assembleia Nacional francesa Projeto de Lei – PL nº 2.887/2010 que pretende ampliar as hipóteses de arbitragem envolvendo o Estado para todas as disputas contratuais em que seja parte a Administração, excetuando-se nas hipóteses de prestação de serviços públicos¹⁰⁵.

Na Itália, o tratamento legislativo evidencia as circunstâncias políticas, inclusive no que se refere ao Direito Administrativo. A título de exemplo, a Lei de Contratos Públicos de 1994 vetou totalmente a participação de entidades administrativas em arbitragem, voltando a ser permitida, de forma ampla, por nova Lei em 1995. Em 2008, sob justificativa de os custos com procedimento arbitral serem superiores ao da justiça estatal, bem como a Administração Pública restar sucumbente com maior frequência, além do reiterado questionamento judicial de sentenças arbitrais, a Lei Financeira de 2008 suprimiu a arbitragem dos contratos públicos de trabalho, serviços e fornecimentos firmados pela Administração Pública direta e indireta¹⁰⁶.

O Decreto Legislativo nº 53 de 2010 alterou diversos dispositivos do *Codice del processo amministrativo* e, dentre as modificações, permitiu a arbitragem no âmbito da Administração Pública. O art. 12 do referido Código estabelece que “*disputas relative a diritti subjetivi devolvidos à jurisdição do juiz amministrativo pode, ser risolvidas por arbitrato formale, nei termini degli articoli 806 e seguenti*”.

Sandulli entende que o citado art. 12 aparentemente teria resolvido debate sobre a aplicabilidade da arbitragem no Direito Administrativo, porém, destaca que, apesar da alteração da norma, questões ainda deveriam ser solucionadas, dentre elas seria a interpretação quanto ao alcance da expressão “*diritti soggettivi*” (direitos subjetivos)¹⁰⁷.

¹⁰⁴“Os métodos de prevenção e resolução de litígios e as condições em que, se aplicável, o recurso à arbitragem, com aplicação da lei francesa”.

¹⁰⁵ACCIOLO, João Pedro – **Arbitragem e administração pública: um panorama global**, p. 13.

¹⁰⁶*Idem* – **Op. Cit.**, p. 14.

¹⁰⁷SANDULLI, Aldo – **L’arbitrato nel codice del processo amministrativo**, p. 206/208.

Na Alemanha, qualquer conflito que tenha por objeto direito patrimonial pode ser resolvido pela arbitragem, inclusive demandas envolvendo a Administração Pública. No país, há instituições extraestatais, reconhecidas pelo Poder Público, que realizam mediações e arbitragens em matérias tipicamente administrativas¹⁰⁸.

No Uruguai, não há regulamentação sobre arbitragem subjetiva, ou seja, sobre as partes envolvidas, havendo apenas norma no Código General del Proceso de Uruguay sobre a arbitragem objetiva. O *Artículo 467* dispõe quais seriam as “*Causas excluidas del arbitraje*” ao prever que “*no pueden someterse a proceso arbitral las cuestiones respecto a las cuales está prohibida la transacción*”¹⁰⁹.

A possibilidade de a Administração Pública ser parte em processo arbitral foi resolvida pela jurisprudência, que se posicionou de forma favorável, de modo que, ao longo dos anos, o Uruguai tem intensificado a utilização da arbitragem para dirimir conflitos envolvendo Poder Público, inclusive envolvendo contratos. A título de exemplo, destaca-se a *Ley de Participacion Publico Privada*, Lei nº 18.786/2011, que, em seu “*Artículo 54*”, determina que “para a resolução de conflitos que surgem como resultado da aplicação, interpretação, execução, cumprimento e rescisão de contratos celebrados no âmbito do esta lei, as partes devem recorrer à arbitragem”.

Na Argentina, é concorrente a competência entre ente federal e locais para legislar sobre processo civil, de modo que, enquanto há providências em que a arbitragem é largamente permitida, outras proíbem que entidades públicas sejam partes em processo arbitral.

No âmbito nacional, o Código de Processo Civil argentino prever, em seu “*Artículo 738*” que “*as pessoas que não podem transigir não podem firmar compromissos arbitrais*”, de modo que, a contrário senso, autorizada transação, poderia conflito ser dirimido pela arbitragem. A título de exemplo, a Lei nº 23.982/1991, em seu “*Artículo 18*”, autorizou que Poder Executivo Nacional transacionasse, desde que aprovado pelo Tribunal de Contas e homologado judicialmente, bem como firmasse compromissos arbitrais quando conveniente para os interesses de Estado, assim como o “*Artículo 25, 1*” da Lei nº. 27.328/2017 permite que qualquer controvérsia oriunda de contrato de Parceria Público-Privada possa ser dirimida em instância arbitral¹¹⁰.

No Chile, assim como ocorre no Uruguai, há previsão de arbitragem obrigatória, como, a título exemplificativo, na Lei de Concessões de Obras Públicas e Lei de Financiamento

¹⁰⁸ ACCIOLY, João Pedro – **Arbitragem e administração pública: um panorama global**, p. 17-18.

¹⁰⁹ CÓDIGO General del Proceso Nº 15982. [Em linha].

¹¹⁰ ACCIOLY, João Pedro – **Op. Cit.**, p. 20.

Urbano Compartido. A arbitragem também pode ser utilizada como método de solução de conflitos envolvendo contratos de concessão de serviço público, porém de forma voluntária.

Há controvérsia entre doutrina e jurisprudência chilena sobre a necessidade ou não de autorização legal para que as entidades públicas participem de arbitragem, tendo a última defendido que deve sim haver autorização legal, destacando-se que diversas foram as leis já aprovadas pelo Parlamento chileno que habilitam entidades a firmarem compromisso arbitral¹¹¹.

No Brasil, conforme brevemente explanado, até advento da Lei nº 13.129/2015 havia divergência doutrinária quanto ao uso da arbitragem pela Administração Pública. A doutrina tradicional, conforme explana Salomão, não aceitava a aplicação da arbitragem como meio de solução de conflitos envolvendo contratos firmados entre a Administração Pública e o particular, sob fundamento de que, inexistente norma legal nesse sentido, a utilização do instituto significaria violação ao princípio da legalidade, que restringe a atuação do Poder Público ao que por lei é permitido¹¹².

De acordo ainda com a lição de Salomão, nos termos da previsão original da Lei de Arbitragem, o Juízo Arbitral somente poderia ser acionado pelo Poder Público através da Administração Pública indireta, pessoas jurídicas criadas pelo Estado para fins de execução indireta do serviço público. Assim, proibida a utilização de arbitragem quando se tratasse de execução de serviço público, somente adotando a arbitragem através de empresas públicas, sociedade de economia mista e parcerias público privadas na hipótese de o contrato dispor de direitos meramente patrimoniais e a questão versar sobre atividade econômica, somente¹¹³.

Ocorre que, antes mesmo das alterações ocasionadas pela Lei nº 13.129/2015, muitos doutrinadores defendiam o uso da arbitragem como meio de solução de conflitos entre a Administração Pública e o particular e, com o avanço da legislação sobre o tema, possível verificar normas que, implícita ou explicitamente, autorizam a utilização do instituto.

A título de exemplo, a Lei nº 9.472/1997, que disciplinou a organização dos serviços de telecomunicações, previa, em seu Art. 93, XV, que o contrato de concessão indicaria “*o foro e o modo para solução extrajudicial das divergências contratuais*”, assim como a Lei nº 9.478/1997, que dispõe sobre a política energética nacional e atividades relativas ao monopólio do petróleo, permitiu, em seu art. nº 43, X, que nos contratos de concessão por ela disciplinados

¹¹¹ ACCIOLY, João Pedro – **Arbitragem e administração pública: um panorama global**, p. 22.

¹¹² SALOMÃO, Wiliander França - **A arbitragem na administração pública**. [Em linha].

¹¹³ *Idem* – **Op. Cit.**

fossem previstas *“as regras sobre solução de controvérsias, relacionadas com o contrato e sua execução, inclusive a conciliação e a arbitragem internacional”*.

Outros diplomas legais igualmente autorizaram, de forma expressa, a utilização da arbitragem para solução de conflitos envolvendo a Administração Pública e particulares. A título de exemplo e sem pretender esgotar o tema, a Lei nº 10.233/2001, que dispõe sobre a reestruturação dos transportes aquaviário e terrestre, em seu art. nº 35, XVI, determinava que o contrato de concessão deveria prever *“regras sobre solução de controvérsias relacionadas com o contrato e sua execução, inclusive a conciliação e a arbitragem”*, assim como o art. nº 11, III da Lei nº 11.079/2004, que institui normas gerais para licitação e contratação de parceria público-privada no âmbito da administração pública, prever que o instrumento convocatório poderá prever *“o emprego dos mecanismos privados de resolução de disputas, inclusive a arbitragem, a ser realizada no Brasil e em língua portuguesa, nos termos da Lei nº 9.307, de 23 de setembro de 1996, para dirimir conflitos decorrentes ou relacionados ao contrato”*¹¹⁴.

Da mesma feita, a Lei nº. 8.987/95, que dispõe sobre o regime de concessão e permissão da prestação de serviços públicos previsto no art. 175 da Constituição Federal, passou a prever, após as alterações decorrentes da Lei nº 11.196/2005 que incluiu art. nº 23-A, que *“o contrato de concessão poderá prever o emprego de mecanismos privados para resolução de disputas decorrentes ou relacionadas ao contrato, inclusive a arbitragem, a ser realizada no Brasil e em língua portuguesa, nos termos da Lei nº 9.307, de 23 de setembro de 1996”*.

Assim como possível verificar evolução legislativa, a jurisprudência brasileira também aderiu ao entendimento de que a Administração Pública poderia se submeter à arbitragem, destacando-se, a título exemplificativo, o julgamento do Recurso Especial REsp nº 606.345 RS 2003/0205290-5¹¹⁵, proferido pela Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, de relatoria do Ministro João Otávio de Noronha. Conforme trecho da ementa do acórdão publicado no Diário da Justiça em 2007, *“são válidos e eficazes os contratos firmados pelas sociedades de economia mista exploradoras de atividade econômica de produção ou comercialização de bens ou de prestação de serviços (CF, art. 173, 1º) que estipulem cláusula compromissória submetendo à arbitragem eventuais litígios decorrentes do ajuste”*¹¹⁶.

¹¹⁴MELLO, Raphael Munhoz de – **Arbitragem e administração pública**, p. 51.

¹¹⁵SUPREMO TRIBUNAL DE JUSTIÇA – **Recurso Especial 606345 RS 2003/0205290-5**.

¹¹⁶Importante destacar trecho da fundamentação do acórdão, que destaca a força cogente à cláusula arbitral, bem como aplicabilidade no âmbito da Administração Pública: “Uma das inovações consignadas na Lei da Arbitragem (Lei n. 9.307/96) foi a de imprimir força cogente à cláusula arbitral, afastando, obrigatoriamente, a solução judicial do litígio e, conseqüentemente, dando ensejo à extinção do processo sem exame de mérito, nos termos do art. 267, VII, do CPC. (...) Tem-se claro, assim, à luz das prescrições contidas na Lei

A divergência jurídica sobre o tema foi encerrada quando do advento da Lei nº 13.129/2015, que, dentre outras alterações à Lei de Arbitragem, incluiu previsão expressa acerca da possibilidade de utilização da arbitragem pela Administração Pública. Quando das alterações, foram incluídos os §§ 1º e 2º ao art. 1º, estabelecendo, sucessivamente, que “*a Administração Pública direta e indireta poderá utilizar-se da Arbitragem para dirimir conflitos relativos a direitos patrimoniais disponíveis*” e “*a autoridade ou o órgão competente da Administração Pública direta para a celebração de convenção de Arbitragem é a mesma para a realização de acordos ou transações*”. Além disso, com a alteração legislativa, foi incluído §3º ao art. 2º da Lei de Arbitragem, que prevê que “*a arbitragem que envolva a administração pública será sempre de direito e respeitará o princípio da publicidade*”.

n. 9.307/96, que, a partir do instante em que, no contexto de um instrumento contratual, as partes envolvidas estipulem a cláusula compromissória, estará definitivamente imposta como obrigatória a via extrajudicial para solução dos litígios envolvendo o ajuste. O juízo arbitral, repita-se, não poderá ser afastado unilateralmente, de forma que é vedado a qualquer uma das partes contratantes impor seu veto ao procedimento pactuado. Em síntese, na vigência da cláusula compromissória, permite-se que o contratante interessado na resolução do litígio tome a iniciativa para a instauração da arbitragem, ficando o outro, uma vez formalizado o pedido, obrigado a aceitá-la sem nenhuma possibilidade de optar, unilateralmente, pela jurisdição estatal. (...)

Nesse panorama, apresenta-se claramente equivocado o posicionamento consignado no voto condutor do acórdão recorrido (fls. 311/312) no sentido de que os arts. 3º e 7º da Lei n. 9.307/96 conferem às partes mera faculdade de se socorrerem da cláusula compromissória, assim como a conclusão de que a celebração dessa cláusula não importa na extinção do processo com base no art. 267, VII, do CPC.

Outra questão que merece análise mais detida diz respeito à possibilidade de uma sociedade de economia mista celebrar contrato de compra e venda com cláusula compromissória.

A sociedade de economia mista é uma pessoa jurídica de direito privado, com participação do Poder Público e de particulares em seu capital e em sua administração, para a realização de atividade econômica ou serviço público outorgado pelo Estado. Possuem a forma de empresa privada, admitem lucro e regem-se pelas normas das sociedades mercantis, especificamente pela Lei das Sociedades Anônimas Lei n. 6.404/76.

É certo que a Emenda Constitucional n. 19/98 previu a edição, por lei, de estatuto jurídico para as sociedades de economia mista exploradora de atividade econômica (CF, art. 173), com vistas a assegurar sua fiscalização pelo Estado e pela sociedade, bem como sua sujeição aos princípios norteadores da Administração Pública. Isso não representa, entretanto, o engessamento dessas empresas no que diz respeito à possibilidade de se utilizarem dos mecanismos de gerência e administração próprios da iniciativa privada, direcionados para o pleno desenvolvimento de suas atividades comerciais, mormente diante do teor do art. 173, 1º, I, da CF, que reconhece a sujeição da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias “ao regime jurídico das empresas privadas, inclusive quanto aos direitos e obrigações civis, comerciais, trabalhistas e tributárias”, e do disposto no art. 235 da Lei das S.A.

Sob essa perspectiva, submetida a sociedade de economia mista ao regime jurídico de direito privado e celebrando contratos situados nesta seara jurídica, não parece haver dúvida quanto à validade de cláusula compromissória por ela convencionada, sendo despicienda a necessidade de autorização do Poder Legislativo a referendar tal procedimento.

Em outras palavras, pode-se afirmar que, quando os contratos celebrados pela empresa estatal versem sobre atividade econômica em sentido estrito isto é, serviços públicos de natureza industrial ou atividade econômica de produção ou comercialização de bens, suscetíveis de produzir renda e lucro, os direitos e as obrigações deles decorrentes serão transacionáveis, disponíveis e, portanto, sujeitos à arbitragem. Ressalte-se que a própria lei que dispõe acerca da arbitragem art. 1º da Lei n. 9.307/96 estatui que “as pessoas capazes de contratar poderão valer-se da arbitragem para dirimir litígios relativos a direitos patrimoniais disponíveis”.

Por outro lado, quando as atividades desenvolvidas pela empresa estatal decorram do poder de império da Administração Pública e, conseqüentemente, sua consecução esteja diretamente relacionada ao interesse público primário, estarão envolvidos direitos indisponíveis e, portanto, não-sujeitos à arbitragem”.

Tendo a Lei nº 13.129/2015 encerrado discussão sobre a utilização da arbitragem pelo Poder Público, o Decreto nº 10.025, de 20 de setembro de 2019, que dispõe sobre a arbitragem para dirimir litígios que envolvam a administração pública federal nos setores portuário e de transporte rodoviário, ferroviário, aquaviário e aeroportuário, representou verdadeiro incentivo à adoção do instituto pelo Estado. Trata-se de norma bastante detalhada e que trouxe regras específicas sobre procedimento arbitral, prazos e custas, escolha da Câmara Arbitral, além de expressamente recomendar escolha do instituto em determinados cenários¹¹⁷.

O Decreto nº 10.025/2019 apresenta, de forma exemplificativa em seu art. 2º, o que seriam “direitos patrimoniais disponíveis” previstos no art. 1º da Lei de Arbitragem, que englobariam, entre outros, as questões relacionadas à recomposição do equilíbrio econômico-financeiro dos contratos; o cálculo de indenizações decorrentes de extinção ou de transferência do contrato de parceria; e o inadimplemento de obrigações contratuais por quaisquer das partes, incluídas a incidência das suas penalidades e o seu cálculo.

No que se refere ao procedimento arbitral, o Decreto em debate dispõe, dentre outras previsões, que será admitida exclusivamente a arbitragem de direito e que as regras de direito material para fundamentar a decisão arbitral serão as da legislação brasileira. Além disso, determina que a arbitragem será, preferencialmente, institucional, sendo admitida a opção pela arbitragem *ad hoc*, desde que devidamente justificada.

Destaque-se ainda, sem esgotar estudo sobre Decreto, que, nos termos do art. 6º, na hipótese de ausência de cláusula compromissória, a Administração Pública Federal poderá celebrar compromisso arbitral, avaliando previamente as vantagens e as desvantagens da arbitragem no caso concreto, dando preferência ao procedimento arbitral sempre que a divergência esteja fundamentada em aspectos eminentemente técnicos, ou então quando a demora na solução definitiva do litígio possa gerar prejuízo à prestação adequada do serviço ou inibir investimentos considerados prioritários.

Atualmente, diante das alterações legislativas que não apenas autorizam como também recomendam a utilização da arbitragem como meio de solução e conflitos envolvendo a Administração Pública, possível visualizar diversos editais de concessões públicas prevendo o uso do instituto.

No que se refere ao mercado envolvendo procedimentos de Arbitragem, o Relatório Anual de 2019 do Centro de Arbitragem e Mediação da Câmara de Comércio Brasil-Canadá (CAM-CCBC) aponta a Administração Pública como uma grande aposta no mercado arbitral

¹¹⁷ ALMEIDA, Giovanna Helena Lopes de; TIEPPO, Fábio Lunardi – **A evolução da arbitragem na Administração Pública**. [Em linha].

brasileiro, com grande potencial em termos de volume e valores. De acordo com Relatório, apenas na citada Câmara, 41 (quarenta e um) procedimentos arbitrais em andamento envolviam entes da Administração Pública direta e indireta em 2019, bem como, no mesmo ano, 07 (sete) novos casos foram protocolizados no CAM-CCBC com a Administração Pública na qualidade de parte, demonstrando a tendência de crescimento da Arbitragem com o setor público desde a reforma legislativa de 2015¹¹⁸.

Conforme se verifica, ante o amadurecimento do uso da arbitragem na solução de conflitos envolvendo a Administração Pública, com incentivo do instituto em busca de efetividade e celeridade, o debate também envolve sua utilização no que se refere à matéria tributária, com aceitação de sua utilização em diversos países, nos termos a ser examinados.

¹¹⁸ CENTRO DE ARBITRAGEM E MEDIAÇÃO DA CÂMARA DE COMÉRCIO BRASIL-CANADÁ – **Relatório Anual 2019 Fatos e números.** [Em linha].

3. ARBITRAGEM EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA: UMA EXPERIÊNCIA EM RÁPIDA EVOLUÇÃO

3.1. EVOLUÇÃO E ÂMBITO NA UTILIZAÇÃO

Inolvidável que a doutrina de Direito Público mais tradicional tem muita dificuldade em aceitar a arbitragem como meios de solução de conflitos no âmbito do Direito Tributário. Porém, mais importante que perquirir o momento histórico em que determinado conjunto de normas foi editado e os valores sociais presentes daquela época, é adequar tais informações ao momento exato e contemporâneo em que as normas estão sendo interpretadas e aplicadas.

Em épocas de profundas e rápidas mudanças na forma de relacionamento humano, ocasionadas especialmente pela internacionalização das relações, bem como advento e aperfeiçoamento das mais diversas formas de tecnologia¹¹⁹, cada vez mais a sociedade organiza o Direito e não o contrário.¹²⁰

Valiosas também as lições acerca da teoria de sistemas de Luhmann, inspiradas na *Teoria da Autopoiese* de Maturana e Varela, para os quais um sistema social tem um conjunto lógico, coerente e autônomo, tendo a capacidade de autorregular suas demandas a partir de seus próprios mecanismos, corrigindo seus próprios erros estruturais¹²¹.

Os princípios da legalidade e da indisponibilidade do crédito tributário sedimentaram durante anos a ideia de incompatibilidade da arbitragem como meio de resolução de litígios fiscais, entendimento que vem sofrendo flexibilização tanto no âmbito interno como no plano internacional¹²². Durante anos e até passado recente, entendia-se que apenas um Tribunal teria competência para apreciar litígios envolvendo matéria tributária, tendo em vista que a cobrança de tributo refletir um poder soberano.

No âmbito internacional, o debate sobre arbitragem em matéria tributária se encontra, em grande parte, relacionado a sua utilização para resolução do problema da bitributação, notadamente questões envolvendo preços de transferência. Já no âmbito interno, ainda se mostra limitado o número de Estados que introduziram em seus ordenamentos jurídicos a arbitragem como meio de solução de litígios tributários envolvendo contribuintes e a Administração, havendo registros de tentativas frustradas de implementação.

¹¹⁹ Para maior detalhe, cfr. ESCOBAR. O autor faz brilhante abordagem do tema Sociedade em Rede (termo *Nettsamfunn* cunhado na década de 1980 pelo Norueguês Stein Braten). ESCOBAR, Marcelo Ricardo – **Arbitragem Tributária no Brasil**.

¹²⁰ MURTA, Antônio Carlos Diniz; VIANA, Priscila Ramos Neto – **Notas sobre a arbitragem a tributária e sua adoção no Brasil sob uma perspectiva pós-moderna**, p 337.

¹²¹ ESCOBAR, Marcelo Ricardo – *Op. Cit.*, p. 27.

¹²² MARQUES, Alexandra - **A arbitragem em matéria tributária: enquadramento e traços essenciais do regime do Decreto-lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro**, p. 355.

Na Espanha, por exemplo, a comissão para o estudo e proposta de medidas para a reforma da Lei Geral Tributária, que foi aprovada em 2003, mostrou-se, de forma quase unânime, a favor da introdução da arbitragem tributária. De acordo com o *“Informe para la reforma de La Ley General Tributaria”*¹²³, apesar de ciente da existência de posicionamento contrário, a comissão entendia que se mostrava aconselhável a introdução da arbitragem em matéria tributária por várias razões, sendo a mais relevante a necessidade de uma maior celeridade na solução dos conflitos, já que o até então vigente sistema de reclamação e posterior recurso mostrava-se lento diante do acúmulo de demandas¹²⁴. Tendo em vista que não se chegou a um consenso sobre o modelo a seguir, a proposta não integrou a versão final da Lei Geral Tributária de 2003¹²⁵.

A exemplo de países que autorizam a arbitragem em matéria tributária, podemos citar, além de Portugal, Estados Unidos, Venezuela e, mais recentemente, Cabo Verde, cujas peculiaridades, com exceção do primeiro – o modelo português será abordado em capítulo autônomo – serão abordadas no presente capítulo sem, porém, ter-se a pretensão de esgotar a análise sobre o ordenamento jurídico.

Nessa linha, pretende-se, no presente capítulo, destacar os principais aspectos legais de países que autorizam o procedimento de arbitragem tributária enquanto meio de solução de conflito a nível interno, a fim de verificar a viabilidade do instituto no direito brasileiro em capítulo específico, tratando ainda, de forma breve, alguns aspectos da arbitragem no âmbito internacional.

3.1.1. Estados Unidos

O padrão norte-americano foi pioneiro na consagração de um modelo peculiar de arbitragem em matéria tributária¹²⁶.

Desde a década de 1980 que a *Administrative Conference of the United States (ACUS)*, “*agência federal independente encarregada de reunir representantes especializados dos setores público e privado para recomendar melhorias no processo e procedimento*

¹²³ MINISTERIO DE HACIENDA. SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA – **Informe para la reforma de la Ley General Tributaria**. [Em linha].

¹²⁴ MARQUES, Alexandra - **A arbitragem em matéria tributária: enquadramento e traços essenciais do regime do Decreto-lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro**, p. 355.

¹²⁵ *Idem* – **Op. Cit.**, p. 356.

¹²⁶ De acordo com Jestin, “*La procédure d’arbitrage fiscal reste cependant une procédure exceptionnelle, en effet, selon l’ American Arbitration Association, depuis l’ affaire Apple douze demandes d’arbitrage ont été formulées, l’IRS ayant accepté de recourir à l’arbitrage pour cinq d’entre elles et seulement une seule a finalement été arbitrée*”. JESTIN, Kevin – **Vers un renforcement de l’arbitrage comme mode de résolution des conflits en droit fiscal? Analyse comparée France-États-Unis**, p. 79.

administrativo”¹²⁷, incentiva a utilização de meios alternativos de resolução de conflitos. Originalmente, de acordo com a doutrina do *Office of Legal Counsel (OLC)*¹²⁸ do Ministério da Justiça, a utilização da arbitragem seria, a princípio, proibida, tendo em vista que era considerada prática contrária a disposições constitucionais¹²⁹.

Gradualmente, a arbitragem passou a ser admitida, limitadas a algumas disputas até que em 1995 a doutrina seguida pelo Ministério da Justiça foi abandonada, de modo que o recurso à arbitragem não seria mais proibido, já que considerada em conformidade com a constituição, tendo em vista que os poderes do árbitro derivam de texto legislativo. Assim, a arbitrabilidade das disputas foi gradualmente aceita em algumas questões, como a lei de mercador de ações, lei antitruste e lei de propriedade intelectual¹³⁰.

Relevante destacar que, diferentemente de outros países – como a França, por exemplo, em que, de acordo com a doutrina de Bernard Hanotiau¹³¹, o conceito de arbitrabilidade representa exclusivamente a possibilidade de se submeter uma disputa à arbitragem – nos Estados Unidos da América a expressão “arbitrabilidade” também é utilizada pela jurisprudência americana para verificar se o conflito é coberto por uma cláusula compromissória e para determinar se é passível de liquidação por arbitragem¹³².

Nos Estados Unidos a noção de arbitrabilidade é presumida, ou seja, de acordo com a jurisprudência americana qualquer disputa é potencialmente arbitrável, e, por tal razão, não surpreende a informação de que o país esteja entre aqueles em que a arbitragem se desenvolveu de forma notável, com limites reduzidos de hipótese de convenção de arbitragem¹³³.

¹²⁷THE ADMINISTRATIVE Conference of the United States (ACUS). [Em linha].

¹²⁸ O site do *Department of Justice* esclarece sobre o *Office of Legal Counsel*: “By delegation from the Attorney General, the Assistant Attorney General in charge of the Office of Legal Counsel provides legal advice to the President and all executive branch agencies. The Office drafts legal opinions of the Attorney General and provides its own written opinions and other advice in response to requests from the Counsel to the President, the various agencies of the Executive Branch, and other components of the Department of Justice. Such requests typically deal with legal issues of particular complexity and importance or those about which two or more agencies are in disagreement. The Office is also responsible for reviewing and commenting on the constitutionality of pending legislation.

All executive orders and substantive proclamations proposed to be issued by the President are reviewed by the Office of Legal Counsel for form and legality, as are various other matters that require the President’s formal approval. In addition to serving as, in effect, outside counsel for the other agencies of the Executive Branch, the Office of Legal Counsel plays a special role within the Department itself. It reviews all proposed orders of the Attorney General and regulations requiring the Attorney General’s approval. It also performs a variety of special assignments referred by the Attorney General or the Deputy Attorney General.

The Office of Legal Counsel is not authorized to give legal advice to private persons”. THE UNITED States Department of Justice: about the office.

¹²⁹ JESTIN, Kevin – **Vers un renforcement de l’arbitrage comme mode de résolution des conflits en droit fiscal? Analyse comparée France-États-Unis**, p. 76.

¹³⁰ *Idem* – *Op. Cit.*, p. 76.

¹³¹ HANOTIAU, Bernard – **Arbitration in banking and financial matters**, p. 33.

¹³² JESTIN, Kevin – *Op. Cit.*, p. 76.

¹³³ ROUSSEAU, Camille – **Les règles de droit fiscal entrent-elles dans le périmètre de l’arbitrage?**, p. 42-43.

No âmbito fiscal, a arbitrabilidade é uma particularidade do procedimento tributário nos Estados Unidos da América, com a real oportunidade oferecida aos contribuintes no âmbito do contencioso tributário, ou mesmo em demanda comercial e civil com impacto fiscal¹³⁴.

Nos Estados Unidos, ante o federalismo, há distinção entre a arbitragem estadual, generalizada, e a arbitragem entre o *Internal Revenue Service (IRS)* e o contribuinte, sendo este um procedimento mais recente.

A nível de Estados Federados, verifica-se leis que preveem a arbitragem como forma de solução de conflitos em matéria tributária. Pode-se citar lei que prevê arbitragem quando a controvérsia envolver herança ou autuação fiscal, assim como a *Uniform Interstate Arbitration of Death Taxes Act*, por exemplo, recorre à arbitragem quando surge dificuldade em determinar domicílio do falecido, bem como em litígios envolvendo domicílio fiscal¹³⁵.

Uma das formas de arbitragem em matéria tributária está prevista na *Tax Court Rule 124*, que apresenta regras de procedimentos a serem utilizados na arbitragem voluntária e, desde 1990, possibilita ao *Internal Revenue Service* e ao contribuinte submeter o litígio à arbitragem. Nos termos previstos na Lei, para que seja firmado compromisso arbitral a controvérsia já deve se encontrar no *United States Tax Court*, ou seja, já deve existir demanda judicial, podendo o compromisso arbitral ser celebrado durante a tramitação judicial, mas antes do julgamento do caso¹³⁶. Cabível na hipótese de existir divergência na avaliação dos elementos de fato, devendo as partes concordarem com o direito aplicável¹³⁷.

Trata-se de procedimento de iniciativa de qualquer das partes, cabível quando o *Assistant Regional Director of Appeals* e o contribuinte, de comum acordo, celebrarem convenção de arbitragem, sendo limitada a controvérsia que não poderá ser resolvida através do citado meio alternativo de solução de conflitos. Assim, após o impulso à arbitragem, o Juiz Chefe designará um Juiz ou Juiz Especial para disposição e supervisão da arbitragem¹³⁸.

¹³⁴ JESTIN, Kevin – **Vers un renforcement de l'arbitrage comme mode de résolution des conflits en droit fiscal? Analyse comparée France-États-Unis**, p. 76.

¹³⁵ *Idem* – **Op. Cit.**, p. 77.

¹³⁶ Conforme previsto no item “(a)” da *Rule 124*: “(a) *Voluntary Binding Arbitration: The parties may move that any factual issue in controversy be resolved through voluntary binding arbitration. Such a motion may be made at any time after a case is at issue and before trial. Upon the filing of such a motion, the Chief Judge will assign the case to a Judge or Special Trial Judge for disposition of the motion and supervision of any subsequent arbitration*”. Disponível em: <https://www.ustaxcourt.gov/resources/ropp/Rule-124.pdf>.

¹³⁷ FIGUEIRAS, Cláudia Sofia Melo – **Arbitragem em matéria tributária: à semelhança do modelo administrativo?**, p. 166-167.

¹³⁸ Jestin apresenta como exemplos de controvérsia que não pode ser dirimida pela arbitragem “*Il s’agit par exemple de l’hypothèse où le contribuable a agi de mauvaise foi, lorsque d’autres voies de recours sont engagées (Revenue Procedure 96-13, Section 7.05) ou lorsque le litige concerne certaines dépenses particulières (IRC § 162, IRC § 274)*”. JESTIN, Kevin – **Op. Cit.**

A *Rule 124* determina as estipulações que devem constar em acordo, quais sejam: a) indicação das questões que deverão ser resolvidas pelos árbitros; b) o acordo de que se vincularão às conclusões do árbitro no que se refere às questões que serão resolvidas; c) a identidade do árbitro ou o procedimento que será utilizado para a seleção; d) a forma de pagamento dos honorários dos árbitros, taxas e demais custos, que serão repartidos entre as partes; e) a proibição de se comunicarem com árbitro; f) outras matérias que as partes entendam pertinentes ajustar.

Nos termos previstos na citada norma, o árbitro será nomeado por ordem do Tribunal, podendo ser apresentadas às partes e ao árbitro as instruções que o Juiz ou Juiz Especial entender apropriadas.

De acordo com a *Rule 124*, devem as partes apresentar as conclusões do árbitro ao Tribunal, anexando relatório escrito que tenha sido por ele elaborado, sendo ainda relevante destacar que o compromisso arbitral não impede a possibilidade de se recorrer a outras formas de alternativas de solução conflitos, como, por exemplo, a mediação.

Segundo a doutrina, a faculdade do recurso a árbitros prevista na *Rules 124* foi verificada, pela primeira vez, em uma disputa entre *Internal Revenue Service* e o grupo *Apple Computer* envolvendo preços de transferência praticados sobre um produto particular, o *printed circuit board*, durante período de tributação entre 1984 e 1986. O Tribunal, composto por três árbitros, sendo um juiz aposentado, um economista e um especialista do setor, determinaram os valores da disputa e decidiram em favor da Administração Tributária¹³⁹.

Conforme se verifica, a *Rules 124* representou importante avanço, com previsões potencialmente capazes de estimular o compromisso arbitral em matéria tributária. Dentre elas, podemos citar a ausência de imposição de número mínimo de árbitros, tornando menos oneroso o procedimento para o contribuinte, inclusive ante a previsão de que os honorários e demais custos serão partilhados.

Porém, deve-se apontar como crítica a previsão de que caberia arbitragem no curso do processo judicial, quando se sabe que uma das finalidades dos meios alternativos de solução de conflito é, justamente, evitar-se a judicialização das controvérsias, de modo que seria importante previsão extrajudicial.

Uma segunda alternativa de arbitragem nos Estados Unidos foi promovida pela *Internal Revenue Service Restructuring and Reform Act* de 1998. No caso, o Parlamento Americano encorajou o *Internal Revenue Service (IRS)* a estabelecer projeto piloto experimental de dois

¹³⁹ JESTIN, Kevin – *Vers un renforcement de l'arbitrage comme mode de résolution des conflits en droit fiscal? Analyse comparée France-États-Unis*, p. 78.

anos com o objetivo de promover recurso à arbitragem em matéria tributária nas demandas envolvendo a Administração Tributária e contribuinte após recurso não exitoso junto ao Gabinete de Apelação, o *Appeal Office*¹⁴⁰. O programa foi prorrogado em 2003 por mais um ano, sendo instituído em caráter permanente em 2006¹⁴¹.

Assim, a submissão do litígio à arbitragem depende da apresentação prévia da *Appeals Process* pelo contribuinte, de modo que, caso as partes não tenham chegado a um acordo após a audiência de reclamação, a *Appeals Conference*, aí sim o litígio poderá ser submetido à arbitragem. Além disso, com exceção de alguns poucos casos, qualquer questão de fato, *factual issues*, podem ser submetidos a arbitragem¹⁴².

A celebração de convenção de arbitragem entre contribuinte e o *Assistant Regional Director of Appeals* é condição para constituição do Tribunal Arbitral, devendo-se constar na citada convenção o árbitro competente para solucionar a controvérsia, podendo ser organização independente ou funcionário da Administração Tributária. A sentença deve ser proferida no prazo de três meses a contar da celebração da convenção de arbitragem.

Apesar da utilização intensa e rotineira, há décadas, dos mecanismos “*alternative dispute resolution*”, que resultou drástica redução dos julgamentos pelo Poder Judiciário, a arbitragem representa meio de resolução de conflitos de uso muito pontual em matéria tributária¹⁴³.

3.1.2. Venezuela

Vale ressaltar, a Venezuela vem se destacando pela transformação de sua legislação tributária, o que vem ocorrendo ante a necessidade de o Estado cumprir suas normas constitucionais e fortalecer o seu sistema tributário¹⁴⁴.

No Direito Tributário da Venezuela, antes da aceitação da arbitragem tributária, já se verificava acordos antecipados sobre preço de transferência, e, em certa medida, consulta fiscal, efetivada sob a justificativa de que haveria maior segurança jurídica ao se conhecer previamente posicionamento da Administração, evitando-se demanda judicial desnecessária. Nos termos do

¹⁴⁰ FIGUEIRAS, Cláudia Sofia Melo – **Arbitragem em matéria tributária: à semelhança do modelo administrativo?**, p. 167.

¹⁴¹ JESTIN, Kevin – **Vers un renforcement de l'arbitrage comme mode de résolution des conflits en droit fiscal? Analyse comparée France-États-Unis**, p. 79.

¹⁴² FIGUEIRAS, Cláudia Sofia Melo – **Op. Cit.**, p.167-168.

¹⁴³ *Idem* – **Op. Cit.**, p. 166.

¹⁴⁴ IRAIMA Y, Colmenares P. - **Ventajas del arbitraje tributario comomecanismo alterno para resolución de conflictos en materia tributaria**, p. 167.

Código Orgânico Tributário venezuelano de 1994¹⁴⁵, inclusive, já se aceitava dispensa, perdão e redução de dívida tributária, o que, inquestionável, já representava disposição patrimonial por parte da Administração¹⁴⁶.

No que se refere à possibilidade de submeter matéria tributária à arbitragem, verificava-se divergência sobre o tema, tendo em vista que parte da doutrina entendia que, sendo o imposto indisponível, a administração estaria obrigada por lei a exigir o tributo nos termos previstos em norma, não sendo possível, portanto, submeter a controvérsia tributária à transação e, conseqüentemente, à arbitragem¹⁴⁷. Em sentido contrário, parte da doutrina já defendia que, mesmo sendo o imposto indisponível por natureza, não se trata de indisponibilidade absoluta, podendo a Administração, devidamente autorizada por lei, transigir sobre a dívida tributária¹⁴⁸.

Na Venezuela, tal debate restou superado a partir da vigência do Código Orgânico Tributário (COT) de 2001, que passou a prever expressamente que poderia ser submetido à apreciação do Tribunal arbitral o litígio referente à matéria tributária, com fundamento na Constituição da República de 1999.

A Constituição da República Bolivariana de 1999 prevê, em seu Art. nº 258, que “*la ley promoverá el arbitraje, la conciliación, la mediación y cualesquiera otros medios*

¹⁴⁵ Artículo 219º En los procedimientos judiciales consagrados en este Título, el Fisco podrá desistir de cualquier acción o Recurso, o convenir en ellos, previa la instrucción del Ejecutivo Nacional. Disponível em: <https://asovedefi.tripod.com/cot.html>.

¹⁴⁶ BÓVEDA, Mery – **El arbitraje tributario en el derecho venezolano**. [Em linha].

¹⁴⁷ Segundo Mery Bóveda, “*en un estudio publicado en 1981, RUAN sostiene los siguientes postulados: que es absolutamente inadmisibile la posibilidad de transacción por lo que respecta a la validez o invalidez de un acto administrativo; y que no pueden ser objeto del contrato de transacción el ejercicio de potestades administrativas o el contenido preceptivo y ordenatorio de los actos administrativos, el cual se extiende a las facultades regladas y a las discrecionales. Con base en estos postulados, afirma que no sería transigible, ni siquiera parcialmente, el ejercicio de la potestad tributaria del Estado, es decir, el poder de imposición del Estado, mediante el cual puede crear la obligación de pagar impuestos o contribuciones. Esta indisponibilidad deriva fundamentalmente de la soberanía del Estado. En lo que respecta a la competencia tributaria, integrada por las funciones administrativas de liquidación y recaudación de los tributos, sostiene que no puede ser objeto de transacción lo concerniente a la validez o invalidez de un acto administrativo de liquidación impositiva, porque no es disponible la recta aplicación del principio de legalidad, y, en principio, tampoco es disponible el cobro de los créditos surgidos a favor del Estado en virtud de la realización del supuesto de hecho de una norma tributaria, porque la Administración tiene el deber y no solo la facultad de exigir el pago de dichos créditos. Sin embargo, por interpretación de los artículos 7 y 49 de la Ley Orgánica de la Hacienda Pública Nacional, las deudas impositivas atrasadas y que figuren como saldos de años anteriores podrían ser objeto de transacción o arreglo entre la Administración y los contribuyentes, en RUAN SANTOS, G., ‘Comentarios sobre la aplicabilidad del instituto de la transacción a la actividad de la Administración Pública’, en Revista de Derecho Público, Nº 7, Ed. Jurídica Venezolana, Caracas, 1981, p. 95-96”*. BÓVEDA, Mery – **Op. Cit.** [Em linha].

¹⁴⁸ Segundo Fraga Pittaluga, “*acudir a la aplicación del arbitraje no entraña la renuncia al ejercicio de la potestad tributaria; antes por el contrario, optar por el mismo es el ejercicio de apoderamiento que da la ley a la Administración Tributaria para que haga uso de esta fórmula de resolución de conflictos*”. FRAGA PITTALUGA, L. – **Una aproximación hacia el estudio del arbitraje en materia tributaria: en Homenaje a José Andrés Octavio**, p. 158.

alternativos para la solución de conflictos”. No mesmo diploma legal, em seu art. 253¹⁴⁹, prevê-se que o poder de administrar a justiça emana do cidadão, e que os meios alternativos de justiça, bem como os cidadãos que participam da administração da justiça, nos termos da lei, fazem parte do Sistema de Justiça na Venezuela, juntamente com Supremo Tribunal de Justiça e demais tribunais previstos em lei, Ministério Público, Defensoria Pública, órgãos de investigação criminal, Sistema Penitenciário, auxiliares e funcionários da justiça, advogados ou procuradores autorizados a exercê-la.

Por força das disposições constitucionais, portanto, a arbitragem, como meio alternativo de solução de conflitos, assim como os cidadãos que atuam como árbitros, fazem parte do Sistema de Administração da Justiça, alteração fundamental em relação ao texto constitucional de 1961, que previa em seu “*Artículo 136*”¹⁵⁰ que a administração da Justiça era exercida apenas através dos Tribunais.

Conforme destacado, o COT expressamente consagra a arbitragem em matéria tributária e, apesar de conter disposições questionáveis, notadamente em razão da desigualdade entre as partes da relação, a doutrina venezuelana reconhece que o Código é uma lei avançada em termos de arbitragem tributária, colocando a Venezuela na vanguarda da codificação, diferenciando-se da maior parte da legislação dos países vizinhos ao admitir a arbitragem tributária¹⁵¹.

Nos termos do art. 312¹⁵² do COT, a Administração Fiscal e os contribuintes poderão, de comum acordo, submeter à arbitragem os litígios desde que a matéria seja suscetível de transação, não havendo no citado texto legal, especificamente, quais matérias estariam

¹⁴⁹ Artículo 253. La potestad de administrar justicia emana de los ciudadanos y ciudadanas y se imparte en nombre de la República por autoridad de la ley. Corresponde a los órganos del Poder Judicial conocer de las causas y asuntos de su competencia mediante los procedimientos que determinen las leyes, y ejecutar o hacer ejecutar sus sentencias. El sistema de justicia está constituido por el Tribunal Supremo de Justicia, los demás tribunales que determine la ley, el Ministerio Público, la Defensoría Pública, los órganos de investigación penal, los o las auxiliares y funcionarios o funcionarias de justicia, el sistema penitenciario, los medios alternativos de justicia, los ciudadanos o ciudadanas que participan en la administración de justicia conforme a la ley y los abogados autorizados o abogadas autorizadas para el ejercicio. CONSTITUCIÓN de la República Bolivariana de Venezuela. [Em linha].

¹⁵⁰ Artículo 136.- Es de la competencia del Poder Nacional: (...) 23. La administración de justicia y la creación, organización y competencia de los tribunales; el Ministerio Público. CONSTITUCIÓN de la República de Venezuela de 1961. [Em linha].

¹⁵¹ BÓVEDA, Mery – **El arbitraje tributario en el derecho venezolano**. [Em linha].

¹⁵² Artículo 312. La Administración Tributaria y los contribuyentes o responsables de mutuo acuerdo, podrán someter a arbitraje independiente las disputas actuales surgidas en materias susceptibles de transacción, de conformidad con lo establecido en el artículo 305 de este Código. El arbitraje podrá proponerse y deberá acordarse una vez interpuesto y admitido el recurso contencioso tributario. Las partes de mutuo acuerdo formalizarán el arbitraje en el mismo expediente de la causa, debiendo expresarse con claridad las cuestiones que se someterán al conocimiento de los árbitros. CONSTITUCIÓN de la República Bolivariana de Venezuela. [Em linha].

impedidas, aplicando-se, conforme previsão do art. 326 do COT¹⁵³, o disposto no art. 3º da *Ley de Arbitraje Comercial*, que trata especificamente quais matérias não serão submetidas à arbitragem¹⁵⁴.

Assim, não poderão ser submetidas à arbitragem controvérsias contrárias à ordem pública ou que tratem de crimes e contravenções, ressalvada a responsabilidade civil caso não tenha sido objeto de sentença definitiva; relacionadas a atribuições e funções do Estado; referentes à capacidade civil, direitos e bens de pessoas com deficiência sem prévia autorização judicial; em que tenha sido proferida sentença definitiva, salvo as consequências financeiras decorrentes da execução.

Além disso, nos termos do art. 312 do COT, o litígio, para ser submetido à arbitragem, depende de prévia interposição de recurso contencioso tributário junto aos Tribunais, bem como de sua admissibilidade, ou seja, somente será submetido à arbitragem quando já se encontra em fase judicial.

A condição legal que determina que somente poderá ser submetida à arbitragem matéria que já foi objeto de recursos contenciosos recebe crítica de parte da doutrina, já que, se o objetivo dos meios alternativos de solução de conflito é evitar disputa judicial, não se deveria aguardar o ajuizamento de demanda, sendo mais vantajoso permitir arbitragem extrajudicial, ainda durante fase de investigação, apuração e exame por parte da Administração Pública, quando surge maior número de demandas controversas¹⁵⁵.

Para submeter o litígio à arbitragem, deverá o compromisso arbitral ser assinado pelo contribuinte ou representante judicial devidamente habilitado e pelo representante judicial da Fazenda em questão, sendo exigida a autorização da mais alta autoridade da Administração fiscal.

¹⁵³ Nos termos do Art. Nº. 326 do Código Orgânico Tributário, os aspectos não regulamentados serão regidos, quando aplicáveis, pelas regras da Lei de Arbitragem e Código de Processo Civil: “Artículo 326. Los aspectos no regulados en este Capítulo o en otras disposiciones del presente Código, se regirán, en cuanto sean aplicables, por las normas de la Ley de Arbitraje Comercial y el Código de Procedimiento Civil”.

¹⁵⁴ Artículo 3º. Podrán someterse a arbitraje las controversias susceptibles de transacción que surjan entre personas capaces de transigir.

Quedan exceptuadas las controversias:

- a) Que sean contrarias al orden público o versen sobre delitos o faltas, salvo sobre la cuantía de la responsabilidad civil, en tanto ésta no hubiere sido fijada por sentencia definitivamente firme;
- b) Directamente concernientes a las atribuciones o funciones de imperio del Estado o de personas o entes de derecho público;
- c) Que versan sobre el estado o la capacidad civil de las personas;
- d) Relativas a bienes o derechos de incapaces, sin previa autorización judicial; y
- e) Sobre las que haya recaído sentencia definitivamente firme, salvo las consecuencias patrimoniales que surjan de su ejecución en cuanto conciernan exclusivamente a las partes del proceso y no hayan sido determinadas por sentencia definitivamente firme.

¹⁵⁵ BÓVEDA, Mery – **El arbitraje tributario en el derecho venezolano**. [Em linha].

Além disso, nos termos previstos no citado Código, deverão as partes expressamente informar as questões que serão submetidas à arbitragem, que não obrigatoriamente, portanto, deverá tratar de toda a matéria objeto do recurso contencioso tributário, suspendendo-se a tramitação das matérias até a decisão do Tribunal Arbitral.

Apesar de a Lei de Arbitragem Comercial, aplicável subsidiariamente à arbitragem tributária, regular a arbitragem institucional em seu Capítulo II e a independente (*ad hoc*) em seu Capítulo III, o Código Orgânico Tributário permite apenas a arbitragem independente.

O Tribunal Arbitral será composto por três árbitros, sendo um designado por cada parte e o terceiro pelos outros dois. Na ausência de consenso sobre esse último, o Tribunal o designará, sendo apresentado como único requisito que sejam todos os árbitros advogados, tendo em vista que a arbitragem tributária será baseada na lei e não no patrimônio, conforme previsto no art. 317 do COT.

No que se refere aos honorários, o parágrafo único do art. 316 dispõe que, assim como demais despesas decorrentes da arbitragem, serão arcados em sua totalidade pelo contribuinte ou responsável, com exceção da hipótese de o compromisso arbitral ter sido celebrado a pedido da Administração Pública, quando serão suportados por esta última, salvo quando as partes acordarem pela divisão das despesas e honorários.

O procedimento arbitral resultará sentença por escrito sempre motivada, assinada pelos membros do Tribunal Arbitral, responsável por notificar as partes, sendo a decisão obrigatória tanto para o contribuinte quanto para a Administração Tributária. Além disso, a sentença arbitral será encaminhada ao Tribunal Contencioso Tributário que julgava o processo no momento do compromisso arbitral celebrado, e ficará responsável pela execução da sentença arbitral¹⁵⁶.

Quando não houver unanimidade entre os árbitros, as decisões proferidas pelo Tribunal Arbitral são passíveis de recurso perante o Superior Tribunal de Justiça, conforme previsão do art. nº 323 do Código Orgânico, que determina que “*las decisiones que dicte el Tribunal Arbitral serán apelables ante el Tribunal Supremo de Justicia, en los casos que las mismas se hubieren dictado sin el acuerdo unánime de los árbitros*”, podendo ainda ser objeto de anulação nas hipóteses listadas no citado código, quais sejam, caso a sentença decisiva não tiver se pronunciado sobre todas as questões submetidas à arbitragem, ou se for concebida em termos tão contraditórios que não possa ser executada; se o Tribunal perante o qual é suscitada a anulação da sentença decidir que o objeto da controvérsia não é suscetível de arbitragem,

¹⁵⁶ BÓVEDA, Mery – **El arbitraje tributario en el derecho venezolano**. [Em linha].

conforme o ordenamento jurídico; se não foram observadas as formalidades substanciais durante o procedimento e desde que a nulidade não tenha sido corrigida com o consentimento das partes.

Apesar de ser reconhecida como lei avançada, conforme dito, a doutrina costuma tecer críticas sobre o Código Orgânico Tributário, tendo em vista que algumas de suas disposições podem acabar por desestimular o compromisso arbitral, que teria por vantagem, além de descongestionar o Poder Judiciário, promover solução rápida à controvérsia com redução de custos ante diminuição de procedimentos judiciais.

Conforme dito, uma das críticas ao procedimento previsto no Código Orgânico Tributário se refere à previsão de que somente poderá ser submetida à arbitragem matéria que já fora objeto de recurso contencioso, já que esvaziaria uma das finalidades dos meios alternativos de solução de conflito, que é justamente evitar demanda judicial e, com isso, encurtar os procedimentos, chegando-se a uma solução mais breve à controvérsia¹⁵⁷.

Também se apresenta ressalvas à previsão de que a arbitragem deverá ocorrer apenas na modalidade independente, não sendo possível na modalidade institucional¹⁵⁸.

Apesar de vantagens verificadas em ambas as modalidades de arbitragem, já que independente as partes poderão estabelecer normas próprias, podendo valer-se das normas do centro de arbitragem, parte da doutrina aponta falha no Código por não prever também a arbitragem institucional, que apresentaria importantes vantagens, tendo em vista que já há regras de procedimento, além de árbitros qualificados para o caso, com conhecimento especializado, além de sede fixa¹⁵⁹.

Além disso, tendo em vista que, na arbitragem institucional, os procedimentos são regulamentados, sendo as regras revistas e atualizadas periodicamente de acordo com a evolução da legislação, inclusive no que se refere aos honorários dos árbitros e despesas administrativas, os custos já são pré-fixados, podendo as partes terem conhecimento prévio antes mesmo de buscar a arbitragem. De fato, na arbitragem independente, única prevista no Código Orgânico Tributário, possível alto valor de honorários ou imprecisão quanto às despesas podem acabar por frustrar a opção pela arbitragem, tendo em vista que os custos são elementos relevantes considerados quando da decisão pelo compromisso arbitral¹⁶⁰.

¹⁵⁷ BÓVEDA, Mery – **El arbitraje tributario en el derecho venezolano**. [Em linha].

¹⁵⁸ *Idem* – **Op. Cit.**

¹⁵⁹ *Ibidem*.

¹⁶⁰ *Ibidem*.

Assim, levando-se em consideração que a arbitragem deverá ser independente, o que, conforme dito, não há valor pré-fixado, bem como a previsão de que deverão ser nomeados três árbitros, a previsão do Código Orgânico Tributário acaba por elevar os custos da arbitragem, inviabilizando-a em casos em que o valor envolvido for baixo, de modo que a doutrina defende que o aconselhável seria confiar às partes a escolha do número de árbitros ou determinar que seriam três árbitros apenas em casos envolvendo valores maiores¹⁶¹.

Por fim, um aspecto que a arbitragem em matéria tributária venezuelana recebe crítica é a previsão de cabimento de recurso das decisões proferidas pelo Tribunal Arbitral, tendo em vista que vai de encontro ao que se esperaria de uma decisão arbitral, que é a solução definitiva da controvérsia de forma célere. De fato, ao contrário do previsto na Lei de Arbitragem Comercial, em que a decisão arbitral é irrecorrível, sendo possível apenas a anulação, na arbitragem tributária o recurso ao Supremo Tribunal de Justiça somente não será cabível em face da decisão dos árbitros for unânime, o que poderá comprometer a rapidez na conclusão controvérsia¹⁶².

Conforme se verifica, na busca de um melhor acesso à justiça, tem-se insistido na necessidade de promover diferentes alternativas de solução de conflito, e, nesse sentido, a Venezuela destaca-se por ocupar posição de vanguarda da América Latina, sendo o primeiro país a prever a arbitragem como meio de solução de conflito em matéria tributária, meio este que contribui para cumprimento do *Artículo 141* da Constituição venezuelana, que determina que *“la Administración Pública está al servicio de los ciudadanos y ciudadanas y se fundamenta en los principios de honestidad, participación, celeridad, eficacia, eficiencia, transparencia, rendición de cuentas y responsabilidad en el ejercicio de la función pública, con sometimiento pleno a la ley y al derecho”*.

3.1.3. Cabo Verde

Em Cabo Verde, a implementação da arbitragem em matéria tributária surgiu com a reforma do sistema jurídico promovida durante o mandato da VIII Legislatura, efetivada em busca de captação de investimento estrangeiro e maior competitividade perante mercados externos. No caso, o país possuía um sistema tributário considerado frágil e pouco confiável para investimento estrangeiro e, ante crescimento econômico verificado a partir da década de

¹⁶¹ BÓVEDA, Mery – *El arbitraje tributario en el derecho venezolano*. [Em linha].

¹⁶² *Ibidem*.

90, sentiu-se a necessidade de unificar regras de tributação fiscal, conferindo a elas uma maior simplicidade¹⁶³.

Nesse cenário, portanto, em que a legislação vigente se mostrava deficiente ante a evolução econômica de Cabo Verde, em 2014 entraram em vigor o Código Geral Tributário, aprovado pela Lei nº. 47/VIII/2013¹⁶⁴, de 20 de dezembro; o Código do Processo Tributário, aprovado pela Lei nº 48/VIII/2013¹⁶⁵, de 20 de dezembro; e o Código das Execuções Tributárias, aprovado pela Lei nº 49/VIII/2013¹⁶⁶, de 26 de dezembro, passando-se a distinguir o processo administrativo, o processo judicial e as matérias de execuções tributárias, todos com codificação específica.

O Código de Processo Tributário, que estabelece princípios gerais do ordenamento jurídico tributário e disciplina os tributos públicos, dispõe em seu *Artigo 92º*, que “*é permitida a arbitragem para a resolução de litígios em matéria tributária, nos termos que vierem a ser regulados em lei especial*”, de modo que a arbitragem tributária estava condicionada à lei específica.

Assim, em 23 de abril de 2015, o Conselho de Ministros aprovou projeto de lei disciplinando a arbitragem como meio alternativo de solução de conflito em matéria tributária em Cabo Verde, com a finalidade de imprimir celeridade na resolução de conflitos envolvendo a administração pública e contribuinte, bem como reduzir a pendência de demandas judiciais fiscais e aduaneiros de Sotavento e Barlavento. De acordo com comunicado do Conselho de Ministros, a introdução da arbitragem em matéria tributária representou atendimento ao apelo da sociedade civil, que clamava por uma tutela eficaz dos direitos e interesses dos sujeitos passivos¹⁶⁷.

Em 28 de janeiro de 2016, foi publicada a Lei nº 108/VII/2016¹⁶⁸, que disciplinou arbitragem como meio alternativo de resolução de conflito no âmbito tributário, aplicando-se de forma subsidiária, nos termos do *Artigo 32.º*, as normas do Código Geral Tributário, Código do Processo Tributário, normas sobre a organização e o funcionamento da Administração Tributária, e o Código do Procedimento e Processo Administrativo, bem como o Código do Processo Civil.

¹⁶³ PINTO, Gilson Eduardo Vaz Gomes – **Arbitragem tributária em cabo verde um olhar sobre novos desafios**, p. 65.

¹⁶⁴ IMPRENSA Nacional de Cabo Verde. Boletim Oficial, Série I, N.º 69, (20-12-13). [Em linha].

¹⁶⁵ *Ibidem*.

¹⁶⁶ IMPRENSA Nacional de Cabo Verde. Boletim Oficial. Série I, N.º 70, (26-12-13). [Em linha].

¹⁶⁷ COMUNICADO: Conselho de Ministros de 23 de abril de 2015. [Em linha].

¹⁶⁸ IMPRENSA Nacional de Cabo Verde. Boletim Oficial, Série I, N.º 5, (28-01-16). [Em linha].

O art. 2º da Lei de Arbitragem, que trata da “competência e direito aplicável”, informa que os tribunais arbitrais são competentes para apreciar pretensões que se prendem à declaração de ilegalidade de atos de liquidação de impostos, taxas e contribuições, tratando-se, conforme se verifica, de norma bastante abrangente. Além disso, nos termos do mesmo dispositivo legal, itens “2” e “3”, restaram taxativamente elencadas as matérias que não poderiam ser submetidas à arbitragem tributária, destacando-se, no caso, a exclusão de pretensões relativas do direito aduaneiro (3, d), pretensão esta que era prevista na proposta inicial¹⁶⁹.

Os tribunais arbitrais de Cabo Verde funcionam sob a organização de um Centro de Arbitragem Tributária¹⁷⁰, sempre composto por um coletivo de três árbitros¹⁷¹, escolhidos, nos termos do Artigo 8.º, “entre pessoas de capacidade técnica, idoneidade moral e sentido de interesse público”, sujeitos aos princípios da independência e da imparcialidade, devendo ainda observar dever de sigilo fiscal¹⁷².

Cabe à cada uma das partes a escolha de um árbitro, que de forma conjunta, designarão o terceiro, que exercerá as funções de presidente. Na ausência de acordo sobre a designação deste último, o Conselho Deontológico será competente para escolhê-lo quando solicitado por um ou ambos os árbitros, podendo ainda o mesmo Conselho, por solicitação das partes, designar os árbitros dentre os constantes na lista dos inscritos.

Além disso, devem os árbitros ser profissionais com comprovada experiência na arbitragem ou formados em arbitragem, ou ainda ser licenciados, pós-graduados ou mestres em Direito, Economia, Gestão, Contabilidade, Auditoria ou Fiscalidade e ter frequentado curso de juízes árbitros reconhecidos por despacho conjunto dos ministros das áreas da justiça e finanças, obtendo no mínimo a classificação de “bom”. O árbitro presidente deve ser, pelo menos, licenciado em Direito¹⁷³.

¹⁶⁹ A proposta de Lei não excluía expressamente o direito aduaneiro como matéria que poderia ser submetida à arbitragem, conforme se verifica no Artigo 2.º do projeto:

Artigo 2.º Competência dos tribunais arbitrais

(...)

2. Não são susceptíveis de recurso à arbitragem as pretensões cuja utilidade económica do pedido seja superior aos seguintes montantes: (...).

¹⁷⁰ Artigo 5.º Funcionamento. Os tribunais arbitrais funcionam no Centro de Arbitragem Tributária.

¹⁷¹ O projeto original da Lei de Arbitragem de Cabo Verde previa regras sobre as constituições de tribunais arbitrais comuns e especiais. Nos termos do Artigo 6.º da versão apresentada junto ao Parlamento estabelecia que “os tribunais arbitrais comuns são compostos por três árbitros escolhidos de entre a lista do Centro de Arbitragem Tributária, cabendo a sua designação ao Presidente do Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Tributária”, restando ainda estabelecido no Artigo 7.º que “os tribunais arbitrais especiais são compostos por três árbitros, cabendo a cada parte a designação de um deles e aos árbitros assim designados a designação do terceiro, que exerce as funções de árbitro-presidente”. A versão original, porém, sofreu alterações na Comissão Especializada competente, passando então a composição dos tribunais a ser tratado pelo atual Artigo 7.º da LAT. Lei n.º 76/VI/2005 de 16 de agosto. [Em linha].

¹⁷² Conforme previsão do Artigo 10.º, n.1 da LAT.

¹⁷³ Conforme previsão do Artigo 8.º da LAT, que dispõe sobre “Requisitos de designação dos árbitros”.

A Lei de Arbitragem apresenta casos de impedimento geral do exercício da função de árbitro, bem como casos de impedimento específico, determinando-se ainda, no item 3) do *Artigo 9.º*, cláusula geral no sentido de que cabe ao indicado rejeitar a designação quando da ocorrência de circunstância em que houver suspeita razoável acerca da imparcialidade e independência, de modo que se entende que as hipóteses de impedimento prevista na norma são exemplificativas.

Há entendimento de que, à semelhança do que ocorre em Portugal, a arbitragem em Cabo Verde apresenta uma fase preliminar e uma segunda fase, correspondente à arbitragem propriamente dita. A primeira estaria relacionada a todos os atos de constituição do tribunal arbitral e depende da iniciativa do contribuinte mediante requerimento apresentando preferencialmente por via eletrônica ao Presidente do Centro de Arbitragem Tributária, que não poderá se opor ao pedido diante do direito potestativo do requerente¹⁷⁴, restando ainda estabelecido em Lei as informações que devem constar em requerimento de constituição de arbitragem. Já a segunda fase corresponderia ao processo de arbitragem em sentido específico, à tramitação.

A Administração Tributária, no prazo de 30 dias do conhecimento da constituição de tribunal arbitral, poderá revogar, ratificar, reformar ou converter o ato tributário cuja ilegalidade for suscitada, substituindo-o, quando for o caso, por um novo ato¹⁷⁵. A não ser que fundamentados em fatos novos, findo o prazo de 30 dias a Administração ficará impossibilitada de praticar novo ato tributário em relação ao mesmo sujeito passivo ou obrigado tributário, imposto ou período de tributação¹⁷⁶.

Havendo alteração ou substituição, total ou parcial, do ato tributário objeto de pronúncia arbitral, o sujeito passivo será notificado pela Administração, prosseguindo o procedimento caso aquele se mantenha inerte ou manifeste interesse na arbitragem¹⁷⁷.

Salvo disposição legal em contrário, o pedido de constituição de tribunal arbitral produz os mesmos efeitos da impugnação judicial prevista no *Artigo 43.º* do Código de Processo Tributário, sendo possível a suspensão do processo de execução fiscal na hipótese de garantia adequada, bem como suspensão e interrupção dos prazos de prescrição e caducidade¹⁷⁸. Além disso, salvo quando o procedimento Arbitral terminar antes da instauração do processo ou o

¹⁷⁴ PINTO, Gilson Eduardo Vaz Gomes – **Arbitragem tributária em cabo verde um olhar sobre novos desafios**, p. 72/75.

¹⁷⁵ Conforme Artigo 14.º, item 1) da LAT.

¹⁷⁶ Conforme Artigo 14.º, item 3) da LAT.

¹⁷⁷ Conforme Artigo 14.º, item 2) da LAT.

¹⁷⁸ Conforme Artigo 14.º, item 5) da LAT.

quando não houver pronúncia sobre o mérito da causa, o próprio pedido de constituição de tribunal arbitral enseja preclusão do direito de reclamar, impugnar, requerer revisão ou promoção de revisão oficiosa, ou de suscitar pronúncia arbitral sobre atos objetos do pedido ou sobre os respectivos atos de liquidação¹⁷⁹.

Já a segunda fase, correspondente à arbitragem propriamente dita, inicia-se com a constituição do tribunal arbitral¹⁸⁰, restando estabelecido em Lei os princípios fundamentais do processo arbitral, tais como contraditório, igualdade entre as partes, autonomia do tribunal arbitral na condução do processo e estabelecimento de regras, oralidade e imediação, além de liberdade na apreciação dos fatos e determinação de diligências necessárias à produção de provas com base na experiência e convicção dos árbitros, cooperação, boa-fé e publicidade.

Apresentado pedido de constituição do tribunal arbitral, o sujeito passivo será notificado para apresentar pedido de pronúncia, com identificação do ato, exposição dos fatos e das razões de direito que fundamentam a pretensão, bem como para apresentar provas e indicar os meios probatórios que pretende produzir¹⁸¹. Recebido o pedido, o tribunal arbitral notificará do Diretor Nacional das Receitas do Estado para apresentar contestação e, se assim quiser, requerer produção de prova¹⁸², sendo certo que a ausência de defesa não impedirá prosseguimento do processo.

Apresentada resposta pela Administração, o tribunal promoverá reunião entre as partes a fim de definir a tramitação processual, ouvir as partes sobre exceções a serem analisadas antes do conhecimento do pedido, bem como para requerer a correção de peças processuais e apresentar alegações orais ou escritas¹⁸³.

A decisão arbitral, que tem força executiva, equiparando-se às decisões jurisdicionais dos tribunais comuns¹⁸⁴, deve ser proferida e comunicada às partes no prazo de seis meses do início do processo arbitral, podendo ser prorrogado por períodos sucessivos de dois meses limitado a seis meses após comunicação às partes das razões que motivaram a prorrogação¹⁸⁵.

A decisão é tomada por deliberação da maioria dos membros, reduzida a escrito e assinada por todos os árbitros, constando a data em que foi proferida, identificando-se os fatos objetos do litígio, bem como as razões de fato e de direito que motivaram a decisão e, se for o

¹⁷⁹ Conforme Artigo 14.º, item 4) da LAT.

¹⁸⁰ PINTO, Gilson Eduardo Vaz Gomes – **Arbitragem tributária em cabo verde um olhar sobre novos desafios**, p. 79.

¹⁸¹ Conforme Artigo 17.º, item 1) da LAT.

¹⁸² Conforme Artigo 17.º, item 2) da LAT.

¹⁸³ Conforme Artigo 18.º da LAT.

¹⁸⁴ PINTO, Gilson Eduardo Vaz Gomes – **Op. Cit.**, p. 81.

¹⁸⁵ Conforme Artigo 21.º da LAT.

caso, o valor das custas devidas pelo sujeito passivo, remetendo-se cópia às partes¹⁸⁶. Após, o tribunal arbitral deverá remeter o procedimento ao Centro de Arbitragem Tributária, que se encarregará de notificar as partes acerca do arquivamento do processo, dissolvendo-se o tribunal com o trânsito em julgado da decisão¹⁸⁷.

Em regra, as decisões arbitrais são irrecorríveis, prevendo-se, à semelhança do Regime Jurídico de Arbitragem Tributária português, hipóteses de cabimento de recurso em casos muito excepcionais. Na hipótese de não cabimento de recurso ou impugnação, a decisão arbitral vinculará a Administração, que deverá praticar o ato tributário legalmente devido em substituição do ato objeto da decisão arbitral, restabelecer a situação que existiria caso o ato tributário objeto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, rever os atos tributários prejudicados pela decisão arbitral ou desta dependente, bem como liquidar as prestações tributárias ou se abster de liquidar¹⁸⁸.

Conforme dito, a Lei de Arbitragem de Cabo Verde prevê hipótese de recursos em face da decisão arbitral, suscetível de apreciação pelo Tribunal Constitucional ou Supremo Tribunal de Justiça, que serão apresentados através de requerimento apresentado no prazo de até dez dias da notificação, acompanhado de cópia do processo arbitral, que será recebido com efeito suspensivo no todo ou em parte. No primeiro Tribunal, serão direcionados recursos em face de decisão arbitral que recuse aplicação de norma com fundamento na sua inconstitucionalidade ou que aplique norma cuja inconstitucionalidade tenha sido suscitada. Já o Supremo Tribunal de Justiça apreciará recurso em face de decisão arbitral que esteja em oposição, quanto a mesma questão de direito, com decisão proferida por Tribunais de Relação¹⁸⁹.

Ainda dentro da *SECÇÃO III* da Lei de Arbitragem de Cabo Verde, que dispõe sobre a “*impugnação da decisão arbitral*”, restam previstas as hipóteses de anulação da decisão

¹⁸⁶ Conforme Artigo 23.º da LAT.

¹⁸⁷ Conforme Artigo 24.º da LAT.

¹⁸⁸ Pinto, em sua dissertação de mestrado, o autor apresenta crítica à regra da irrecorribilidade da decisão arbitral, aduzindo que “*não se percebe porquê a consagração deste princípio no nosso sistema jurídico, mas sim, deveria ser o contrário, ou seja, o princípio da recorribilidade das decisões Arbitrais, a fim de garantir maior certeza de segurança jurídica das decisões Arbitrais. Não obstante, parece-nos legítimo afirmar que o direito ao acesso aos tribunais inclui em princípio a garantia fundamental de recorrer de uma decisão jurisdicional. Por conseguinte, está regra levanta muitas questões, principalmente no plano de constitucional, admitindo a inconstitucionalidade das normas que vedem o direito ao recurso aos Tribunais Arbitrais. Veja como exemplo, no ordenamento jurídico português, em que o legislador consagrou esta regra como a prova de que, a Arbitragem se apresenta, de facto, como um direito potestativo dos sujeitos passivos, com objetivos, por um lado, de imprimir maior celeridade na resolução de litígios, e por outro, reduzir as pendências dos processos nos Tribunais Judiciais*”. PINTO, Gilson Eduardo Vaz Gomes – **Arbitragem tributária em cabo verde um olhar sobre novos desafios**, p 87.

¹⁸⁹ Conforme Artigo 27.º da LAT.

arbitral pelo Tribunal de Relação, que repete, *ipsis litteris*, as hipóteses previstas no *Artigo 27.º* do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária em Portugal, já oportunamente apresentado.

De acordo com disposto em Lei de Arbitragem de Cabo Verde, a decisão é anulável, a pedido das partes no prazo de trinta dias que se inicia da notificação da respectiva decisão, quando ausentes os fundamentos de fato e de direito que justificam a decisão, quando há oposição entre os fundamentos e a decisão, quando houve pronúncia indevida ou omissão de pronúncia, bem como quando violados os princípios do contraditório e da igualdade entre as partes, nos termos estabelecidos no *Artigo 16.º* da Lei de Arbitragem.

Apesar de se apontar o custo elevado da Arbitragem como ponto negativo da arbitragem em Cabo Verde, reconhece-se a vantagem do meio alternativo de solução de conflito, tendo em vista que se permite ter uma administração fiscal mais simples, moderna, promovendo maior celeridade na resolução de demandas envolvendo a Administração e contribuinte, além de maior atração de investimento económico ante a previsibilidade dos custos e do tempo de decisão dos litígios.

3.1.4. Outros países

Conforme destacado, poucos são os países que adotaram a arbitragem como meio de solução de conflito no âmbito interno, sendo mais comum no âmbito internacional para fins de evitar a dupla tributação.

Assim, organizações internacionais atuam para impedir a bitributação, bem como pela busca de melhores meios de solução de conflito, destacando-se a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico (OCDE).

A arbitragem, que não estava originalmente contemplada na convenção padrão da OCDE, é reconhecida hoje pelo órgão internacional como uma solução para o conflito que surge quando as autoridades competentes não eliminam a bitributação, sendo a arbitragem um meio à disposição do contribuinte envolvido em disputa fiscal que ultrapassam os limites das fronteiras de um país.

Assim, o Comitê de Assuntos Fiscais da OCDE passou a prever a arbitragem como meio de dirimir disputas transfronteiriças quando o contribuinte a solicita em razão de o conflito permanece sem solução por mais de dois anos. Hoje, mais de sessenta tratados fiscais se referem à arbitragem¹⁹⁰.

¹⁹⁰ JESTIN, Kevin – **Vers un renforcement de l'arbitrage comme mode de résolution des conflits en droit fiscal? Analyse comparée France-États-Unis**, p. 12.

Os Estados Unidos, por muito tempo, opuseram-se à inclusão de cláusula arbitral em acordos que tinham por objetivo evitar a bitributação, o que vem mudando ao longo dos últimos anos. Enquanto os primeiros tratados fiscais assinados pelos EUA com a França, Holanda e México exigem a concordância das duas autoridades competentes e do contribuinte para que conflito seja resolvido através da arbitragem, uma nova tendência, seguindo as disposições da OCDE, permite que o contribuinte obrigue as autoridades, que não chegaram a um acordo, a encaminhar a controvérsia para ser solucionada através da arbitragem, como é o caso das convenções assinadas com a Alemanha, Bélgica e Canadá, que impõem arbitragem obrigatória.

Já na França, a arbitragem tributária prevista em tratados se trata de prática antiga, porém, relativamente limitada. O acordo franco-alemão, por exemplo, prevê a opção de conflito ser encaminhado a uma comissão de arbitragem quando os estados signatários não chegarem a um acordo amigável dentro de vinte e quatro meses. Apesar de não ser obrigatória, as decisões são vinculativas. Mais recentemente, emendas foram adicionadas às convenções assinadas com Cazaquistão, Canadá e Estados Unidos, e, no caso deste último, inserida previsão de cláusula compromissória obrigatória¹⁹¹.

Tendo em vista a relevância da legislação portuguesa sobre arbitragem tributária, inclusive no que se refere à superação de obstáculos listados pela doutrina como impeditivos à implementação do método alternativo de solução de conflito, passemos a abordar, em capítulo específico, traços essenciais do Regime Jurídico de Arbitragem Tributária (RJAT).

¹⁹¹ JESTIN, Kevin – **Vers un renforcement de l'arbitrage comme mode de résolution des conflits en droit fiscal? Analyse comparée France-États-Unis**, p. 86.

4. ARBITRAGEM EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA EM PORTUGAL: TRAÇOS ESSENCIAIS DO REGIME DO DECRETO-LEI Nº. 10/2011

Portugal, além de pioneiro na introdução da arbitragem em matéria tributária a nível europeu¹⁹², hoje é o país mais avançado da Europa no tratamento dos litígios tributários através dessa via¹⁹³.

Durante sequência de autorização legislativa concedida pelo orçamento de Estado para 2010 ao Governo Português, foi instituído o regime jurídico de arbitragem em matéria tributária, algo completamente inovador e que representou rompimento do dogma de que a justiça tributária seria monopólio do Estado. Apesar de recente, o país apresenta uma experiência relativamente sólida em sede de arbitragem tributária¹⁹⁴.

Pela primeira vez no ordenamento jurídico europeu, mais concretamente com o art. 124.º da Lei Nº. 3-B/2010, de 28 de abril e 2010, surge a autorização para legislar sobre arbitragem em matéria tributária. O citado dispositivo autorizou o governo a legislar sobre arbitragem como forma alternativa de resolução jurisdicional de conflitos em matéria tributária, devendo o processo arbitral tributário constituir um meio processual alternativo ao processo de impugnação judicial e à ação para o reconhecimento de um direito ou interesse legítimo em matéria tributária¹⁹⁵.

Nenhum Estado-Membro da União Europeia, até então, contemplava a possibilidade de legislação específica sobre arbitragem em matéria tributária. Outros países, em que a arbitragem estava implementada, não possuíam mesmo alcance. Nos EUA, por exemplo, a arbitragem era praticada apenas no que se refere a questões de fato; na Venezuela, o COT, apesar de prever arbitragem desde sua vigência em 2001, admitia apenas quando pendente processo judicial; e, no Brasil, era iniciado, à época, um projeto para implementação no processo fiscal, inexistindo, até hoje, autorização legal para utilização da arbitragem no âmbito fiscal¹⁹⁶.

¹⁹² Conforme esclarece Clotilde Celorico Palma in “*O orçamento de Estado para 2010 e a arbitragem em matéria tributária*”, antes da experiência portuguesa, existia, entre os países europeus, apenas uma Convenção de Arbitragem – art.º 25.º da Convenção Modelo da OCDE – no que diz respeito às matérias de preços de transferência e dupla tributação. PALMA, Clotilde Celorico – **O orçamento de Estado para 2010 e a arbitragem em matéria tributária**.

¹⁹³ PASQUALIN, Roberto – **Arbitragem tributária ajuda reduzir número de ações administrativas e judiciais**. [Em linha].

¹⁹⁴ PINTO, Gilson Eduardo Vaz Gomes – **Arbitragem tributária em cabo verde um olhar sobre novos desafios**, p. 1/26.

¹⁹⁵ OLIVEIRA, Ana Rita Nogueira Reis de Castro – **A arbitragem tributária e a avaliação por métodos indiretos: porque não?: análise no âmbito material da arbitragem tributária**, p. 13.

¹⁹⁶ *Idem* – **Op. Cit.**, p. 14.

Diante do princípio da legalidade, fez-se necessária regulamentação legal específica sobre a matéria, sendo a Arbitragem Tributária introduzida em Portugal através do Decreto-Lei nº. 10/2011, que regulamentou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT), que surgiu como resposta do Estado aos mais de 40 mil processos pendentes de solução ainda no âmbito dos Tribunais de 1ª instância, à morosidade na solução dos processos, além do crescente número de litígios e complexidade das demandas, tratando-se de uma inovação que há tempos se fazia necessária¹⁹⁷.

Nos termos informados no preâmbulo do Decreto-Lei nº. 10/2011, a introdução da arbitragem tributária no ordenamento jurídico português tinha por objetivos principais reforçar a tutela dos direitos e interesses legalmente protegidos dos sujeitos passivos, promover celeridade na resolução de demandas envolvendo Administração Tributária e contribuinte, bem como reduzir o volume de processos pendentes nos Tribunais Administrativos e Fiscais, tratando-se de um direito potestativo do contribuinte¹⁹⁸.

O art. 20º da CRP prevê, inclusive, que todos têm direito que demanda seja apreciada em prazo razoável.

Outro fator relevante para a introdução é a complexidade do processo tributário, vertente do direito que já por si é tão especial, e que reiteradamente exige complexos juízos técnicos que somente podem ser emitidos por um julgador com vasto conhecimento e experiência sobre a matéria¹⁹⁹.

No que se refere ao âmbito interno, é relevante destacar que a própria Constituição da República prevê em seu art. 209º que, dentre as categorias de tribunais, podem existir tribunais arbitrais.

Além disso, a arbitragem foi objeto de legislação específica já em 1986, através da Lei nº 31, de 29 de agosto, que tratava sobre a constituição de tribunais arbitrais voluntários e, em seu art. 1º, item 4, estabelecia que *“o Estado e outras pessoas colectivas de direito público podem celebrar convenções de arbitragem, se para tanto forem autorizados por lei especial ou se elas tiverem por objecto litígios respeitantes a relações de direito privado”*.

¹⁹⁷ OLIVEIRA, Ana Rita Nogueira Reis de Castro - **A arbitragem tributária e a avaliação por métodos indiretos: porque não?: análise no âmbito material da arbitragem tributária**, p. 13-14.

¹⁹⁸ Conforme previsto na Lei do Orçamento de 2010, em seu Artigo 124.º, n. 3: *“A arbitragem tributária visa reforçar a tutela eficaz e efectiva dos direitos e interesses legalmente protegidos dos contribuintes, devendo ser instituída de modo a constituir um direito potestativo dos contribuintes”*.

¹⁹⁹ OLIVEIRA, Ana Rita Nogueira Reis de Castro – **Op. Cit.**, p. 15.

Porém, antes da utilização da arbitragem tributária no âmbito interno, Portugal já estava familiarizado com duas formas de arbitragem referente à matéria no âmbito internacional²⁰⁰.

A primeira se refere à Convenção Modelo Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), instituída como uma etapa arbitral para solução de conflito envolvendo países que não chegassem em acordo quanto à bitributação. Assim, caso as autoridades não cheguem a uma composição no prazo de dois anos, a controvérsia poderá ser submetida à arbitragem, sendo proferida decisão obrigatória para ambos os Estados.

A segunda forma de arbitragem no âmbito internacional consta na Diretiva nº 90/436, instituída pela União Europeia, que busca eliminar dupla tributação notadamente em casos envolvendo preço de transferência. No caso, nos moldes de um procedimento arbitral, prevê-se a criação de comissão consultiva composta por representantes escolhidos por um representante de cada Estado e um presidente, que apresentará parecer em seis meses²⁰¹.

Conforme se verifica, da parte Administração Pública, a lei não estabeleceu condição ou justificativa para que esta se recusasse da pretensão do contribuinte de ver a pretensão apreciada pelo tribunal arbitral²⁰².

O modelo adotado em Portugal foi o da arbitragem tributária institucionalizada, de modo que os tribunais arbitrais funcionam sob a organização do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD), tratando-se de uma associação privada sem fins lucrativos cuja constituição foi promovida pelo Ministério da Justiça, com procedimento próprio previamente regulamentado e cuja atuação está sob a supervisão do Conselho Superior dos Tribunais Administrativos²⁰³.

O tribunal arbitral pode ser composto por um ou por três árbitros, que serão escolhidos entre pessoas de comprovada capacidade técnica, idoneidade moral e sentido de interesse público, estando sujeitos aos princípios da imparcialidade e independência, além do dever de sigilo fiscal que é imposto aos dirigentes, funcionários e agentes da Administração Tributária²⁰⁴.

Conforme será abordado adiante, a tramitação ocorre em duas fases distintas, sendo que a primeira se refere ao procedimento arbitral, regulamentado nos arts. 10.º ao 13.º do RJAT,

²⁰⁰ YURGEL, Ana Paula Olinto – **Arbitragem tributária em Portugal: possibilidade de inserção do instituto no Brasil**, p. 03.

²⁰¹ *Idem* – **Op. Cit.**, p. 03.

²⁰² MARQUES, Alexandra – **A arbitragem em matéria tributária: enquadramento e traços essenciais do regime do Decreto-lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro**, p. 385.

²⁰³ GRELLOS, Miguel Durham – **O regime de arbitragem tributária português**, p. 138.

²⁰⁴ Conforme Artigo 9.º do RJAT.

que trata do requerimento da arbitragem até a constituição do tribunal arbitral; e a segunda fase se refere ao processo arbitral *stricto sensu*, disciplinado nos arts. 15.º ao 24.º do citado diploma legal e que se inicia com a constituição do arbitral²⁰⁵.

Passemos a analisar, de forma breve, além dos óbices apontados pela doutrina portuguesa, o âmbito da arbitragem tributária, aspectos procedimentais, bem como recursos e impugnações.

4.1. BREVE ANÁLISE DOS OBSTÁCULOS À IMPLEMENTAÇÃO DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA EM PORTUGAL

Quando se discute arbitragem em matéria tributária, não raro são arguidos óbices a sua implementação, notadamente a questão da indisponibilidade do crédito tributário, o monopólio da administração da justiça ao Estado, além do princípio da legalidade.

Historicamente a arbitragem esteve relacionada a conflitos em que as partes poderiam dispor livremente do objeto da controvérsia. De fato, o meio de solução de conflitos surge tradicionalmente na área do direito privado disponível, na liberdade contratual, de modo que, teoricamente, a matéria tributária estaria fora do âmbito de admissão da arbitragem²⁰⁶.

Durante anos, a indisponibilidade do crédito tributário foi utilizada como argumento por parte da doutrina portuguesa como impedimento para introdução da arbitragem tributária em Portugal, princípio este que, apesar de não estar explicitamente enunciado na CRP, trata-se de decorrência dos princípios da igualdade e da legalidade, que vinculam a Administração Pública. Assim, o argumento da indisponibilidade do crédito tributário como impedimento à arbitragem está fundamentado em uma interpretação restritiva do art. 30/2 da Lei Geral Tributária, que estabelece que o crédito tributário é indisponível, só podendo fixar-se condições para a sua redução ou extinção com respeito pelo princípio da igualdade e da legalidade tributária²⁰⁷.

Da mesma feita, o art. 37.º/2 da Lei Geral Tributária também era utilizado pela doutrina para afastar a implementação da arbitragem em matéria tributária, tendo em vista que, nos termos da norma, a lei pode prever que outros contratos sejam celebrados entre a Administração

²⁰⁵ MARQUES, Alexandra – **A arbitragem em matéria tributária: enquadramento e traços essenciais do regime do Decreto-lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro**, p. 384.

²⁰⁶ ROMÃO, Filipe – **Arbitragem Tributária – Uma análise breve da autorização legislativa para a introdução da arbitragem tributária constante na Proposta de Lei 9/XI/1.ª A (OE 2010)**, p. 46 e 47.

²⁰⁷ SOUSA, Jorge Lopes de; PEREIRA, Tânia Carvalhais – **Guia da Arbitragem Tributária**, p. 95.

e o contribuinte, devendo-se sempre respeitar, além do princípio da legalidade, da igualdade, e da boa-fé, o da indisponibilidade do crédito tributário²⁰⁸.

Entretanto, a doutrina da inviabilidade da arbitragem em razão da indisponibilidade do crédito tributário foi superada e, atualmente, a arbitragem em matéria tributária não só é uma realidade em Portugal, como também devidamente regulamentada através do Decreto-Lei n.º 10/2011, sendo pioneiro na aprovação de um regime jurídico de arbitragem em matéria tributária.

O argumento restou superado diante da conclusão de que o fato de as partes submeterem a controvérsia à arbitragem não significava exercício de poder de disposição sobre a relação material controvertida, estando apenas submetendo questões fiscais à arbitragem para que aplicação do direito ao caso concreto, assim como seria na jurisdição estatal, atendendo ao princípio da legalidade e com exclusão do recurso à equidade²⁰⁹.

Por outro lado, defendia-se a inviabilidade da arbitragem sob fundamento de que a lei reserva aos Tribunais do Estado, de forma exclusiva, a competência judicial em matéria tributária.

De fato, argumentava-se que, ao contrário do que acontece com os tribunais judiciais, que, nos termos do art. 211.º, n.º 1 da CRP, têm sua competência delimitada de forma subsidiária, os tribunais administrativos e fiscais têm sua competência delimitada de forma exclusiva, nos termos do *Artigo 212.º/3 da CRP*, que dispõe que “*competem aos tribunais administrativos e fiscais o julgamento das acções e recursos contenciosos que tenham por objecto dirimir os litígios emergentes das relações jurídicas administrativas e fiscais*”²¹⁰.

Ocorre que a norma acima destacada não impede a existência de tribunais arbitrais – expressamente previstos do art. 209.º da CRP como categoria de tribunal – na área administrativa e fiscal. Conforme defendido pela doutrina, a reserva da competência admite exceções, sendo uma delas a possibilidade de recurso a tribunais arbitrais.

Em Portugal, o princípio da legalidade também foi invocado como obstáculo à introdução à arbitragem no Direito Público, em especial no Direito Tributário.

Ocorre que, após longo debate sobre o tema, prevaleceu o entendimento de que o princípio se situa no plano de criação das normas, e não no âmbito de interpretação e aplicação da lei ao caso concreto. Assim, o princípio da legalidade fiscal determina que os tributos devem

²⁰⁸ ROMÃO, Filipe – **Arbitragem Tributária – Uma análise breve da autorização legislativa para a introdução da arbitragem tributária constante na Proposta de Lei 9/XI/1.ª A (OE 2010)**, p. 46.

²⁰⁹ MARQUES, Alexandra – **A arbitragem em matéria tributária: enquadramento e traços essenciais do regime do Decreto-lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro**, p. 378.

²¹⁰ ROMÃO, Filipe – *Op. Cit.*, p. 48-49.

ser fixados e disciplinados por lei, não havendo impedimento para que o árbitro aplique a lei ao caso concreto ao dirimir conflito envolvendo matéria tributária²¹¹.

Destarte, a introdução da arbitragem em matéria tributária não significaria violação ao princípio da legalidade, na medida em que é vedado o recurso à equidade, devendo os árbitros julgarem de acordo com o direito posto²¹².

Desta feita, o princípio da estrita legalidade não impede que os conflitos tributários sejam dirimidos pela arbitragem, desde que haja autorização e previsão legal nesse sentido.

Verifica-se, portanto, que os obstáculos à implementação da arbitragem em matéria tributária restaram superados em Portugal, sendo certo que, conforme será oportunamente destacado, argumentos semelhantes são apontados por parte da doutrina brasileira para fundamentar impedimento da introdução da arbitragem tributária no Brasil.

4.2. ÂMBITO DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA

O art. 124.º da Lei n.º 3-B/2010, de 28 de abril, estabeleceu ampla hipótese abrangida pelo âmbito de autorização legislativa concedida para instituir a arbitragem como forma alternativa de resolução jurisdicional de conflitos em matéria tributária. A LOE/2010 mostrou-se ambiciosa quanto aos meios em que o contribuinte dispunha para assegurar a efetividade de seus direitos através da arbitragem, sendo tal amplitude apontada pela doutrina como uma possibilidade de se recorrer à arbitragem para a solução de generalidade de conflitos tributários, respeitando-se os critérios normativos, sendo ainda vedado recurso à equidade²¹³.

A abertura da citada autorização foi bastante ampla, uma vez que, remetendo apenas ao âmbito material da arbitragem tributária, parecia possível recorrer ao instituto para resolução de conflitos na generalidade das matérias que compõem o direito fiscal²¹⁴.

O RJAT, porém, não traduziu essa amplitude de hipóteses da LOE/2010, apresentando âmbito de aplicação mais restrito.

A autorização legislativa fixou as matérias que podem ser objeto deste instituto, estando previstas no Artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, cuja redação original foi alterada pelo Artigo 160.º da Lei n.º 64-B/2011 de 30 de dezembro (Lei do Orçamento do Estado para 2012), que, além de alterar a *alínea “a”*, revogou a *alínea “c”*, que previa a competência dos

²¹¹ FRANCISCO, Ana Mafalda Costa – **A arbitragem tributária**, p. 13.

²¹² *Idem* – **Op. Cit.**, p. 14.

²¹³ MARQUES, Alexandra – **A arbitragem em matéria tributária: enquadramento e traços essenciais do regime do Decreto-lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro**, p. 379.

²¹⁴ OLIVEIRA, Ana Rita Nogueira Reis de Castro – **A arbitragem tributária e a avaliação por métodos indiretos: porque não? : análise no âmbito material da arbitragem tributária.**, p. 17.

Tribunais Arbitrais para “*apreciação de qualquer questão, de facto ou de direito, relativa ao projecto de decisão de liquidação, sempre que a lei não assegure a faculdade de deduzir a pretensão referida na alínea anterior*”.

Assim, nos termos do art. 2.º do RJAT vigente, compete aos tribunais arbitrais a apreciação das seguintes pretensões: i) declaração de ilegalidade de atos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta (art. 2º/1, a do RJAT); ii) declaração de ilegalidade de atos de fixação da matéria tributável quando não dê origem à liquidação de qualquer tributo, de atos de determinação da matéria coletável e de atos de fixação de valores patrimoniais (art. 2º/1, b do RJAT).

Não sendo a competência material dos tribunais arbitrais definida por convenção entre as partes, e sim por regulamentação de ordem pública, o reconhecimento da incompetência não depende de arguição, de modo que, para ser reconhecida, não está condicionada à prévia arguição da parte²¹⁵.

No que se refere ao valor envolvido no litígio, que varia de acordo com a pretensão do autor, a competência dos Tribunais Arbitrais está limitada a conflitos cujo montante não ultrapasse € 10.000.000,00. Quando estiver em debate a declaração de ilegalidade de liquidação, por exemplo, o valor da causa corresponderá à importância cuja anulação se pretende; estando em causa a declaração de ilegalidade de ato de fixação de matéria coletável ou declaração de ilegalidade de ato de fixação dos valores patrimoniais, o valor da causa será o montante contestado²¹⁶.

Quanto à competência material do tribunal arbitral para conhecer pedido de ilegalidade de atos de liquidação, não se verifica controvérsia. Porém, esta surge quando, associado ao pedido de declaração de ilegalidade, requer-se o reconhecimento de um direito subsequente à ilegalidade que venha a ser declarada²¹⁷.

Apesar de o dispositivo em debate fazer referência à “*declaração de ilegalidade de atos*”, o que, a primeira leitura, poderia levar à conclusão de que as decisões proferidas pelos tribunais arbitrais seriam meramente declaratórias, sem efeitos condenatórios ou constitutivos, o que demandaria a necessidade de pronunciamento do tribunal judicial para compelir a Administração Pública a reconstituir a situação adequada ante o ator declarado ilegal, a verdade é que, ante o que dispõe o art. 24º. do RJAT sobre os efeitos da sentença arbitral favorável ao

²¹⁵SOUSA, Jorge Lopes de; PEREIRA, Tânia Carvalhais – **Guia da Arbitragem Tributária**, p. 106.

²¹⁶*Idem* – **Op. Cit.**, p. 108.

²¹⁷ANJOS, Maria do Rosário; AZEVEDO, Patrícia Anjos – **Arbitragem Administrativa e Tributária: A solução adotada em Portugal**, p. 07.

sujeito passivo, constata-se que, na prática, as decisões dos tribunais arbitrais possuem sim efeito prático²¹⁸.

Assim, quanto à possibilidade de análise de pedido subsequente, prejudicial à declaração de ilegalidade do ato, o RJAT prevê, dentre os efeitos da decisão arbitral que não caiba recurso ou impugnação, que deverá a Administração Tributária praticar o ato legalmente devido em substituição ao ato que foi objeto da decisão arbitral, bem como restabelecer a situação que existiria se o ato objeto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, confirmando, portanto, a competência do tribunal arbitral para análise de pedidos subsequente que decorre da eventual declaração de ilegalidade do ato.

Conforme recente sentença arbitral proferida em 25/01/2021 (Processo nº 851/2019-T), apesar de a competência do tribunal estar limitada a pedido de declaração de ilegalidade do ato tributário, isso não significa que o tribunal não tenha competência para analisar pedidos formulados como consequência do pedido principal e que, portanto, decorrem da citada declaração de ilegalidade, como pleito de reembolso do imposto. Entendimento contrário iria de encontro ao princípio constitucional da efetividade da tutela jurisdicional, tendo em vista que, uma vez declarada a nulidade do ato de liquidação, o efeito prático da sentença arbitral é obrigar o reembolso do valor que tenha sido pago a título de imposto. Sem tal determinação, repise-se, não se verificará efeito prático à sentença arbitral²¹⁹.

No que se refere especificamente à hipótese prevista no art. 2º/1, a do RJAT, apresenta-se, brevemente, os conceitos enunciados no citado dispositivo, quais sejam, liquidação, autoliquidação, retenção na fonte e pagamento por conta.

A liquidação é fase anterior ao pagamento e que consiste na operação através da qual se aplica a taxa de imposto à matéria tributável, resultando o valor efetivo que o contribuinte vai ter que pagar de tributo. Assim, a liquidação representa uma operação aritmética para apurar o valor do imposto que deverá ser pago²²⁰.

A contribuição do contribuinte, na fase de liquidação, reveste-se de particular importância, tendo em vista que, em muitas situações, cabe ao sujeito passivo efetivar o cálculo e apurar o valor do imposto a ser pago, configurando-se hipótese de autoliquidação²²¹.

A retenção na fonte está relacionada ao conceito de substituto tributário, caracterizado quando a prestação tributária é exigida a pessoa distinta do contribuinte, que entrega aos cofres

²¹⁸SOUSA, Jorge Lopes de; PEREIRA, Tânia Carvalhais – **Guia da Arbitragem Tributária**, p. 110.

²¹⁹PROCESSO nº 851/2019-T. [Em linha].

²²⁰SANTOS, Inês Reis – **Liquidação e cobrança de imposto: limitações e âmbito de atuação da Administração Tributária anteriores à intervenção do poder judicial**, p. 12.

²²¹*Idem* – **Op. Cit.**, p. 12.

públicos a quantia devida pelo sujeito passivo após deduções do rendimento deste último. Já o pagamento por conta é ato em que o sujeito passivo, de forma antecipada, entrega o posto durante a formação do fato tributário²²².

Já no que se refere à alínea b) do art. 2.º/1 do RJAT, também está inserido no âmbito da competência dos tribunais arbitrais a declaração de ilegalidade de atos de determinação da matéria tributável, desde que atendido o requisito não se ter originado a liquidação de qualquer tributo, atos de determinação da matéria coletável e atos de fixação de valores patrimoniais²²³.

Apesar de as expressões “*matéria tributável*” e “*matéria coletável*” serem utilizadas, em várias situações, como sinónimos, a verdade é que não possuem o mesmo alcance. A matéria tributável é um dos elementos que devem ser considerados para cálculo da matéria coletável, sendo esta constituída pela matéria tributável reduzida em função de deduções, benefícios e prejuízos fiscais que devem ser considerados. A matéria coletável é o valor que serve diretamente de base de cálculo do imposto²²⁴.

Por fim, no que se refere aos atos de fixação de valores patrimoniais, estes devem, de forma fundamentada, fixar o valor concreto de um objeto/coisa, que igualmente compõe o âmbito de aplicação da segunda alínea do artigo 2.º do TJAT.

Apresentando-se, brevemente, o âmbito de competência da arbitragem tributária em Portugal, passa-se a abordar o procedimento, cuja tramitação ocorre em duas fases distintas, conforme será a seguir abordado.

4.3. ASPECTOS PROCEDIMENTAIS E EFEITOS DO PEDIDO DE CONSTITUIÇÃO DO TRIBUNAL ARBITRAL

Conforme brevemente explanado no presente trabalho, em Portugal a tramitação junto aos tribunais arbitrais se desenvolve em duas fases distintas, sendo a primeira referente ao procedimento arbitral e que se encontra regulamentada nos arts. 10.º ao 13.º do RJAT, que trata do requerimento da arbitragem até a constituição do tribunal arbitral.

Para que se inicie o procedimento arbitral, faz-se necessário requerimento próprio a ser enviado, de forma eletrônica, ao Presidente do Centro de Arbitragem Administrativa. O Decreto-Lei 10/2011 ainda estabelece requisitos que devem ser atendidos pela parte interessada, correspondentes à identificação do sujeito passivo, incluindo o número de

²²²OLIVEIRA, Ana Rita Nogueira Reis de Castro – **A arbitragem tributária e a avaliação por métodos indiretos: porque não?: análise no âmbito material da arbitragem tributária**, p. 25-26.

²²³OLIVEIRA, Ana Rita Nogueira Reis de Castro – *Op. Cit.*, p. 34.

²²⁴SOUSA, Jorge Lopes de; PEREIRA, Tânia Carvalhais – **Guia da Arbitragem Tributária**, p. 135.

identificação fiscal; a identificação do ato objeto de pedido de pronuncia arbitral, constituindo fundamentos deste pedido os que são fundamento de impugnação judicial, nos termos do Código de Procedimento e Processo Tributário; o valor da utilidade econômica; além de comprovante de pagamento da taxa de arbitragem, consoante a opção de pela escolha do árbitro.

Quando o pedido tiver por objeto a apreciação de legalidade do ato tributário, o dirigente máximo da Administração Tributária terá a faculdade de proceder a revogação, ratificação, reforma ou a conversão do ato tributário cuja ilegalidade tiver sido suscitada, praticando, caso necessário, o substituto ato tributário em determinado prazo²²⁵.

Caso o ato tributário seja, no todo ou em parte, alterado ou substituído por outro, incumbe à Administração Tributária notificar o sujeito passivo para que este se pronuncie no prazo de 10 dias acerca do seu interesse no prosseguimento do processo. Findo o prazo de 30 dias, fica a Administração Tributária impossibilitada de praticar novo ato relativamente ao mesmo sujeito passivo ou obrigado tributário, bem como imposto e período de tributação, a não ser que fundamentado em novos fatos²²⁶.

Atribui-se à apresentação ao pedido de constituição de tribunal arbitral, salvo se a lei dispuser ao contrário, os efeitos da apresentação de impugnação judicial, particularmente no que se refere à suspensão do processo de execução fiscal, bem como suspensão e interrupção dos prazos de caducidade e prescrição da prestação tributária.

Além disso, nos termos do Decreto-Lei Nº. 10/2011, a apresentação de pedidos de constituição de tribunal arbitral leva à preclusão automática do direito de, sob os mesmos fundamentos, reclamar, impugnar, requerer a revisão – o que inclui o pedido de revisão da matéria coletável - ou a promoção da revisão oficiosa, bem como suscitar pronúncia arbitral sobre atos objeto desses pedidos ou sobre os consequentes atos de liquidação. Porém, caso o procedimento arbitral termine antes da data de constituição do tribunal arbitral ou encerre sem pronúncia sobre o mérito da causa, as referidas possibilidades voltam a ter pleno alcance, podendo o interessado lançar mão de mecanismos semelhantes²²⁷.

A saber, o tribunal arbitral pode ser composto por um ou por três árbitros, podendo funcionar com árbitro único quando o valor do pedido de pronuncia não ultrapassa duas vezes o valor de alçada do Tribunal Central Administrativo, bem como quando o sujeito passivo opta por não designar árbitros, independentemente do valor do pedido.

²²⁵CALHAU, António Francisco de Almeida – **Arbitragem tributária**, p. 184.

²²⁶MARQUES, Alexandra - **A arbitragem em matéria tributária: enquadramento e traços essenciais do regime do Decreto-lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro**, p. 386.

²²⁷CALHAU, António Francisco de Almeida – **Op. Cit.**, p. 184-185.

Na hipótese de árbitro único, esse deverá ser designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa. No caso de coletivo, os árbitros poderão ser designados pelo Conselho ou pelas partes, cabendo aos dois árbitros a designação de um terceiro, que exercerá a função de presidente. Na ausência de acordo quanto ao terceiro árbitro, o Conselho designará mediante requerimento de um ou de ambos os árbitros²²⁸.

Vale dizer, a legislação estabelece que o árbitro presidente deve ser jurista com pelo menos dez anos de comprovada experiência profissional, podendo os demais, nas questões que exijam conhecimento especializado, serem árbitros licenciados em Economia ou Gestão.

Importante destacar que, ante a instituição da arbitragem como meio alternativo aos tribunais judiciais, os direitos e deveres dos árbitros representam relevante importância a fim de garantir imparcialidade e independência da decisão arbitral, imparcialidade esta que, em regra, é garantida através de previsões legais de impedimentos e suspensões, além de códigos deontológicos ou regras aprovadas pelos próprios centros de arbitragem.

Assim, o que se refere às hipóteses de impedimento dos árbitros, a legislação portuguesa se mostra digna de reconhecimento, seguindo normas de padrão internacional²²⁹. Dentre as previsões de impedimento, não poderão ser nomeados árbitros pessoas que nos dois anos anteriores tenham sido dirigentes, funcionário ou agente da Administração Tributária, membro de órgão social, trabalhador, mandatário, auditor ou consultor do sujeito passivo, devendo rejeitar a designação na hipótese de razoável suspeita sobre sua imparcialidade e independência²³⁰.

4.4. O PROCESSO ARBITRAL: BREVE APONTAMENTO

A segunda fase da tramitação junto aos tribunais arbitrais refere-se ao processo arbitral propriamente dito, que tem início com a constituição do tribunal arbitral, data em que se inicia o prazo de seis meses para tribunal proferir decisão, cuja tramitação, decisão e efeitos se encontram regulamentados nos arts. 15.º a 24.º do RJAT.

A flexibilização das regras do processo arbitral tem como limite a observância dos princípios fundamentais como contraditório e igualdade entre as partes, além de outros princípios previstos no art. 16.º do RJAT, tais como a autonomia do tribunal arbitral na condução do processo, a oralidade e a imediação, livre apreciação dos fatos e livre determinação

²²⁸Conforme Artigo 6.º do RJAT.

²²⁹YURGEL, Ana Paula Olinto – **Câmara de Mediação e Arbitragem (CMA-IE)**.

²³⁰Conforme Artigo 8.º, n.2 da RJAT.

das diligências de produção de prova necessárias, além da cooperação e boa-fé processual e princípio da publicidade²³¹.

Recebida a notificação de constituição, o tribunal arbitral deverá notificar o dirigente máximo da Administração Tributária para que este, no prazo de trinta dias, apresente resposta e solicite produção de prova adicional, caso assim o queira. Cabe ainda à Administração, no prazo de resposta, remeter cópia do processo administrativo e, caso não o faça, o juiz pode ordenar ao serviço periférico local a remessa, por via eletrônica, do processo administrativo, mesmo na falta de contestação do representante da Fazenda Pública.

Apresentada resposta pela Administração Fiscal, o tribunal arbitral promoverá reunião entre as partes a fim de definir a tramitação processual que será adotada ante as circunstâncias do caso e complexidade da controvérsia, bem como para ouvir as partes quanto a possíveis exceções que tenham sido invocadas e que precisem ser apreciadas e decididas antes do conhecimento do pedido e, por fim, para convidar as partes para, se necessário, corrigirem suas peças processuais.

Relevante apontar que, na hipótese de falta de comparecimento das partes à reunião acima mencionada ou a qualquer outro ato processual, assim como a ausência de defesa ou ausência de produção de prova não impedem o prosseguimento do processo e a prolação de decisão arbitral com base no acervo probatório produzido, percebendo-se, claramente, a influência dos princípios da livre apreciação da prova e da autonomia na condução do processo²³².

Deve-se destacar, ainda, que, ao contrário do que ocorre no âmbito do processo civil, a falta de resposta, pela Administração Fiscal, não representa confissão dos fatos articulados.

O prazo fixado para prolação de decisão arbitral, que é de seis meses a partir do início do processo arbitral, reflete um dos objetivos fundamentais do RJAT, que é o de imprimir maior celeridade à resolução dos conflitos em matéria tributária.

Apesar de existir previsão legal acerca de eventual prorrogação desse prazo, relevante que somente poderá ser prorrogado por prazos sucessivos de dois meses e com limite de seis meses no total, de modo que, no máximo, o processo deverá estar decidido em até um ano. Para além disso, eventuais prorrogações, além de comunicadas às partes, deverão ser devidamente fundamentadas, o que limita a possibilidade de sua ocorrência.

²³¹MARQUES, Alexandra - **A arbitragem em matéria tributária: enquadramento e traços essenciais do regime do Decreto-lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro**, p. 387.

²³²CALHAU, António Francisco de Almeida – **Arbitragem tributária**, p. 185.

Finda a produção de provas, é facultado às partes apresentação de alegações finais, devendo o tribunal arbitral, após, proferir a decisão no prazo legal previsto.

A decisão será tomada por deliberação da maioria dos membros do tribunal e poderá, salvo na hipótese de árbitro único, ser dividida em pronúncias parciais sobre as diversas questões suscitadas no processo.

No que se refere ao conteúdo e forma, aplica-se à decisão arbitral o disposto na primeira parte do art. 123.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário, relativamente à sentença judicial, de que a decisão deverá identificar os interessados e os fatos objeto de litígio, sintetizar a pretensão da parte e apresentar as razões de fato e de direito que motivaram a decisão, informando-se ainda a data em que fora proferida, remetendo-se um exemplar assinado da decisão a cada uma das partes.

Diga-se ainda, que os árbitros podem lavrar os votos vencidos quanto à decisão arbitral propriamente dita, bem como relativamente aos segmentos decisórios parciais que tenham sido proferidos.

Após notificação da decisão arbitral, as partes serão também notificadas do arquivamento do processo pelo Centro de Arbitragem Administrativa, considerando-se, nesta data, dissolvido o tribunal arbitral.

A decisão arbitral sobre o mérito da pretensão de que não caiba recurso ou impugnação vincula a Administração Tributária a partir de quando findo o prazo previsto para o recurso ou impugnação.

Assim, ante a vinculação a que fica adstrita, deve a Administração Tributária, nos termos da decisão favorável ao sujeito passivo e até o prazo previsto para execução espontânea da sentença arbitral: i) praticar o ato tributário legalmente devido em substituição do ato objeto da decisão arbitral; ii) restabelecer a situação que existiria se o ato tributário objeto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adotando atos e operações necessários para o efeito; iii) rever os atos tributários que se encontrem numa relação sustentada numa base de prejudicialidade ou dependência com os atos tributários objeto da decisão arbitral, designadamente por estarem inscritos na mesma relação jurídica de imposto, ainda que correspondam a obrigações periódicas distintas, alterando-os ou substituindo-os de forma total ou parcial; iv) liquidar as prestações tributárias em conformidade com a decisão arbitral ou abster-se de as liquidar²³³.

Todas as condutas acima listadas devem ser, a depender do caso concreto, praticadas alternativa ou cumulativamente entre si.

²³³MARQUES, Alexandra - **A arbitragem em matéria tributária: enquadramento e traços essenciais do regime do Decreto-lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro**, p. 389.

Além disso, no que se refere à Administração Pública, a decisão arbitral preclui o direito desta de praticar novo ato tributário relativamente ao mesmo sujeito passivo e período de tributação, salvo nos casos em que este se fundamente em fatos novos diferentes dos que motivaram a decisão arbitral.

No preâmbulo do RJAT, afirma-se, como regra geral, a irrecorribilidade da decisão proferida pelos tribunais arbitrais, previsão mitigada ante a possibilidade de recurso em hipóteses taxativas, conforme será abordado.

4.5. DOS RECURSOS E IMPUGNAÇÕES

Quanto à possibilidade de recorrer de uma decisão proferida por um tribunal arbitral, verifica-se que esta é bastante limitada, tendo o Decreto-Lei N.º 10/2011 consagrado, como regra geral, a irrecorribilidade da decisão arbitral.

O RJAT, porém, estipulou exceções taxativas, permitindo a interposição de recurso de constitucionalidade para o Tribunal Constitucional (TC) e de recurso por oposição para o Supremo Tribunal Administrativo (STA).

Além disso, o RJAT consagrou a impugnação que, apesar de ser analisada como uma exceção à regra da irrecorribilidade, é, na realidade, uma ação de natureza cassatória, já que o tribunal no qual foi interposta a impugnação terá apenas competência para anular²³⁴ a decisão arbitral, não podendo proferir nova decisão sobre o mérito da causa.

Assim, enquanto o recurso de constitucionalidade para o TC e a impugnação revestem natureza cassatória, o recurso para STA tem natureza substitutiva, devendo o tribunal, caso seja o recurso julgado procedente, substituir-se ao tribunal arbitral que proferiu a decisão recorrida²³⁵.

²³⁴ Não incomum que a doutrina utilize, sem distinção, os conceitos de nulidade e anulabilidade no que se refere à ação de impugnação. Acompanhamos a este respeito o entendimento do professor Lebre de Freitas no sentido de que os fundamentos da impugnação da decisão arbitral, previstos no Artigo 28º/1, correspondem a hipóteses de anulabilidade. Isso porque, nos termos do Artigo 286º do Código Civil, a nulidade poderá ser arguida por qualquer interessado a qualquer tempo, podendo ainda ser declarada de ofício pelo tribunal. Ora, operando a nulidade *ipso iure*, sem qualquer limite temporal, não seria necessário intentar uma ação nesse sentido. Inversamente, a anulabilidade está sujeita a um prazo de caducidade e só pode ser invocada por determinadas pessoas, de modo o vício que autoriza a procedência do pedido da ação de impugnação se trata de hipótese de anulabilidade. FREITAS, José Lebre de – **A ação declarativa comum à luz do Código de Processo Civil de 2013**, p. 330.

²³⁵ GRANATE, Vasco Mirante – **Da impugnação da decisão arbitral em matéria tributária: enquadramento e aspetos práticos**, p. 11.

4.5.1. Recurso para Tribunal Constitucional

Nos termos do art. 25.º/1 do RJAT, a decisão arbitral sobre mérito da controvérsia pode ser objeto de recurso para o Tribunal Constitucional na parte em que o tribunal recuse a aplicação de norma sob fundamento de sua inconstitucionalidade ou quando aplique norma cuja inconstitucionalidade tenha sido suscitada durante o processo.

Questão relevante a ser analisada é se a decisão proferida por tribunal arbitral consiste em “decisão do tribunal” para efeitos dos arts. 204.º e 280.º da CRP. De fato, os citados dispositivos constitucionais dispõem, respectivamente, que “*nos feitos submetidos a julgamento não podem os tribunais aplicar normas que infrinjam o disposto na Constituição ou os princípios nela consignados*”, e que “*cabe recurso para o Tribunal Constitucional das decisões dos tribunais: (...)*”, levantando-se questionamento se os tribunais arbitrais são tribunais em sentido constitucional²³⁶.

A versão original da Constituição não se referia aos tribunais arbitrais, porém, já com a revisão de 1982, restou previsto em seu Artigo 212, item 2, que “*podem existir tribunais administrativos e fiscais, tribunais marítimos e tribunais arbitrais*”. Assim, os tribunais arbitrais, apesar de não serem órgãos da soberania, restaram constitucionalmente admitidos enquanto tribunais²³⁷.

Assim, aos Tribunais Arbitrais, qualificados como tribunais para efeitos constitucionais, aplica-se o disposto no Artigo 280.º da Constituição da República Portuguesa – CRP, de modo que, das decisões proferidas pelos tribunais arbitrais – quando não se trata de hipótese de julgamento segundo a equidade, já que, nesse caso, não haveria aplicação de normas – cabe recurso para o Tribunal Constitucional²³⁸.

No que se refere especificamente a decisões proferidas por Tribunais, o art. 280.º da CRP prevê hipóteses de cabimento de recurso ao Tribunal Constitucional, quais sejam: i) recurso de decisões que recusem a aplicação de qualquer norma com fundamento na sua inconstitucionalidade, nos termos do item 1.a; ii) decisões que apliquem norma cuja inconstitucionalidade haja sido suscitada durante o processo, nos termos do item 1.b; iii) de decisões que apliquem norma anteriormente julgada inconstitucional ou ilegal pelo próprio

²³⁶TELES, Miguel Galvão – **Recurso para o Tribunal Constitucional das decisões dos Tribunais Arbitrais**, p. 645.

²³⁷TELES, Miguel Galvão – *Op. Cit.*, p. 646.

²³⁸MARQUES, Alexandra - **A arbitragem em matéria tributária: enquadramento e traços essenciais do regime do Decreto-lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro**, p. 391.

Tribunal Constitucional, sendo o recurso obrigatório para o Ministério Público, nos termos do item 5 do citado diploma constitucional.

As previsões do *Artigo* 280.º, 1 da CRP coincidem com o disposto no art. 25.º/1 da RJAT, enquanto que a hipótese descrita no item 5 do citado diploma constitucional não está prevista em qualquer dispositivo do Decreto-Lei N.º 10/2011, o que não prejudica o direito de recurso da parte ante o que disciplina o *Artigo* 73.º da Lei do Tribunal, que dispõe que o direito de recorrer para o Tribunal Constitucional é irrenunciável²³⁹.

4.5.2. Recursos para o Supremo Tribunal Administrativo - STA

A Constituição da República Portuguesa, em seu *Artigo* 209.º, consagra a existência do Supremo Tribunal Administrativo (STA), órgão de cúpula da hierarquia dos tribunais administrativos e fiscais, aos quais compete o julgamento ações e recursos das relações jurídicas administrativas e fiscais.

O texto original do *Artigo* 25.º/2 do Decreto-Lei N.º 10/2011 previa que “*a decisão arbitral sobre o mérito da pretensão deduzida que ponha termo ao processo arbitral é ainda susceptível de recurso para o Supremo Tribunal Administrativo quando esteja em oposição, quanto à mesma questão fundamental de direito, com acórdão proferido pelo Tribunal Central Administrativo ou pelo Supremo Tribunal Administrativo*”.

Ocorre que a aplicação do RJAT demonstrou que o recurso para o STA podia ser inócuo, já que, sendo fixado prazo de quatro anos para ser proferida decisão pelos tribunais tributários de primeira instância, a jurisprudência dos Tribunais Superiores sobre a aplicação da referida alteração normativa apenas seria produzida cinco a seis anos após a sua entrada em vigor quando, recorde-se, as decisões arbitrais têm de ser proferidas no prazo de seis meses, com a possibilidade de prorrogação até ao máximo de um ano.

Por meio da Lei N.º 119/2019, foi alterado o disposto no art. 25.º/ 2 do RJAT, ampliando os fundamentos para apresentação de recurso para o STA. Assim, a partir da alteração legislativa, admissível recurso ao Supremo Tribunal Administrativo quando a decisão arbitral esteja em oposição, quanto à mesma questão fundamental de direito, com acórdão proferido pelo Tribunal Central Administrativo ou pelo Supremo Tribunal Administrativo.

²³⁹MARQUES, Alexandra - **A arbitragem em matéria tributária: enquadramento e traços essenciais do regime do Decreto-lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro**, p. 329.

4.5.3. Impugnação da decisão arbitral

Além dos recursos previstos no art. 25.º do RJAT, a decisão arbitral ainda pode ser objeto de impugnação, nos termos do art. 27.º do citado diploma legal, objetivando-se sua anulação pelo Tribunal Central Administrativo.

Enquanto o recurso representa controle do mérito da decisão arbitral, a ação de impugnação considera os aspectos procedimentais e processuais da decisão proferida, sendo impugnável apenas a decisão sobre mérito da pretensão ou decisão que extingue a instância arbitral sem conhecer o mérito da causa, devendo-se, obrigatoriamente, comunicar à parte contrária acerca da impugnação, assim como o Centro de Arbitragem Administrativo.

O prazo para impugnação da decisão arbitral é de quinze dias contados a partir da notificação da decisão ou da notificação prevista no art. 23.º na hipótese de decisão arbitral emitida por tribunal coletivo cuja intervenção tenha sido requerida. Ao pedido de impugnação da decisão arbitral, observando-se as adaptações necessárias, é aplicável o regime do recurso de apelação definido no Código do Processo dos Tribunais Administrativos.

No que se refere aos efeitos, conforme oportunamente destacado, a impugnação da decisão arbitral possui natureza *cassatória*, e não substitutiva, tendo em vista que, uma vez julgada procedente a impugnação, o tribunal apenas anulará a decisão, não prolatando nova decisão de mérito²⁴⁰.

O tribunal poderá anular a totalidade ou parte da decisão, sendo esta última uma faculdade que, apesar de não expressamente prevista no Decreto-Lei n.º 10/2011, tem por fundamento o princípio da economia processual e máximo aproveitamento dos atos. Além disso, tal possibilidade está autorizada pela aplicação subsidiária do art. 46.º da Lei N.º 63/2011 – Lei da Arbitragem Tributária, que dispõe que *“se a parte da sentença relativamente à qual se verifique existir qualquer dos fundamentos de anulação (...) puder ser dissociada do resto da mesma, é unicamente anulada a parte da sentença atingida por esse fundamento de anulação”*.

Para além disso, a impugnação possui efeito suspensivo no todo ou em parte – conforme a nulidade afete todo o processo ou parte dele - de modo que seria contraditória tal previsão se não fosse também admitida a anulação de apenas parte da decisão.

Assim, julgado procedente a impugnação, a decisão arbitral será anulada, cabendo ao tribunal proferir uma nova decisão, na hipótese de anulação total, ou reformular a decisão

²⁴⁰FERREIRA, Susana Bradfort – Os recursos e a impugnação da decisão arbitral em matéria tributária, p. 37.

anterior caso a anulação tenha sido parcial. Ademais, sendo a anulação na violação dos princípios do contraditório ou da igualdade das partes, o tribunal poderá ter que repetir atos anteriores à decisão arbitral²⁴¹.

São os fundamentos para impugnação da decisão arbitral ausência de especificação dos fundamentos de fato e de direito que justifiquem a decisão; oposição dos fundamentos com a decisão; pronúncia indevida ou omissão de pronúncia; violação dos princípios do contraditório e da igualdade das partes²⁴².

Feita esta breve panorâmica do modelo português, além de apontamento sobre arbitragem tributária nos Estados Unidos, Venezuela e Cabo Verde, cumpre analisar o Direito brasileiro sobre o tema, confrontando com ordenamento jurídico estrangeiro, notadamente o português, que trata sobre arbitragem em matéria tributária na tentativa de extrair experiências exitosas e, com isso, contribuir com o debate sobre a regulamentação possível no Brasil.

²⁴¹GRANATE, Vasco Mirante – **Da impugnação da decisão arbitral em matéria tributária: enquadramento e aspetos práticos**, p. 29.

²⁴²GRANATE, Vasco Mirante – *Op. Cit.*, p. 29.

5. INTRODUÇÃO DA ARBITRAGEM EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA NO BRASIL: UMA NECESSIDADE QUE SE IMPÕE

Nos últimos anos, possível verificar o avanço doutrinário, jurisprudencial e até legislativo no sentido de que a arbitragem seria um meio adequado a dirimir as controvérsias de direito público, sendo citadas no Brasil, como exemplos, a Lei n.º 8.987/95²⁴³, a Lei do Estado de Minas Gerais n.º 19.477/11²⁴⁴ e a Lei Federal n.º 11.079/04²⁴⁵, que preveem em seu texto o citado método de solução alternativa de conflito.

De fato, a partir da superação do dogma de que o Estado seria detentor do monopólio da jurisdição, o movimento de desjudicialização vem ganhando cada vez mais adeptos, inclusive no âmbito do próprio Poder Judiciário, sendo a arbitragem apresentada como uma maneira adequada também à solução de lides tributárias, complementando o contencioso administrativo e judicial, inclusive com a finalidade de impugnar o lançamento do crédito tributário já constituído²⁴⁶.

Tal movimento ganha especial destaque diante da crise de gerenciamento processual vivenciada no Brasil no âmbito do Poder Judiciário e que decorre, em parte, pelo grande volume de processos judiciais, originários de uma cultura beligerante que atingiu limites insustentáveis. O exponencial aumento dos litígios vem gerando preocupação, inclusive, com o resultado útil do processo, haja vista o justo receio de que haja perecimento do direito ante a morosidade judiciária, sendo certo que o alto volume de demandas, muitas vezes, obstaculiza, inclusive, que sejam proferidas decisões qualificadas, carecendo de fundamentos técnicos que o caso concreto exige²⁴⁷.

²⁴³A citada Lei, que dispõe sobre o regime de concessão e permissão da prestação de serviços públicos previsto no art. 175 da Constituição Federal, e dá outras providências, prevê em seu Art. N.º. 23-A que “*o contrato de concessão poderá prever o emprego de mecanismos privados para resolução de disputas decorrentes ou relacionadas ao contrato, inclusive a arbitragem, a ser realizada no Brasil e em língua portuguesa, nos termos da Lei no 9.307, de 23 de setembro de 1996*”.

²⁴⁴A referida Lei dispõe sobre a adoção do juízo arbitral para a solução de litígio em que o Estado seja parte, restando previsto no Art. N.º. 2º, dentre outros dispositivos legais que se destacam sobre o tema, que “*o Estado e os órgãos e as entidades das administrações estaduais direta e indireta poderão optar pela adoção do juízo arbitral para a solução dos conflitos relativos a direito patrimonial disponível*”.

²⁴⁵A Lei em questão institui normas gerais para licitação e contratação de parceria público-privada- PPP no âmbito da administração pública, restando previsto no Art. N.º. 11, I que “*o instrumento convocatório conterá minuta do contrato, indicará expressamente a submissão da licitação às normas desta Lei e observará, no que couber, os §§ 3º e 4º do art. 15, os arts. 18, 19 e 21 da Lei nº 8.987, de 13 de fevereiro de 1995, podendo ainda prever: (...) III – o emprego dos mecanismos privados de resolução de disputas, inclusive a arbitragem, a ser realizada no Brasil e em língua portuguesa, nos termos da Lei nº 9.307, de 23 de setembro de 1996, para dirimir conflitos decorrentes ou relacionados ao contrato*”.

²⁴⁶XAVIER, Camilla Siqueira – **A arbitragem em matéria tributária no Brasil: avanços e desafios**, p. 21.

²⁴⁷*Idem* – **Op. Cit.**, p. 23-24.

Deve-se repisar que grande parte do congestionamento do Judiciário decorre do próprio Poder Público atuando como demandante quando do ajuizamento de execução fiscal para cobrança do passivo tributário.

A crise no sistema de execução fiscal foi, inclusive, abordada quando do julgamento, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), da Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADI 5.135. No caso, a Lei n.º 12.767/12, ao alterar o art. 1º, parágrafo único da Lei 9.492/97²⁴⁸, incluiu a Cédula de Dívida Ativa (CDA) no rol de títulos sujeitos a protesto, autorizando a inscrição do devedor em cadastros de inadimplentes, questão controversa que ensejou discussão da sua constitucionalidade, sob a alegação de que o protesto representaria sanção política por parte do Estado²⁴⁹.

A tese, porém, foi rechaçada pelo STF, tendo a relatoria do Ministro Luís Roberto Barroso, na oportunidade, destacado a crise no sistema de execução fiscal, extremamente volumosa, custosa e demasiadamente demorada, sendo ainda ineficaz²⁵⁰.

²⁴⁸Art. 1º Protesto é o ato formal e solene pelo qual se prova a inadimplência e o descumprimento de obrigação originada em títulos e outros documentos de dívida.

Parágrafo único. Incluem-se entre os títulos sujeitos a protesto as certidões de dívida ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e das respectivas autarquias e fundações públicas. (Incluído pela Lei nº 12.767, de 2012).

²⁴⁹OLIVEIRA, Bruno Bambirra Pires de – **A arbitragem no direito tributário como meio alternativo de resolução de conflitos**, p. 66-67.

²⁵⁰ Relevante colacionar trecho do inteiro teor do acórdão, publicado dia 07/02/2018, através do qual, por maioria, julgou improcedentes os pedidos formulados, nos termos do voto do Relator: “(...) 32. *Em relação à necessidade da medida, é preciso verificar se há meio alternativo ao protesto de CDAs que seja, ao mesmo tempo, menos gravoso e igualmente idôneo à produção dos resultados desejados. Para a requerente, a medida seria reprovada nesse teste, já que as Fazendas Públicas teriam à sua disposição o executivo fiscal, meio supostamente menos gravoso para a satisfação do crédito público.*

33. *Em primeiro lugar, ao contrário do que alega a CNI, entendo que o protesto é, em regra, mecanismo que causa menor sacrifício ao contribuinte do que os demais instrumentos de cobrança disponíveis, em especial a Execução Fiscal. Por meio do protesto, exclui-se o risco de penhora de bens, renda e faturamento e de expropriação do patrimônio do devedor, assim como se dispensa o pagamento de diversos valores, como custas, honorários sucumbenciais, registro da distribuição da execução fiscal e possibilita-se a redução do encargo legal.*

34. *Em segundo lugar, ele é ainda mais eficiente para a consecução do fim pretendido de recuperação e arrecadação eficaz dos créditos pela administração tributária²³. Tal eficiência é especialmente destacada no atual cenário de crise da Execução Fiscal. Diversos dados demonstram que as execuções fiscais apresentam altos custos e reduzidos índices de recuperação dos créditos públicos, além de contribuir largamente para a lentidão e o congestionamento do Poder Judiciário.*

35. *De acordo com estudo do IPEA²⁴, as ações de execução fiscal promovidas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN junto à Justiça Federal possuem custo unitário médio de cerca de R\$ 5,6 mil, tramitam por um tempo médio de 9 anos, 9 meses e 16 dias, dos quais mais de 4 anos são levados apenas para a citação. A pesquisa também demonstrou que apenas cerca de 3/5 dos processos promovidos pela PGFN vencem a fase de citação, e que a probabilidade de êxito, com a recuperação integral do crédito, é de menos de 26%. Segundo o IPEA, considerando-se tais dados, somente em relação a créditos de valor superior a R\$ 21.731,45 seria economicamente justificável promover-se a cobrança judicial por meio do executivo fiscal.*

36. *Já o relatório Justiça em Números 2014, do Conselho Nacional de Justiça, apontou que as ações de execução fiscal constituíam aproximadamente 41,5% do total de processos pendentes na justiça brasileira naquele exercício²⁵. Demonstrou também a enorme taxa de congestionamento, de mais de 90%, já que, em média, de cada 100 execuções fiscais em tramitação em 2014, apenas 9 foram finalizadas no período. Segundo o relatório,*

Conforme oportunamente destacado, o Relatório Justiça em Números 2020 apontou que as execuções fiscais representam a principal causa de morosidade do Judiciário e, agravando o cenário, o montante arrecadado com o estoque de ações de execução fiscal não cobre os custos de manutenção da estrutura judiciária necessária para o andamento dos citados processos.

Assim, relevante uma breve análise da efetividade das ações judiciais e do seu potencial de recuperação de crédito, o que se faz considerando os dados apresentados pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

Conforme dados divulgados pela Procuradoria da Fazendas Nacional através do “PGFN em Números 2018: dados 2017”, R\$ 26,1 bilhões de reais foram recuperados, sendo que mais de R\$ 14,44 bilhões através de benefício fiscal (55,38%), de modo que a execução forçada representou apenas 20,23% do valor total arrecadado²⁵¹. Já em relação ao ano de 2018, foi recuperado cerca de R\$ 23,88 bilhões, sendo que a execução forçada representou apenas R\$ 5,8 bilhões, enquanto que outras estratégias de recuperação, como benefício fiscal e protesto, representaram, respectivamente, R\$ 11,22 bilhões e R\$ 1,25 bilhão²⁵².

De acordo com “PGFN em Números 2020: dados 2019”, especificamente no que se refere à classificação dos títulos conforme potencial de recuperação, que varia de “A” a “D” - sendo o primeiro representado por alto potencial recuperativo e o último de extrema dificuldade de recuperação – restou demonstrado, através dos dados divulgados, que dos R\$ 2,436 trilhões que compõem a Dívida Ativa, aproximadamente R\$ 1,296 trilhão de reais possui classificação de *rating* tipo “D”, representando 53,23% do valor total, enquanto que apenas 9,71% possui classificação tipo “A”²⁵³.

Chega-se à conclusão, portanto, que grande parte das ações que tramitam perante o Poder Judiciário não atingirão êxito com recuperação do crédito, ações que são as principais responsáveis pela alta taxa de congestionamento do Judiciário, conforme anteriormente detalhado.

Importante recordar que, conforme Nota Técnica publicada em 2011 pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), a duração média de tramitação da execução fiscal era de

este quadro tende a ser mantido, uma vez que as novas execuções ajuizadas superaram em mais de meio milhão o total de processos baixados dessa classe no ano.

37. Diante desses fatores, não há dúvida de que o protesto é medida necessária, pois permite alcançar os fins pretendidos de modo menos gravoso e mais eficiente em relação ao executivo fiscal e demais instrumentos judiciais de cobrança do crédito público. (...). SUPERIOR TRIBUNAL FEDERAL. Ação Direta de Inconstitucionalidade ADI 5.135. [Em linha].

²⁵¹PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL – PGFN em Números 2018. [Em linha].

²⁵²Idem – PGFN em Números 2019. [Em linha].

²⁵³Idem – PGFN em Números 2020. [Em linha].

nove anos, nove meses e dezesseis dias, sendo que apenas 1/3 das execuções fiscais são exitosas. Assim, levando-se em consideração as despesas do Poder Judiciário, que no ano de 2017 somaram R\$ 90.846.325.160, chegou-se a R\$ 24,2 bilhões de gastos com execuções fiscais infrutíferas, representando o que se denomina de execução fiscal inútil, já que a cobrança provocará mais custos do que arrecadação.

A conclusão que se chega através dos dados apresentados ao longo do presente trabalho é que o sistema de cobrança tributária representa alto custo para manutenção dos processos judiciais, demandas estas extremamente morosas e que são insuficientes para recuperação da dívida ativa.

Nesse contexto, a arbitragem vem sendo apontada por parte a doutrina como uma via alternativa de solução do conflito tributário para proporcionar maior celeridade à conclusão da demanda, reduzindo o tempo de litígio e, conseqüentemente, os custos do Estado, apontando-se ainda a especialidade dos árbitros como uma vantagem.

5.1. BENEFÍCIOS

A arbitragem tem por característica a solução de conflitos de forma rápida, objetiva e técnica, com efeitos de decisão judicial, o que traz segurança jurídica às partes envolvidas. Sendo assim, diante de resultados práticos positivos da arbitragem à solução de conflitos entre particulares, surgiu no Brasil discussão sobre a viabilidade da arbitragem para dirimir controvérsias em matéria tributária.

Os números divulgados pelo Conselho Nacional de Justiça através do “Justiça em Números” demonstram que as execuções fiscais não se mostram opção efetiva de recuperação do crédito tributário diante de vários fatores, como morosidade e os custos necessários frente ao montante de crédito recuperado.

Estudo de modelos de países que adotaram a arbitragem em matéria tributária apontam resultados positivos, a exemplo de Portugal, conforme oportunamente estudado, que, assim como no Brasil, enfrentou severo congestionamento do Judiciário com demandas tributárias e, hoje, possui regulamentação própria sobre a matéria após superar os obstáculos apontados à implementação do meio alternativo de conflito para dirimir controvérsia no âmbito fiscal.

Sendo assim, sem a pretensão de esgotar o debate sobre o tema, apresenta-se os principais benefícios apontados pela doutrina da aplicação da arbitragem em matéria tributária.

5.1.1. Celeridade

A celeridade é apontada como característica típica da arbitragem, não apenas em razão de o processo ser orientado pela simplicidade da tramitação, como também pelo fato de os árbitros não possuírem as pendências processuais habituais dos tribunais tributários²⁵⁴.

Conforme os dados divulgados pelo IPEA e já mencionado anteriormente, uma execução fiscal leva, em média, nove anos e nove meses para ser concluída, longo período que representa mais custos ao Estado e congestionamento do Poder Judiciário.

Em contrapartida, de acordo com Anuário da Arbitragem no Brasil, edição de 2017, publicação promovida pelo Comitê de Arbitragem do Centro de Estudos das Sociedades de Advogados (CESA)²⁵⁵, a duração dos procedimentos arbitrais, contados a partir do recebimento do requerimento, é bem inferior ao tempo de tramitação da execução fiscal²⁵⁶. Levando-se em consideração a Câmara mais célere (CBMAE) e a mais morosa (OAB/SP), que registram, respectivamente, média de 14 e 50 meses de duração do procedimento arbitral, o pior cenário aponta para uma duração de quatro anos, tempo ainda bem aquém do período de tramitação médio de uma execução fiscal.

Importante ainda frisar que a demora não é apenas no Judiciário, tendo em vista que, paralelamente, desenvolveu-se no Brasil litígio processado nos tribunais administrativos que também apresentam elevado congestionamento. Assim, o contencioso administrativo, na prática, representa uma etapa antecedente à demanda judicial, dobrando o tempo do contencioso tributário²⁵⁷.

Diante de tal cenário, a doutrina costuma apontar a celeridade como um dos benefícios da arbitragem em matéria tributária, característica esta que poderá representar, inclusive, menor custo ao Estado, já que não enfrentará, por anos, um litígio Judiciário em busca de seu crédito tributário que, por vezes, sequer é exitoso²⁵⁸.

²⁵⁴DOMINGOS, Francisco Nicolau – **A superação do dogma da incompatibilidade da arbitragem com os princípios da legalidade, tutela jurisdicional efetiva e indisponibilidade do crédito tributário**, p. 337.

²⁵⁵ANUÁRIO da Arbitragem no Brasil 2017, p. 20.

²⁵⁶Conforme dados disponibilizados no Anuário da Arbitragem no Brasil 2017 a duração média dos procedimentos arbitrais, contado do requerimento, de acordo com cada Câmara seria a seguinte: AMCHAM: 28 meses; ARBITAC: 20 meses; CAESP (16 meses); CAM | BMF&BOVESPA: 22,3 meses; CAM-CCBC: 23,6 meses; CAMARB: 27 meses; CAMFIEP: 16 meses; CBMA: 27,25 meses; CBMAE: 14 meses; CCI: 23,5 meses; CIERGS: 18 meses; CIESP: 33,8 meses; FGV: 18 meses; OAB/SP: 50 meses. ANUÁRIO da Arbitragem no Brasil 2017, p. 20

²⁵⁷PASQUALIN, Roberto – **Arbitragem tributária implantação no Brasil: por que sim!**, p. 04.

²⁵⁸Nuno de Villa-Lobos, Presidente do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) de Portugal, aponta a celeridade de decisão arbitral como uma vantagem não só para as partes, como também para a própria economia, tendo em vista que *“Obter uma decisão de qualidade ao fim de quatro meses é uma enorme vantagem para as pessoas e para as empresas. A economia fica a ganhar, o PIB cresce mais depressa. Esta vantagem não é, portanto, abstrata, é concreta: ajuda realmente o país a avançar mais depressa. O dinheiro, por natureza um*

De fato, conforme oportunamente destacado, as execuções fiscais representam 70% dos processos de execução, caracterizando aproximadamente congestionamento de 87% em 2019, não sendo irrelevante destacar que há casos em que o Judiciário esgotou todos os meios previstos em lei e, ainda assim, não houve localização de patrimônio capaz de satisfazer o crédito, permanecendo o processo pendente²⁵⁹.

A experiência positiva de outros países, notadamente Portugal, confirma que a arbitragem em matéria tributária pode sim ser alternativa viável tanto para desafogar os Tribunais judiciais, quanto para dar maior celeridade às solicitações dos contribuintes.

Em Portugal, que enfrentava uma problemática de congestionamento do Poder Judiciário semelhante à do Brasil, a arbitragem em matéria tributária, expressamente regulamentada através do Decreto-Lei n.º 10/2011, foi introduzida com o objetivo de, dentre outros, imprimir maior celeridade na resolução dos conflitos, reduzindo as pendências de processos nos Tribunais e, conseqüentemente, contribuindo para desafogar o Poder Judiciário. Para isso, o citado Decreto, além de prever processo sem maiores formalidades²⁶⁰, contempla a autonomia aos árbitros para a condução do processo, bem como estabelece limite de seis meses, prorrogável por até igual período, para que seja proferida a decisão arbitral.

A experiência portuguesa vem apresentado resultados positivos, principalmente no que se refere à celeridade. Conforme lição de Villa-Lobos e Pereira, a arbitragem tributária, seis anos após a aplicação do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária (RJAT), vem atingindo seus objetivos principais, inclusive no que se refere à garantia de prolação de decisões em prazo médio inferior a seis meses após a constituição do tribunal arbitral, representando, conseqüentemente, redução de custos de litigância para o Estado e contribuintes²⁶¹.

bem escasso, não fica parado, não fica congelado, prejudicando os investidores e toda a comunidade. Em apenas quatro meses, os casos são resolvidos e a vida segue o seu curso normal. Não é preciso esperar quase cinco anos por uma decisão, como ainda acontece nos tribunais do Estado, apesar das recentes melhorias. O dinheiro não pode ficar refém de uma decisão judicial durante longos períodos de tempo.

Por exemplo, vejamos um caso com o valor máximo que pode ser dirimido num tribunal arbitral do CAAD, ou seja, dez milhões de euros. Agora, vamos supor que o Estado perde a ação. Ora bem, com o processo conduzido num tribunal arbitral, ao Estado caberá pagar apenas 156 mil euros em juros indemnizatórios. Resolvido num tribunal do Estado, tendo em conta o tempo médio de resolução, essa conta dispara para mais de dois milhões de euros, ou seja, o equivalente a 400 mil euros por ano, isto é um juro de 4% ao ano. Já viu a diferença, já viu o dinheiro que se poupa? E tal como reconheceu a diretora-geral da Autoridade Tributária numa entrevista recente, a celeridade tem permitido ao Fisco corrigir algumas atuações quase em tempo real, permitindo voltar a praticar os atos tributários sem os vícios iniciais". VILLA-LOBOS, Nuno de – **Ter uma decisão de qualidade em 4 meses é uma enorme vantagem.** [Em linha].

²⁵⁹CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA – **Justiça em Números 2020.** [Em linha].

²⁶⁰O Decreto-Lei N.º. 10/2011, em sua introdução, prevê que *“tendo em vista conferir à arbitragem tributária a necessária celeridade processual, é adoptado um processo sem formalidades especiais, de acordo com o princípio da autonomia dos árbitros na condução do processo, e é estabelecido um limite temporal de seis meses para emitir a decisão arbitral, com possibilidade de prorrogação que nunca excederá os seis meses”*.

²⁶¹VILLA-LOBOS, Nuno; PEREIRA, Tânia Carvalhais *apud* OLIVEIRA, Bruno Bambirra Pires de – **A arbitragem no direito tributário como meio alternativo de resolução de conflitos**, p. 78.

A celeridade representa uma importante vantagem da arbitragem, tendo em vista que, de forma geral, as instituições arbitrais possuem estruturas melhores que uma vara judicial, cumprindo com mais facilidade e agilidade os prazos de tramitação. Há no Brasil, atualmente, um maior número de Câmara disponíveis, com árbitros qualificados e especializados a dirimir os conflitos, e ainda com oferecimento de processo eletrônico, de modo que todas essas peculiaridades tornam o processo arbitral ainda mais célere²⁶².

A arbitragem em matéria tributária, portanto, representaria meio alternativo de solução de conflito em um contexto em que os métodos convencionais se mostram morosos e, muitas vezes, ineficientes, tendo em vista que nem sempre o longo trâmite judicial atingirá o objetivo da ação. Representaria uma solução adequada, já que a celeridade seria verificada ante a agilidade na conclusão do procedimento arbitral decorrente, inclusive, da especialidade dos árbitros a solucionar, de forma apropriada, a matéria em questão, ante o conhecimento técnico especializado, reduzindo-se os custos, portanto, que seriam verificados com longo trâmite processual judicial²⁶³.

5.1.2. Maior especialização nos julgamentos

Para além do conhecimento jurídico, faz-se cada vez mais necessário que o julgador do litígio domine conhecimento técnico especializado, tendo em vista que os Juízos, ao analisar a demanda, inclusive envolvendo matéria tributária, deparam-se com questões de elevada complexidade técnica²⁶⁴.

Aspectos contábeis, cálculos complexos, composição de materiais e produtos, adequada classificação fiscal de determinado produto são alguns exemplos de várias questões de alta complexidade que podem surgir no desenrolar das relações jurídicas e que demandam análise técnica para um julgamento adequado da controvérsia²⁶⁵.

²⁶²GUERRERO, Luís Fernando; FERREIRA, Olavo Augusto Vianna Alves – **Devido à celeridade e expertise, arbitragem pode reduzir custos**. [Em linha].

²⁶³Priscila Faricelli de Mendonça ainda destaca que “a celeridade é aspecto particularmente interessante em se tratando de controvérsia tributária relativa a aspecto inerente a relação continuativa das partes envolvidas. Isso porque, por vezes, o contribuinte não sabe como interpretar as normas e, nesses casos, há dúvida sobre os procedimentos que serão adotados para fins de tributação”. E continua a autora, com seguinte exemplo: “o contribuinte pode não saber se determinado insumo, devido a suas características peculiares, pode ser considerado como totalmente consumido no processo produtivo para fins de creditamento de ICMS. Com a decisão arbitral mais técnica e célere sobre o assunto, a postura de acordo com o quanto decidido poderá ser adotada num curto período de tempo e a adoção de procedimento dúbio não delongará”. MENDONÇA, Priscila Faricelli de – **Transação e arbitragem nas controvérsias tributárias**, p.52-53.

²⁶⁴FIGUEIRAS, Cláudia Sofia Melo – **Arbitragem em matéria tributária: à semelhança do modelo administrativo?**, p. 71.

²⁶⁵MENDONÇA, Priscila Faricelli de – **Transação e arbitragem nas controvérsias tributárias**, p. 103.

Em Portugal, a doutrina justificava a utilização da arbitragem em razão da falta de preparação dos Tribunais, notadamente no que se refere à infraestrutura e recursos humanos qualificados, para lidar com a crescente complexidade das questões submetidas a litígio, inclusive em razão do elevado grau de demandas e reduzido número de juízes²⁶⁶.

De fato, defende-se que a arbitragem seria o meio mais adequado para dirimir conflitos complexos, que demandem conhecimento especializado em determinada matéria, tendo em vista que não se mostra possível que o magistrado, por mais competente que seja, domine todos os campos marcados pela tecnicidade²⁶⁷, inclusive ante o grande volume de demandas que estão sob sua competência, o que compromete, inclusive, a qualidade das decisões e celeridade na conclusão do processo²⁶⁸.

Nas comarcas de cidades pequenas no Brasil a ausência de especialidade é ainda agravada pelo fato de ser comum a existência de uma única vara, de modo que o mesmo julgador será responsável por todos os assuntos relativos à Justiça, que vão desde demandas envolvendo Direito Civil e de Família a conflitos relacionados ao Direito Penal e ao Direito Tributário. O mesmo juiz analisará desde simples conflitos de vizinhança às questões envolvendo execução fiscal, sendo certo que a ausência de especialidade certamente prejudica não só a conclusão do conflito em tempo razoável, como também a qualidade da decisão.

Assim, a especialidade dos árbitros também é listada como uma das vantagens da adoção da arbitragem em matéria tributária, seja pelas decisões proferidas com elevada qualidade técnica, seja, inclusive, pela celeridade em proferir tais decisões justamente ante a maior especialização. De fato, a escolha dos árbitros para julgar determinado conflito permite aos envolvidos garantir uma maior especialização dos julgadores, contribuindo para qualidade das decisões²⁶⁹.

Diante da qualificação técnica dos árbitros, já que a tendência é que se escolha aquele com conhecimento especializado na matéria objeto do conflito, que poderá ser de qualquer outra área que não a jurídica, inclusive, estes terão a oportunidade de fazer um bom trabalho, já que poderão estudar de forma mais pormenorizada o caso, avaliar as provas de forma detalhada e

²⁶⁶ FRANCISCO, Ana Mafalda Costa – **A arbitragem tributária**, p. 14-15.

²⁶⁷ MARINONI, Luiz Guilherme, ARENHART, Sérgio Cruz *apud* SANTOS, Saulo Gonçalves; LEITÃO, Rômulo Guilherme – **O debate da privatização da jurisdição e a arbitragem tributária no brasil: uma evolução necessária**, p. 761.

²⁶⁸ Defende João Caupers que “*ser um técnico de direito, mesmo que excepcional, já não basta*”, chegando a afirmar que “*o triunfo da via arbitral representa o fracasso dos juízes e o êxito dos peritos*”. CAUPERS, João – **A arbitragem nos litígios entre a administração pública e os particulares**, p. 06.

²⁶⁹ Conforme lição de Paulo Osternack Amaral, “*como a tendência é que sejam escolhidos árbitros com conhecimento especializado na matéria objeto de litígio, nada mais natural do que se esperar uma decisão tecnicamente mais adequada, mais precisa do que seria prolatada no judiciário*”. AMARAL, Paulo Osternack – **Vantagens, desvantagens e peculiaridades da arbitragem envolvendo o Poder Público**, p. 333.

averiguar as normas jurídicas que seriam aplicadas ao caso concreto, dedicação esta que nem sempre é possível ao juiz ante as inúmeras decisões que devem ser por ele proferidas²⁷⁰.

Através da arbitragem em matéria tributária, a Administração Pública e o contribuinte apresentariam suas razões a árbitros experientes na matéria, que apontariam a solução de forma célere, reduzindo, inclusive, custos decorrentes do processo judicial com longo tempo de tramitação.

5.1.3. Diminuição do custo Estatal com máquina judiciária

Apesar dos benefícios da arbitragem, é comum que se defenda que se trata de um procedimento de custo elevado – especialmente quando institucional – em razão da remuneração da Câmara, dos árbitros escolhidos pelas partes, dos advogados e eventuais perícias que se fizerem necessárias.

Ocorre que a análise do custo não deve estar desvinculada da análise do tempo de duração do processo. Estudos doutrinários demonstram que, em comparação aos custos decorrentes da demora na solução da demanda perante o Poder Judiciário, o custo da arbitragem não seria maior. Na verdade, pode ser necessário, na arbitragem, desembolso concentrado em tempo mais reduzido do que o judicial, e isso se dá exatamente em razão de a arbitragem ser resolvida em tempo bem mais reduzido do que processo judicial, o que não significa que será mais custoso às partes²⁷¹.

Conforme já destacado, enquanto, no Brasil, há procedimentos arbitrais concluídos, em 14, 16 e 18 meses, a depender da Câmara, a execução fiscal leva, em média, 117 meses, de modo que, certamente, tal morosidade acrescentará o custo total do valor, inclusive no caso de eventuais juros e atualização monetária²⁷².

O Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA) apontou que o custo unitário do processo no Brasil, considerando-se apenas a máquina judiciária, excluindo-se a remuneração

²⁷⁰MENDONÇA, Priscila Faricelli de – **Transação e arbitragem nas controvérsias tributárias**, p. 122.

²⁷¹PASQUALIN, Roberto - **Inovações na arbitragem no Brasil arbitragem expedita, trabalhista e tributária**, p. 12.

²⁷² Camilla Siqueira Xavier destaca que “*Marcelo Ricardo Escobar para explicar que nem sempre o processo judicial será menos oneroso que o procedimento arbitral cita um processo julgado em dezembro de 2015 que, ao final da arbitragem custaria aproximadamente R\$1.372.25,35 (um milhão, trezentos e setenta e dois mil, duzentos e vinte e cinco reais e trinta e cinco centavos) ao passo que esse mesmo processo se dirimido pelo judiciário, após o cálculo de juros e correção monetária custaria aproximadamente R\$2.697.459,18 (dois milhões, seiscentos e noventa e sete mil, quatrocentos e cinquenta e nove reais e dezoito centavos), ou seja, 104% além do que o custo do procedimento arbitral. Se, ainda, fossem aplicados os honorários advocatícios, considerando por exemplo 10% a título de honorários contratuais e 10% a título de honorários se sucumbência, tem-se, aqui, que o procedimento judicial é 135% mais oneroso que o arbitral*” (Ob. Cit. P. 47).

dos advogados, chega a R\$ 4.368,00 (quatro mil, trezentos e sessenta e oito reais). O custo de processamento das execuções feitas no âmbito da Justiça Federal pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional é ainda maior, no valor médio de R\$ 5.606,67 (cinco mil, seiscentos e seus reais e sessenta e sete centavos), sendo certo que, a despeito do custo, as execuções fiscais não se mostram satisfatórias em razão da reduzida efetiva satisfação do crédito²⁷³.

Em 2019, as despesas totais do Poder Judiciário somaram R\$ 100,2 bilhões, de modo que, representando as execuções fiscais 39% do total de casos pendentes no mesmo ano, inevitável que tenham concentrado parte significativa dos gastos²⁷⁴.

Desta feita, a arbitragem, comparada à prestação jurisdicional, pode representar diminuição dos custos do Estado com máquina judiciária, tendo em vista que, além de privar por menos tempo os bens objetos da disputa, ainda incentiva o cumprimento das obrigações, tendo em vista que as partes não poderão se valer da demora usual na conclusão da lide judicial.

Importante ainda considerar que, diante do maior número de Câmaras disponíveis, tratando-se de um regime privado, certamente a concorrência impactará nos valores, tornando-os mais acessíveis²⁷⁵.

5.2. SUPOSTOS OBSTÁCULOS À APLICAÇÃO NO BRASIL

Há tendência na doutrina brasileira no sentido de que os entes públicos possuem capacidade de firmar convenção arbitral para dirimir conflitos entre eles e os particulares através da arbitragem. O debate não está, hoje, centralizado na possibilidade de a Administração Pública ser parte em arbitragem, e sim quais litígios cuja natureza jurídica seriam compatíveis com a arbitragem.

Especificamente no que se refere à admissibilidade da arbitragem como meio de solução de litígios envolvendo matéria tributária, o principal debate gira em torno da questão da indisponibilidade do crédito tributário e da ausência de previsão legal.

No presente trabalho, apontaremos, sem a pretensão de esgotar o tema, as principais razões que legitimam o uso da arbitragem como meio de solução de conflitos em matéria tributária, oportunidade em que faremos, de forma breve, comparativo entre os obstáculos enfrentados pelo Brasil e os já superados obstáculos que foram enfrentados em Portugal antes da introdução da arbitragem tributária no ordenamento jurídico português.

²⁷³INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA – **Ipea analisa tramitação de ações de execução fiscal**. [Em linha].

²⁷⁴Para maior detalhe, cfr. CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA – **Justiça em números 2019**. [Em linha].

²⁷⁵GUERRERO, Luís Fernando; FERREIRA, Olavo Augusto Vianna Alves – **Devido à celeridade e expertise, arbitragem pode reduzir custos**. [Em linha].

5.2.1. Indisponibilidade do crédito tributário

Com efeito, a indisponibilidade do crédito tributário representa, no Brasil, o principal debate sobre a admissibilidade da arbitragem como forma de solução da controvérsia em matéria tributária, tendo em vista que, para aqueles que defendem a sua inaplicabilidade, a atividade fiscal é vinculada e regida pela legalidade, de modo que o Fisco não teria discricionariedade para exigir ou não o tributo²⁷⁶.

Para além do debate sobre a disponibilidade ou não do crédito tributário, discute-se sobre a essencialidade de tal característica para utilização da arbitragem como meio de solução da controvérsia, tendo em vista que, conforme será abordado, parte da doutrina entende que o caráter pecuniário do crédito já seria suficiente a viabilizar a arbitragem para dirimir o conflito²⁷⁷.

Assim, relevante debater não apenas a (in)disponibilidade, mas também se tal característica seria relevante para entendimento acerca da possibilidade de utilizar a arbitragem na solução dos conflitos tributários.

Em Portugal, conforme oportunamente destacado, muitos foram os debates e trabalhos acadêmicos sobre o tema, tendo em vista a interpretação restritiva do art. 212, n.º 3 da CRP e art. 30, n.º 2 da Lei Geral Tributária. Entretanto, esse argumento restou superado em Portugal e, atualmente, a arbitragem em matéria tributária é devidamente regulamentada através do Decreto-Lei N.º 10/2011. O argumento acerca da indisponibilidade do crédito tributário restou superado diante da conclusão de que o fato de as partes submeterem a controvérsia à arbitragem não significava disposição de direito, apenas submetendo questões fiscais à arbitragem para que aplicação do direito ao caso concreto, atendendo ao princípio da legalidade e com exclusão do recurso à equidade.

No Brasil, conforme dito, o argumento da indisponibilidade do crédito tributário continua sendo utilizado como impedimento para aplicação da arbitragem em matéria tributária, inclusive em razão do conceito de tributo previsto na legislação brasileira. Isso porque o CTN define tributo como prestação pecuniária compulsória instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada, de modo que, a partir de tal conceito, parte da doutrina rejeita a arbitragem como método de solução da controvérsia, tendo em vista que a cobrança do tributo ser decorrente de atividade vinculada do Fisco²⁷⁸.

²⁷⁶ CASTILHO, Ian Fernandes de – **Arbitragem tributária: aspectos teóricos e possibilidade jurídica**, p. 02.

²⁷⁷ MENDONÇA, Priscila Faricelli de – **Transação e arbitragem nas controvérsias tributárias**, p. 72.

²⁷⁸ Sobre a inviabilidade da arbitragem em matéria tributária, Hugo de Brito Machado defende que “*como a arbitragem somente pode ser empregada no âmbito de conflitos verificados entre direitos individuais*”

Ocorre que considerável parte da doutrina já refuta o argumento da indisponibilidade como impeditivo para a aplicação da arbitragem em matéria tributária, tendo em vista que a adoção da arbitragem não importa disponibilidade ou renúncia ao crédito tributário.

Essa vertente doutrinária defende que, na realidade, o que é indisponível, de fato, é a competência tributária constitucionalmente outorgada. Desta feita, a atividade de arrecadar, essa sim, é indisponível na medida em que o administrador não pode abandonar a função de fiscalização, lançamento e arrecadação do crédito tributário. E nem poderia ser diferente, tendo em vista que, nos termos da CF/1988, a competência tributária é indelegável e indisponível, diferentemente do crédito tributário, que pode ser disponível²⁷⁹.

Segundo parte da doutrina, a possibilidade de dispor do crédito tributário estaria prevista, inclusive, no próprio CTN, quando se prevê a anistia (art. 175, II), a transação (art. 156, III) e a remissão (art. 156, IV). Partindo-se de uma análise constitucional, o art. 150, §6º, estabelece que *“qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição”*

280.

Segundo o Superior Tribunal de Justiça (STJ), nos termos do acórdão proferido no AgRg no MS 11308, de Relatoria do então Ministro Luiz Fux²⁸¹, a indisponibilidade do

*disponíveis, dos quais as partes poderiam abrir mão inteiramente, nada impede que, por ato de sua livre vontade, submetam a dicção acerca de tais direitos a um árbitro. (...) Ressalte-se, contudo, que a arbitragem é aqui referida exclusivamente a título de exemplo, para ilustrar a explicação relacionada com a inafastabilidade da tutela jurisdicional. Como seu âmbito de utilização se resume aos conflitos entre direitos individuais disponíveis, evidentemente não pode ser empregada na solução de lides tributárias, tendo em vista a indisponibilidade do patrimônio público”. MACHADO, Hugo de Brito – **Curso de Direito Tributário**, p. 26.*

²⁷⁹MENDONÇA, Priscila Faricelli de – **Transação e arbitragem nas controvérsias tributárias**, p. 72.

²⁸⁰Priscila Faricelli Mendonça defende que *“não faria sentido a letra da lei viabilizar, nos temos em que prevê, que o Estado renuncie ao recebimento do crédito tributário em determinadas situações e, em contrapartida, determinar trata-se de instituto indisponível, ainda que nos termos da lei. Tal conclusão decorre da própria natureza pecuniária do tributo”*. MENDONÇA, Priscila Faricelli de – **Op. Cit.**, p. 73.

²⁸¹Relevante colacionar trecho do voto: *“a arbitragem se presta a dirimir litígios relativos a direitos patrimoniais disponíveis, o que não significa dizer disponibilidade do interesse público, pois não há qualquer relação ente disponibilidade ou indisponibilidade de direitos patrimoniais e disponibilidade ou indisponibilidade de interesse público. Ora, tratar de direitos disponíveis, ou seja, de direitos patrimoniais, significa valer-se da possibilidade de transferi-los a terceiros, porquanto alienáveis. Nesta esteira, saliente-se que dentre os diversos atos praticados pela Administração, para a realização do interesse público primário, destacam-se aqueles em que se dispõe de determinados direitos patrimoniais, pragmáticos, cuja disponibilidade, em nome do bem coletivo, justifica a convenção da cláusula de arbitragem em sede de contrato administrativo. SUPERIOR TRIBUNAL JUSTIÇA – **AgRg no MS: 11308 DF 2005/0212763-0**. [Em linha].*

interesse público não se confunde com carácter patrimonial, sendo certo que o crédito tributário possui, de forma inequívoca, carácter patrimonial, sendo, portanto, disponível²⁸².

Parte da doutrina defende, inclusive, que seria irrelevante averiguar se o Fisco poderia ou não dispor do crédito tributário para verificar a viabilidade da arbitragem em matéria tributária, tendo em vista que não haveria renúncia a direito, mas apenas submissão do conflito à solução alternativa de litígio. Assim, a disponibilidade não seria requisito para instauração da arbitragem em matéria tributária²⁸³.

De fato, quando a Administração opta por submeter o conflito à arbitragem, não está dispondo do direito ou de nenhum elemento da obrigação tributária, e sim elegendo uma via alternativa, ao invés da tradicional judicial e/ou administrativa. A arbitragem não interfere na atividade do Estado de cobrar o tributo apurado pela fiscalização e objeto de lançamento.

Assim, o carácter pecuniário do crédito tributário já seria suficiente à admissibilidade objetiva da arbitragem como meio de solução de conflito²⁸⁴.

Além disso, o fato de a controvérsia ser decidida por tribunal arbitral não importa em disposição do crédito tributário, tendo em vista que, assim como ocorre perante Judiciário, o árbitro decidirá conforme direito aplicável ao caso concreto, de modo que o argumento da indisponibilidade do crédito tributário não representa obstáculo à implementação da arbitragem em matéria tributária. Se a decisão proferida pelo Poder Judiciário não coloca em causa o princípio da indisponibilidade do crédito tributário, o julgamento do conflito, conforme o direito, pelo tribunal arbitral, igualmente não colocará²⁸⁵.

5.2.2. Estrita Legalidade

A saber, corrente doutrinária também aponta a inexistência de lei específica como possível obstáculo à aplicabilidade da arbitragem em matéria tributária. Parte da doutrina entende que, ante o princípio da estrita legalidade tributária, não seria suficiente uma previsão genérica contida na Lei de Arbitragem, já que, de acordo com o citado princípio, apenas seria permitido à Administração fazer aquilo expressamente autorizado por lei²⁸⁶.

²⁸² MENDONÇA, Priscila Faricelli de – **Transação e arbitragem nas controvérsias tributárias**, p. 74.

²⁸³ *Idem* – **Op. Cit.**, p. 76.

²⁸⁴ *Ibidem*.

²⁸⁵ DOMINGOS, Francisco Nicolau; MACHADO, Carlos Henrique – **A indisponibilidade do crédito tributário: obstáculo à arbitragem no Brasil? Uma análise luso-brasileira**, p. 293-294.

²⁸⁶ MURTA, Antônio Carlos Diniz; VIANA, Priscila Ramos Netto – **Notas sobre a arbitragem tributária e sua adoção no Brasil sob uma perséctica pós-moderna**, p. 342.

Quando se trata de matéria tributária, o sistema jurídico brasileiro é ainda mais rigoroso, já que vige o princípio da estrita legalidade, de modo que a lei que cria ou aumenta tributo deve ser editada somente pelo Poder Legislativo competente mediante lei ordinária²⁸⁷.

Conforme oportunamente abordado, o princípio da legalidade, em Portugal, também foi invocado como obstáculo à introdução da arbitragem no Direito Público, em especial no Direito Tributário. Ocorre que, após longo debate sobre o tema, prevaleceu o entendimento de que o princípio se situa no plano de criação das normas, e não no âmbito de interpretação e aplicação da lei ao caso concreto. Assim, o princípio da legalidade fiscal determina que os tributos devem ser fixados e disciplinados por lei, não havendo impedimento para que o árbitro aplique a lei ao caso concreto ao dirimir conflito envolvendo matéria tributária.

Em Portugal a arbitragem em matéria tributária desenvolve-se nas estritas fronteiras da lei, restando regulamentada pelo Decreto-Lei n.º 10/2011, que estabelece, dentre outras disposições, as matérias taxativamente elencadas que podem ser objeto de arbitragem. Desta feita, o aprendizado obtido através da experiência comparada comprova que o princípio da estrita legalidade não impede que os conflitos tributários sejam dirimidos pela arbitragem, desde que haja autorização e previsão legal nesse sentido²⁸⁸.

Destarte, a introdução da arbitragem em matéria tributária não significaria violação ao princípio da legalidade, na medida em que é vedado o recurso à equidade, devendo os árbitros julgar de acordo com o direito posto.

5.3. INSTRUMENTO ADEQUADO PARA INTRODUÇÃO DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA NO BRASIL

Outro ponto controverso se refere ao instrumento legislativo a ser observado para introduzir a arbitragem tributária no ordenamento jurídico no Brasil, questão formal que poderá ter relevante impacto na constitucionalidade do instituto, assim como influenciariam não só os efeitos do processo arbitral, como também da sentença arbitral.

Uma primeira corrente defende a criação da arbitragem tributária estaria condicionada à previsão do instituto em lei complementar, tendo em vista a imprescindibilidade de alteração do CTN, mais especificamente dos dispositivos que disciplinam as hipóteses de suspensão da exigibilidade (art. 151) e extinção do crédito tributário (art. 156). Isso porque seria necessário

²⁸⁷SORIA, Juliana Sirotsky – **Arbitragem tributária no cenário nacional: perspectiva constitucional e comparada**, p. 46-47.

²⁸⁸DOMINGOS, Francisco Nicolau; MACHADO, Carlos Henrique – **A indisponibilidade do crédito tributário: obstáculo à arbitragem no Brasil? Uma análise luso-brasileira**, p. 293.

prever, de forma específica, os efeitos que a arbitragem tributária teria sobre a relação jurídica, e, levando-se em consideração a previsão do art. 146, III, b, da CF/88, que determina que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários, necessária a regulamentação da arbitragem tributária através de lei complementar²⁸⁹.

De acordo com entendimento de Priscila Faricelli de Mendonça, como as hipóteses de extinção do crédito tributário estão taxativamente previstas no CTN, lei recepcionada pela CF/88 com status de lei complementar, para que o crédito tributário seja desconstituído por sentença arbitral, necessário que haja tal previsão no CTN, o que exigiria a edição de lei complementar. Assim, segundo o entendimento da autora, necessária a edição de lei complementar dispondo sobre a possibilidade de a sentença arbitral extinguir o crédito tributário, assim como se o processo arbitral suspenderia a exigibilidade do crédito tributário²⁹⁰.

Por outro lado, uma segunda corrente entende que a arbitragem em matéria tributária poderia ser disciplinada por lei ordinária específica, o que defende com fundamento no art. 22, I da CF/88, que delega competência privativa da União para legislar matéria processual.

Assim, seria dispensável lei complementar prévia, já que, conforme entendimento que prevaleceu no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADI 2.405/RS²⁹¹, a Constituição Federal não reservou à lei complementar o tratamento das modalidades de extinção e suspensão dos créditos tributários, à exceção da prescrição e decadência, previstos no art. 146, III, ‘b’, da CF. Além disso, defende-se que possível a previsão, em lei ordinária, de norma que equipare o regime jurídico da arbitragem – assim como as soluções por esta dada – aos institutos e efeitos previstos no CTN, inclusive no que se refere à extinção do crédito tributário²⁹².

²⁸⁹PISCITELLI, Tathiane; MASCITTO, Andrea; FERNANDES, André Luiz Fonseca – **Um olhar para a arbitragem tributária: comparativo das propostas no Senado Federal, provocações e sugestões**, p. 746.

²⁹⁰MENDONÇA, Priscila Faricelli de – **Transação e arbitragem nas controvérsias tributárias**, p. 88/91.

²⁹¹De acordo com voto do Relator “No caso particular, em julgamento da medida cautelar, o Plenário desta CORTE assentou, conforme os termos do relator, que ‘a Constituição de 67 não reservou à lei complementar a enumeração dos meios de extinção e de suspensão dos créditos tributários. Por igual, a de 88, salvo no que concerne à prescrição e decadência tributários’. (...) Com essas premissas, da mesma forma como delineado no julgamento cautelar da presente ação, entendo que a Constituição Federal não reservou à lei complementar o tratamento das modalidades de extinção e suspensão dos créditos tributários, à exceção da prescrição e decadência, previstos no art. 146, III, b, da CF”. SUPERIOR TRIBUNAL FEDERAL – ADI 2405/RS. [Em linha].

²⁹²PISCITELLI, Tathiane; MASCITTO, Andrea; FERNANDES, André Luiz Fonseca – **Um olhar para a arbitragem tributária: comparativo das propostas no Senado Federal, provocações e sugestões**, p. 746-747.

Por fim, uma terceira corrente afirma ser desnecessária lei específica, tendo em vista que a arbitragem tributária poderia ser criada por ato administrativo infralegal, com fundamento único na Lei de Arbitragem²⁹³.

Ante o princípio da estrita legalidade vigente que predomina no Direito Tributário brasileiro, entendemos pela necessidade de alteração do CTN prevendo a sentença arbitral como hipótese de extinção do crédito tributário, o que exigiria edição de lei complementar nesse sentido. A adoção de arbitragem em matéria tributária sem lei complementar prevendo o instituto poderia gerar questionamentos jurídicos, inclusive ajuizamento de Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI), sob fundamento de que não se estaria diante de violação ao art. 146 da CF/88²⁹⁴.

Não se pode desconsiderar que a inserção da arbitragem no CTN resultaria em maior segurança jurídica ao contribuinte e à Administração Pública, que não precisariam se valer de interpretações por analogia para que o instituto fosse considerado como meio de suspensão e de extinção do crédito tributário, o que se mostra possível através de edição de lei complementar²⁹⁵.

Apresentaremos, a seguir, os Projetos de Lei (PL) que tramitam no Senado Federal e que preveem modelos diferentes de aplicação do instituto no âmbito tributário, apresentando os principais aspectos das iniciativas, bem como críticas apontadas pelos estudiosos. Conforme será verificado, os PL's optaram pela corrente segundo a qual a arbitragem não dependeria de lei complementar para ser validamente criada.

5.4. PROJETOS DE LEI EM TRÂMITE NO BRASIL

Diferentemente de Portugal, ainda não há no Brasil um concreto veículo legal que autorize a arbitragem em matéria tributária, havendo, atualmente, dois recentes Projetos de Lei (PL) que preveem, dentre outras regulamentações, arbitragem como métodos alternativos de solução de conflito tributário. São eles: PL 4.257/2019 e PL 4.468/2020 que, conforme explanado anteriormente, optaram pela corrente que entende que a arbitragem tributária não dependeria de lei complementar para ser validamente criada.

O PL n.º 4.257/2019, de autoria do Senador Antonio Anastasia, propõe a modificação da Lei n.º 6.830, de 22 de setembro de 1980, conhecida como Lei de Execuções Fiscais (LEF).

²⁹³*Idem* – *Op. Cit.*, p. 747.

²⁹⁴OYAMA, Érico – **Arbitragem tributária pode reduzir gargalo na Justiça e melhorar ambiente de negócios**. [Em linha].

²⁹⁵PISCITELLI, Tathiane; MASCITTO, Andrea; FERNANDES, André Luiz Fonseca – *Op. Cit.*, p. 747.

A arbitragem estaria prevista em momento posterior à constituição da relação jurídica tributária, prevendo, como requisito de acesso ao instituto, que seja garantido o valor²⁹⁶ em debate através de depósito em dinheiro, seguro garantia ou fiança bancária²⁹⁷.

Já o PL 4.468/2020 pretende instituir a arbitragem em momento anterior à constituição da relação jurídica tributária – em momento diametralmente oposto à previsão do PL n.º 4.257/2019 – sendo a ausência de lançamento tributária pressuposto ao procedimento. De autoria da Senadora Daniella Ribeiro, o PL pretende criar uma “arbitragem especial tributária” para, durante a fiscalização, antes da formação do lançamento, prevenir conflitos mediante solução de controvérsias sobre matérias de fato, podendo ainda servir de meio para quantificação de crédito do sujeito passivo da obrigação tributária decorrente de decisão judicial transitada em julgado e não liquidada judicialmente²⁹⁸.

Conforme se verifica, o PL 4.257/2019 e o PL 4.468/2020 apresentam propostas restritas e distintas, sendo certo que a cautela relacionada à constituição do crédito tributário norteia ambas as disposições, mas em momentos opostos. O primeiro envolve litígios que digam respeito a crédito tributário já constituído, e desde que garantido o juízo. Já o segundo tem por finalidade prevenir controvérsias tributárias antes da constituição do crédito tributário²⁹⁹.

Tendo os PL's, como dito, defendido a criação da arbitragem tributária através de lei ordinária, sem a modificação do CTN através de lei complementar, verifica-se a escolha de propósito mais restrito a momento em que a relação jurídica tributária já esteja constituída e garantida, ou então a momento em que nem mesmo esteja constituída. Apesar da dificuldade de aprovar lei complementar que altere o CTN, seria este o caminho adequado à implementação de instituto sólido, que não dependeria da constituição ou não de relação jurídica³⁰⁰.

O PL n.º 4.257/19 dispõe que a cobrança de débitos inscritos em dívida ativa poderá ser realizada extrajudicialmente, o que, à primeira vista, poderia levar à conclusão de que seria uma via alternativa para desafogar o Poder Judiciário. Porém, o PL possui previsão limitada, tendo em vista essa possibilidade apenas para tributos incidentes sobre propriedades de bens imóveis (IPTU e ITR) e propriedade de veículos (IPVA), além de incluir a cobrança de

²⁹⁶Conforme se verifica, o PL 4.257/2019 acompanha o disposto no Art. N.º. 85, §2º do Código de Processo Civil de 2015 no que se refere à garantia do Juízo, sem, porém, exigir-se expressamente o acréscimo de 30% quando se tratar de seguro garantia.

²⁹⁷PISCITELLI, Tathiane; MASCITTO, Andrea; FERNANDES, André Luiz Fonseca – **Um olhar para a arbitragem tributária: comparativo das propostas no Senado Federal, provocações e sugestões**, p. 748.

²⁹⁸PISCITELLI, Tathiane; MASCITTO, Andrea; FERNANDES, André Luiz Fonseca – *Op. Cit.*, p. 745.

²⁹⁹FERNANDES, André Luiz Fonseca; MASCITTO, Andréa - **Primeiras considerações sobre a arbitragem especial tributária do projeto de lei 4.468/20**. [Em linha].

³⁰⁰PISCITELLI, Tathiane; MASCITTO, Andrea; FERNANDES, André Luiz Fonseca – *Op. Cit.*, p. 748.

contribuições de melhoria e de taxas previstas pelos serviços prestados pela Administração Pública³⁰¹.

A verdade é que o PL n.º 4.257/19, ao exigir acesso prévio ao Judiciário como pressuposto para submeter o conflito tributário à arbitragem, atenta contra os princípios da economia processual e da eficiência, desvirtuando a própria finalidade do método alternativo de solução de conflitos³⁰². Pelo que se verifica no PL em debate, a fase da execução fiscal não será obrigatoriamente realizada fora do Poder Judiciário, de modo que, apesar da possibilidade de a decisão de mérito sobre a cobrança do crédito tributário não ser feita no Judiciário, ainda assim, será necessário o trâmite parcial pela via judicial, de modo que a arbitragem, apesar da capacidade de contribuir com desafogamento, não seria capaz de solucionar o problema do congestionamento do Poder Judiciário³⁰³.

Outra crítica ao PL n.º 4.257/19 se refere ao requisito inafastável de garantia do crédito tributário para adesão ao procedimento arbitral. Isso porque, sendo a arbitragem um meio de ampliação do acesso à justiça, a limitação do tipo de garantia vai de encontro ao princípio do acesso à justiça. Assim, em que pese razoável a exigência de garantia para que o sujeito passivo opte pela arbitragem, deve-se que possível a oferta de qualquer das garantias previstas na lei de execução fiscal a fim de viabilizar que sujeitos passivos desprovidos de condições financeiras possam ter acesso à via arbitral³⁰⁴.

No que se refere ao PL n.º 4.468/2020, Escobar apresenta duras críticas, chegando a opinar no sentido de que não haveria razão para denominar de arbitragem o instituto previsto na PL, tendo em vista que o procedimento especial foi retirado do âmbito da Lei de Arbitragem Brasileira, restando ainda previsto, no art. 13 da citada proposta de lei, que seria aplicada, de forma subsidiária, a Lei de Transação (Lei N.º 13.988/2020), e não a Lei de Arbitragem³⁰⁵.

³⁰¹QUERIDO, Lucas; SILVÉRIO, Adriano – **Arbitragem tributária no Brasil: origem e aplicabilidade**. [Em linha].

³⁰²PISCITELLI, Tathiane; MASCITTO, Andrea; FERNANDES, André Luiz Fonseca – **Um olhar para a arbitragem tributária: comparativo das propostas no Senado Federal, provocações e sugestões**, p. 749.

³⁰³BRAICHI, Thiago – **Arbitragem tributária pode ajudar a desafogar Judiciário. Em tramitação no Senado, PL 4.257/19 propõe alteração da Lei das Execuções Fiscais**. [Em linha].

³⁰⁴PISCITELLI, Tathiane; MASCITTO, Andrea; FERNANDES, André Luiz Fonseca – **Op. Cit.**, p. 751.

³⁰⁵André Luiz Fonseca Fernandes e Andréa Mascitto igualmente criticam a previsão de aplicação subsidiária da Lei de Transação ao procedimento previsto no PL 4.468/2020. Segundo os autores, “*a coerência do sistema também recomenda que o art. 13 do PL 4.468/20 seja revisitado. (...) A aplicação subsidiária da lei 13.988/20 (...) à arbitragem especial tributária somente pode ser entendida como uma tentativa de afastar esta última do regime da LA. Mas esta é uma tentativa que não parece adequada e que pode prejudicar a instauração e a consolidação da arbitragem tributária no país. Como se viu, é de arbitragem que trata o PL 4.468/20 (...) Sendo assim, a coerência do sistema demanda a aplicação subsidiária da LA à arbitragem especial tributária, de modo que toda a construção doutrinária e jurisprudencial que diz respeito à LA – claramente levada em consideração no desenho do referido PL - possa facilitar a efetiva criação e consolidação da tutela arbitral tributária. Além disto, a aplicação subsidiária das regras de um método autocompositivo de solução de conflitos como a transação da lei 13.988/20 a um método heterocompositivo de resolução de disputas como a arbitragem especial*”

De acordo com o autor, o procedimento especial previsto no novo PL assemelha-se à consulta, criando um processo de arbitramento, e não de arbitragem, como previa o Decreto n.º 2.647/1860. No que se refere à inclusão de consulta na finalidade do PL, os custos, que deverão ser adiantados e suportados pelo contribuinte, dificultarão a opção por esta via, tendo em vista que já há processo de consulta não oneroso³⁰⁶.

Escobar ainda critica os requisitos previstos no art. 4º, §9º, II sob fundamento de que, além de atrair críticas de reserva de mercado com criação de um sistema diverso da Lei de Arbitragem³⁰⁷, ainda permite cursos em instituições estrangeiras, na contramão de países onde a arbitragem tributária é uma realidade, tendo em vista que não basta ter profundo conhecimento estrangeiro quando a controvérsia a ser dirimida versa sobre direito brasileiro³⁰⁸.

Por fim, o autor ainda aponta inconsistência do art. 8º, II do novo PL, que remete a um inciso III inexistente no art. 63 da Lei n.º 9.430/96³⁰⁹.

No que se refere ao momento da arbitragem, para controvérsias antes da constituição do crédito tributário, a doutrina ainda destaca que esse isolamento, além de pouco recomendável, já que seria pequena parcela de conflitos ante as amplas discussões atuais, seria ainda de difícil contorno prático e atratividade, já que a Administração Tributária se preocupa com a decadência e prescrição, institutos não afetados pelo PL n.º 4.468/2020 ante a previsão do art. 146, III, b da Constituição Federal de 1988.

No que se refere às matérias passíveis de serem submetidas à arbitragem tributária, o PL n.º 4.257/2019 não apresenta limitação de matéria, restando previsto que, apresentada garantia em juízo no contexto de execução fiscal, ação consignatória de pagamento ou ação

tributária tem o potencial de criar complexidades que não são desejáveis no nascimento da arbitragem tributária”, in FERNANDES, André Luiz Fonseca; MASCITTO, Andréa – **Primeiras considerações sobre a arbitragem especial tributária do projeto de lei 4.468/20**. [Em linha].

³⁰⁶ESCOBAR, Marcelo Ricardo Wydra Escobar – **Um devaneio noturno, o PL nº 4.468/20 e a 'arbitragem' especial tributária**. [Em linha].

³⁰⁷Enquanto o art. 13 da Lei de Arbitragem prevê que “*pode ser árbitro qualquer pessoa capaz e que tenha a confiança das partes*”, o PL 4.468/2020 estabelece que deverá o árbitro “*deter conhecimento técnico compatível com a natureza do litígio a ser dirimido, jurídico ou não, sendo essencial, no mínimo, dez anos de comprovada experiência profissional na área de atuação, bem como duas graduações em nível técnico ou superior ou uma graduação e uma pós-graduação em instituições de ensino nacionais ou estrangeiras cuja titulação tenha sido reconhecida no Brasil*”, requisitos estes que, conforme posição do autor, merece crítica ante a manifesta reserva de mercado de profissionais que atendam às exigências da PL.

³⁰⁸Ainda em relação aos árbitros, Marcelo R. Escobar critica a figura do árbitro desempatador, previsto no art. 4º, §7º da PL 4.468/2020, em casos de decisões não unânimes. Segundo ele, “*dois cenários se materializam em sentido contrário a essa previsão: I) se o tribunal contar com dois votos favoráveis e um contrário, e o desempatador votar com o entendimento contrário, haverá um novo empate, todavia, com a majoração dos custos pelo acréscimo do "desempatador" sem o deslinde da questão; ou II) o "árbitro desempatador" decidirá a controvérsia desconsiderando o resultado do tribunal arbitral, o que também não se justifica, posto que seria mais célere e menos custoso prever apenas a figura do árbitro único*”.

³⁰⁹ESCOBAR, Marcelo Ricardo Wydra Escobar – **Um devaneio noturno, o PL nº 4.468/20 e a 'arbitragem' especial tributária**. [Em linha].

anulatória do ato declarativo da dívida, a arbitragem pode ser eleita como via de solução do conflito, independentemente da natureza da questão tributária em discussão. Já o PL n.º 4.468/2020 destaca, em seu art. 2º, que as controvérsias tributárias que poderão ser objeto de arbitragem são aquelas relativas a matérias fáticas, sendo vedada a discussão de lei em tese, discussão sobre constitucionalidade de norma jurídica, discussão contrária a entendimento consolidado do Poder Judiciário nas hipóteses tratadas no art. 927 do CPC³¹⁰, bem como julgamentos em sede de repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal³¹¹.

Nessa linha, verifica-se que a questão ainda demanda maior debate sobre o tema para fins de aperfeiçoar a proposta da norma de arbitragem tributária que se pretende criar para o Brasil. Apesar de ser indiscutível que peculiar a arbitragem em matéria tributária, sendo imprescindível previsões para além das contidas na Lei de Arbitragem Brasileira, a verdade é que a proposta deve representar uma arbitragem tributária efetiva e viável, inclusive para fins de contribuir para a solução do enorme contencioso tributário existente no Brasil.

5.5. EFEITOS DA DECISÃO ARBITRAL EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

No Brasil, a arbitragem é regulada pela Lei n.º 9.307, de 23 de setembro de 1996, que sofreu alterações pela Lei n.º 13.129, de 26 de maio de 2015.

Antes do advento da Lei de Arbitragem, o art. 1.097 do Código de Processo Civil de 1973 – revogado pelo atual Código Processual de 2015 – determinava que a sentença arbitral, para ter validade, precisava ser homologada pelo Poder Judiciário, exigência esta que não mais vigora, restando previsto no art. 18 da Lei de Arbitragem que *“o árbitro é juiz de fato e de direito, e a sentença que proferir não fica sujeita a recurso ou a homologação pelo Poder Judiciário”*. Além disso, a partir da Lei n.º 11.232, de 22 de dezembro de 2005, que, dentre outras disposições, incluiu o art. 475-N ao revogado Código de Processo Civil, a sentença arbitral passou a ser considerada título judicial.

³¹⁰Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:

I - as decisões do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade;

II - os enunciados de súmula vinculante;

III - os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos;

IV - os enunciados das súmulas do Supremo Tribunal Federal em matéria constitucional e do Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional;

V - a orientação do plenário ou do órgão especial aos quais estiverem vinculados.

³¹¹PISCITELLI, Tathiane; MASCITTO, Andrea; FERNANDES, André Luiz Fonseca – **Um olhar para a arbitragem tributária: comparativo das propostas no Senado Federal, provocações e sugestões**, p. 753-754.

De acordo com o art. 31 da Lei de Arbitragem, a sentença arbitral produz, entre as partes e sucessores, os mesmos efeitos da sentença judicial. A sentença arbitral, porém, não pode ser imposta pelo tribunal arbitral por lhe faltar poder coercitivo para tanto, fazendo-se necessário acionar o Poder Judiciário para seu cumprimento, nos termos do art. 516, III do CPC, tratando-se de título executivo judicial. Assim, no caso de a decisão arbitral não ser cumprida pelo Fisco, poderá o contribuinte buscar o Poder Judiciário, da mesma feita que, caso o contribuinte não honre com sentença arbitral favorável à Administração, esta poderá gerar Certidão de Dívida Ativa (CDA) e proceder com a respectiva ação de execução fiscal³¹².

Além disso, para garantir a efetividade, relevante que a sentença arbitral vincule tanto o Fisco quanto o contribuinte, assim como ocorre, a título de exemplo, em Portugal, que estabelece em seu art. 24 do RJAT que a decisão arbitral vincula as partes.

Apesar da previsão de necessidade de se acionar o Judiciário para fins de cumprimento da decisão judicial, este não poderá revisar o mérito da sentença arbitral, a não ser em casos específicos previstos de forma taxativa na Lei de Arbitragem³¹³, conforme entendimento majoritário da doutrina e jurisprudência brasileira. De fato, nos termos de grande parte da doutrina brasileira, o rol do citado dispositivo é *numerus clausus*, não sendo possível pretensão de nulidade da sentença arbitral em hipótese que não esteja expressamente prevista no art. 32³¹⁴.

³¹² MENDONÇA, Priscila Faricelli de – **Transação e arbitragem nas controvérsias tributárias**, p. 123.

³¹³ Art. 32. É nula a sentença arbitral se: I - for nula a convenção de arbitragem; II - emanou de quem não podia ser árbitro; III - não contiver os requisitos do art. 26 desta Lei; IV - for proferida fora dos limites da convenção de arbitragem; V - não decidir todo o litígio submetido à arbitragem; VI - comprovado que foi proferida por prevaricação, concussão ou corrupção passiva; VII - proferida fora do prazo, respeitado o disposto no art. 12, inciso III, desta Lei; e VIII - forem desrespeitados os princípios de que trata o art. 21, § 2º, desta Lei.

³¹⁴ Em defesa de que o art. 32 da Lei de Arbitragem apresenta rol taxativo, cita-se, a título de exemplo, o Professor Francisco Cahali defende que *“a ação tem cabimento em situações restritas, reservadas exclusivamente àquelas circunstâncias identificadas de forma taxativa, ou, como se diz na doutrina, em numerus clausus. Aliás, não podem as partes ampliar o rol das causas de nulidade da sentença elencadas, tampouco renunciar previamente à incidência dos arts. 32 e 33 da Lei de Arbitragem, considerados cogentes, pelo que neles se contém, a despeito da maior autonomia da vontade em sede arbitral”*. Para o citado autor, deve ser reputada como nula eventual previsão de anulação da sentença que forem incluída no compromisso arbitral e que não estejam no citado rol, pois a norma é cogente, de modo que não caberia um negócio jurídico criando hipótese de anulação da sentença arbitral.

Entre os autores que entendem que o rol é meramente exemplificativo, cita-se José Cretella Neto, que afirma que *“a sentença arbitral é uma espécie, de que o negócio jurídico é gênero. Pode, portanto, padecer dos mesmos vícios que os atos jurídicos em geral, estipulados nos arts. 138 a 144 do novo Código Civil (erro ou ignorância), 145 a 150 (dolo), 151 a 155 (coação), 156 (estado de perigo), 157 (lesão) e 167, § 1º (simulação). Pode ser invalidada pelos mesmos motivos enumerados pelo Código Civil em vigor a partir de 11.01.2001, ou seja, os constantes de seus arts. 166 a 184 do Capítulo V (Da Invalidade do Negócio Jurídico), do Título I (Do Negócio Jurídico), do Livro III (Dos Fatos Jurídicos)”*.

Já Flávio Tartuce e Gracieleia Monteiro Tartuce defendem que *“apenas uma situação a mais pode ser admitida para a invalidade da sentença arbitral, além do rol do art. 32 da Lei de Arbitragem, qual seja, a violação à ordem pública”* (CAHALI, Francisco; CRETELLA NETO, José *apud* TARTUCE, Flávio; TARTUCE, Gracieleia Monteiro Tartuce – **Da impugnação da sentença arbitral nacional no Brasil: análise do rol do art. 32 da Lei de Arbitragem Brasileira**. [Em linha].

No que se refere ao crédito tributário, relevante abordar os efeitos da sentença arbitral, considerando, dentre outros dispositivos, o art. 141 do CTN, que prevê que “*o crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta Lei*”, bem como o disposto no art. 156 do mesmo diploma legal, que prevê as hipóteses de extinção do crédito tributário, e o já citado art. 31 da Lei de Arbitragem.

Segundo Escobar, não se pode negar que a arbitragem é uma hipótese de extinção do crédito tributário, previsto, inclusive, no próprio Código Tributário Nacional Brasileiro. De acordo com o autor, sendo a sentença arbitral equiparada à sentença (Art. n.º 31 da Lei de Arbitragem), e sendo a decisão transitada em julgado uma hipótese de extinção do crédito tributário (art. 156, X, do CTN), a decisão arbitral, por conclusão, extinguiria o crédito tributário. De acordo com o referido autor, para implementação da hipótese de extinção, seria suficiente que as partes formalizassem um negócio jurídico processual, como previsto no art. 190³¹⁵ do CPC³¹⁶.

Monteiro e Castro entendem que a sentença arbitral não extingue o crédito tributário, tendo em vista que o Juízo arbitral, viabilizado através de compromisso arbitral ou cláusula compromissória, é apenas um meio pelo qual será criada a norma concreta obtida pela subsunção do fato à hipótese de incidência, de modo que a arbitragem não cria, majora ou extingue o crédito tributário. A decisão arbitral desencadearia consequências da norma tributária, sendo certo que o evento poderá ser a prescrição, o pagamento, parcelamento, remissão, por exemplo, sendo, estas sim, as causas jurídicas da extinção do crédito tributário, previstas no art. 156 do Código Tributário Nacional. Por essa razão, seria desnecessária a edição de lei complementar para viabilizar a arbitragem em matéria tributária³¹⁷.

Ocorre que, de acordo com parte da doutrina, não se pode ignorar que as hipóteses de extinção do crédito tributário restam previstas, de forma taxativa, no art. 156 do CTN, restando ainda previsto, como dito, no art. 141 do CTN que o crédito tributário “*somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída*” nos casos previstos no citado Código. Assim, tratando-se de crédito já constituído, a arbitragem seria hipótese de extinção caso restasse prevista em Lei Complementar.

³¹⁵ Art. 190. Versando o processo sobre direitos que admitam autocomposição, é lícito às partes plenamente capazes estipular mudanças no procedimento para ajustá-lo às especificidades da causa e convencionar sobre os seus ônus, poderes, faculdades e deveres processuais, antes ou durante o processo.

³¹⁶ ESCOBAR, Marcelo R. – **Arbitragem tributária: uma ampla realidade**. [Em linha].

³¹⁷ MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rego; MORAES E CASTRO, Leonardo Freitas de – **Direito e arbitragem: uma análise da possibilidade e dos óbices ao juízo arbitral em matéria tributária no Brasil**. P. 32-33.

Conforme entendimento de Mendonça, a sentença arbitral, quando determina condições de pagamento ou reconhece direito à compensação, por exemplo, não teria o condão de extinguir o crédito tributário, tendo em vista que a condição extintiva do crédito seria o fato ocorrido que apenas foi declarado pela decisão arbitral. De acordo com a autora, as hipóteses de extinção do crédito tributário são taxativas, de modo que, para que seja possível que o crédito tributário constituído pelo Fisco seja desconstituído por sentença arbitral, deve tal previsão constar no Código Tributário Nacional, necessitando-se, portanto, de edição de lei complementar nesse sentido³¹⁸.

Mendonça ainda defende que não seria viável a adoção da arbitragem para dirimir conflitos tributários sem a possibilidade de a sentença arbitral ser um instrumento hábil para extinção do crédito tributário. Para a autora, não haveria utilidade na adoção da arbitragem como meio de solução de controvérsia tributária se não tiver o condão de extinguir o crédito tributário ou mesmo dispor sobre a suspensão da exigibilidade, tendo em vista que, para o desenrolar das atividades do contribuinte, crucial que a discussão tributária não obste a emissão de certidão negativa de débitos³¹⁹.

Assim, faz-se necessária disciplina legislativa adequada das hipóteses de suspensão e de extinção do crédito tributário, de modo que, conforme oportunamente destacado no presente trabalho, para garantir a segurança jurídica na implementação da arbitragem para solução de conflitos tributários, defende-se ser necessária a edição de Lei Complementar para regulamentar essa nova hipótese de extinção do crédito tributário³²⁰.

³¹⁸MENDONÇA, Priscila Faricelli de – **Transação e arbitragem nas controvérsias tributárias**, p. 122.

³¹⁹*Idem* – **Op. Cit.**, p. 88-89.

³²⁰Andréa Mascitto apresenta levantamento sobre as questões capazes de representar algum tipo de insegurança jurídica à administração pública e aos contribuintes no caso de adoção do procedimento arbitral em matérias tributárias, considerando-se a legislação então vigente. De acordo com a jurista “*sob a perspectiva do Fisco, são diversas as preocupações institucionais e individuais dos agentes públicos, que passam pelo risco de caracterização de responsabilidade funcional, caracterização de renúncia fiscal e violação à Lei Complementar 101 (‘Lei de Responsabilidade Fiscal’), não interrupção dos prazos decadencial para constituição do crédito tributário (em caso de procedimento arbitral pré-constituição do crédito tributário) e prescricional para efetiva execução do crédito (em caso de procedimento arbitral posterior à sua constituição), dentre outras como a obrigatoriedade e/ou possibilidade de participação de terceiros e, em especial, do Ministério Público (“MP”) nos procedimentos. Sob a perspectiva dos contribuintes, além da segurança na previsão expressa e específica da extinção do crédito tributário pela sentença arbitral, seria importante que fossem supridas lacunas como se o procedimento arbitral suspende ou não a exigibilidade do tributo que se discuta, se o prazo para eventual recuperação de tributos pagos indevidamente ou a maior se iniciaria após findo o processo arbitral em que vencedor, se a arbitragem engloba inclusive a discussão do crédito tributário constituído em definitivo, após inscrição em dívida ativa, ou de casos em que ele nem mesmo foi constituído etc”*. MASCITTO, Andréa – **Arbitragem Tributária: desafios institucionais brasileiros e a experiência portuguesa**, p. 83.

5.6. ÂMBITO DE APLICAÇÃO DA ARBITRAGEM NO BRASIL

Restando demonstrada a viabilidade de se submeter questões tributárias à arbitragem, importante analisar as controvérsias que poderiam ser submetidas ao procedimento, oportunidade em que resgataremos, de forma breve, o âmbito de aplicabilidade no direito comparado.

No Brasil, apesar do avanço doutrinário, jurisprudencial e até legislativo no sentido de que a arbitragem seria meio adequada a dirimir as controvérsias de Direito Público, ainda não há consenso sobre aplicabilidade do procedimento no Direito Tributário. Para além disso, mesmo entre aqueles que defendem a aplicabilidade da arbitragem em matéria tributária, não há consenso sobre quais matérias poderiam ser submetidas ao procedimento no caso de lei autorizativa.

Inicialmente, relevante destacar que o estudo sobre Arbitragem Tributária demanda reflexão diversa no âmbito privado e internacional, tendo em vista que o princípio da legalidade estrita, vigente no âmbito tributário brasileiro, apresentará os limites e as situações em que a arbitragem poderá ser adotada em matéria tributária. Ao contrário do que ocorre nas arbitragens do Direito Privado e de Direito Comercial Internacional, que tem por base a liberdade e a autonomia da vontade, a Arbitragem de Direito Tributário merece uma regulação mais restrita³²¹, partindo da necessidade de segurança jurídica tanto para o Estado como para o contribuinte³²².

Desta feita, conforme dito, no que se refere ao âmbito de aplicação da arbitragem em matéria tributária, a doutrina é controversa acerca das questões que seriam passíveis de serem resolvidas através do procedimento, bem como sobre o momento de instauração da arbitragem, de modo que se passa a abordar, de forma breve, entendimento quanto às limitações e momento de aplicabilidade, para, após, apresentar posicionamento sobre as matérias passíveis de serem resolvidas através do procedimento.

³²¹João Aurino de Melo Filho destaca que “as normas legais reguladoras da arbitragem tributária, além de suas repercussões na seara tributária (matéria sujeita à reserva de lei complementar), devem definir os seus contornos, assegurando, obrigatoriamente, a independência e a imparcialidade dos árbitros, criando um regime de impedimentos, afastamentos e substituições; pontuando as normas do processo arbitral tributário; fixando um limite temporal para a prolação da sentença arbitral (com eventual prorrogação fundamentada); e tratando de questões acessórias, como os valores e o modo de pagamento de honorários e das despesas dos árbitros e as condições de responsabilização da parte vencida”. MELO FILHO, João Aurino de Melo – **Racionalidade legislativa do Processo Tributário: Desjudicialização e democratização (execução fiscal administrativa, harmonização de instâncias, transação e arbitragem) como fundamentos de um sistema racional (inteligível, juridicamente harmônico, eficaz, eficiente e ético) de resolução de conflitos tributários.**

³²²CASTILHO, Ian Fernandes – **Arbitragem tributária: aspectos teóricos e possibilidade jurídica**, p. 27-28.

Após, apresentaremos breve estudo comparado em relação aos países que adotam a arbitragem em matéria tributária e que foram apresentados no presente trabalho.

5.6.1. Limites materiais

Inicialmente, relevante destacar que o estudo sobre Arbitragem Tributária demanda reflexão diversa no âmbito privado e internacional, tendo em vista que o princípio da legalidade estrita, vigente no âmbito tributário brasileiro, apresentará os limites e as situações em que a arbitragem poderá ser adotada em matéria tributária. Ao contrário do que ocorre nas arbitragens do Direito Privado e de Direito Comercial Internacional, que tem por base a liberdade e a autonomia da vontade, a Arbitragem de Direito Tributário merece uma regulação mais restrita³²³, partindo da necessidade de segurança jurídica tanto para o Estado como para o contribuinte³²⁴.

Desta feita, conforme dito, no que se refere ao âmbito de aplicação da arbitragem em matéria tributária, a doutrina é controversa acerca das questões que seriam passíveis de serem resolvidas através do procedimento, bem como sobre o momento de instauração da arbitragem.

No que se refere às limitações, ante o princípio da legalidade, concordamos com entendimento de que a arbitragem não seria meio hábil para tratar do aspecto material da hipótese de incidência tributária. De fato, diante das prerrogativas do Poder Judiciário, somente ele poderia adentrar no mérito dos atos normativos e declarar sua conformidade ou incongruência com o sistema constitucional tributário vigente. Assim, não poderia ser objeto de arbitragem tributária discussões que envolvam análise de constitucionalidade, tendo em vista que estariam sujeitos à decisão do Judiciário³²⁵.

³²³ João Aurino de Melo Filho destaca que “as normas legais reguladoras da arbitragem tributária, além de suas repercussões na seara tributária (matéria sujeita à reserva de lei complementar), devem definir os seus contornos, assegurando, obrigatoriamente, a independência e a imparcialidade dos árbitros, criando um regime de impedimentos, afastamentos e substituições; pontuando as normas do processo arbitral tributário; fixando um limite temporal para a prolação da sentença arbitral (com eventual prorrogação fundamentada); e tratando de questões acessórias, como os valores e o modo de pagamento de honorários e das despesas dos árbitros e as condições de responsabilização da parte vencida”. MELO FILHO, João Aurino de Melo – **Racionalidade legislativa do Processo Tributário: Desjudicialização e democratização (execução fiscal administrativa, harmonização de instâncias, transação e arbitragem) como fundamentos de um sistema racional (inteligível, juridicamente harmônico, eficaz, eficiente e ético) de resolução de conflitos tributários.**

³²⁴ CASTILHO, Ian Fernandes – **Arbitragem tributária: aspectos teóricos e possibilidade jurídica**, p. 27-28.

³²⁵ MENDONÇA, Priscila Faricelli de – **Transação e arbitragem nas controvérsias tributárias**, p. 109.

Não haveria impedimento, porém, para que os tribunais arbitrais aplicassem, ao caso concreto, decisões judiciais sobre constitucionalidade ou legalidades, tratando-se de enquadramento de determinado fato a um entendimento ou a uma norma³²⁶.

De fato, a natureza jurisdicional da arbitragem não autorizaria o Juízo arbitral a exercer controle concentrado ou abstrato de constitucionalidade, sendo tal competência, nos termos do art. 97 da CF/88, do Poder Judiciário. Porém, não haveria impedimento para o árbitro exercer controle difuso ou concreto de constitucionalidade, afastando, no caso concreto, a aplicação de leis e atos normativos inconstitucionais. Ora, se um órgão de primeira instância do Poder Judiciário pode afastar a aplicação da norma incompatível com a Constituição, a mesma competência poderia ser reconhecida ao árbitro³²⁷.

Além disso, apesar de o art. 2º da Lei de Arbitragem prever possibilidade de julgamento por equidade, entendemos, conforme exposto ao longo do presente trabalho, que, por se tratar de arbitragem tributária envolvendo o Poder Público, não seria viável outra forma de julgamento senão a fundamentada em lei, sob pena de malferimento ao princípio da estrita legalidade que, por disposição constitucional, norteia a Administração Pública³²⁸.

Apesar da divergência doutrinária sobre o tema, defendemos que o ponto de partida normativo da delimitação da matéria, que será submetida à arbitragem tributária, deverá observar o disposto no art. 1º, §1º da Lei de Arbitragem, que prevê “*a administração pública direta e indireta poderá utilizar-se da arbitragem para dirimir conflitos relativos a direitos patrimoniais disponíveis*”.

Pelo que se verifica, a disponibilidade do direito patrimonial define e limita quais matérias poderiam ser submetidas à arbitragem e, conforme já destacado no presente estudo, submeter conflito à arbitragem não significa dispor do crédito tributário. Assim, no que se refere a “*direitos patrimoniais disponíveis*”, tal requisito estaria atendido.

Outro ponto a ser observado seria a previsão do §3º do art. 2º da Lei de Arbitragem, que estabelece que “*a arbitragem que envolva a administração pública será sempre de direito e respeitará o princípio da publicidade*”. Assim, diante da limitação imposta pela lei, a arbitragem não poderia ser por equidade, o que se entende por razoável, inclusive a fim de evitar violação ao princípio da legalidade estrita.

³²⁶OLIVEIRA, Bruno Bambirra Pires de – **A arbitragem no direito tributário como meio alternativo de resolução de conflitos**, p. 88.

³²⁷PISCITELLI, Tathiane; MASCITTO, Andrea; FERNANDES, André Luiz Fonseca – *Op. Cit.*, p. 754-755.

³²⁸MENDONÇA, Priscila Faricelli de – *Op. Cit.*, p. 110.

5.6.2. Âmbito de aplicação no Brasil: Direito Comparado

No que se refere ao direito comparado, apresentaremos breve resgate do âmbito de aplicação da arbitragem em matéria tributária nos países estudados no presente trabalho e, com isso, verificarmos se tais hipóteses seriam aplicáveis no Brasil, inclusive ante o princípio da legalidade estrita que vigente no Direito Tributário.

Sendo assim, abordaremos, de forma breve, as hipóteses de arbitrabilidade objetiva nos Estados Unidos, Venezuela e, por fim, Portugal, devendo-se repisar que a hipótese legal cabo-verdense (art. 2º/1 da Lei n.º 108/VIII/2016) se equipara ao art. 2º/1, a do RJAT.

a) Arbitragem nos conflitos envolvendo domicílio fiscal e autorização nas hipóteses suscetíveis de transação

Conforme oportunamente destacado, nos Estados Unidos a noção de arbitrabilidade é presumida, razão pela qual qualquer disputa é potencialmente arbitrável, amplitude esta que não se coaduna com o princípio da legalidade estrita vigente no Brasil, que exige normatização de hipóteses de arbitrabilidade objetiva, prevendo-se as matérias tributárias que poderiam ser, em caso de conflito, submetidas à arbitragem.

Porém, nos EUA é possível recorrer à arbitragem em litígios envolvendo domicílio fiscal, hipótese esta que se entende aplicável no Brasil.

No âmbito tributário, o domicílio fiscal representa o local, determinado pela legislação tributária, onde o sujeito passivo é chamado para cumprir seus deveres jurídicos da ordem tributária, determinando-se ainda a autoridade competente para fiscalizar e cobrar o tributo do contribuinte, o que confirma a importância do conceito. De fato, no âmbito tributário, a definição de tributo se mostra relevante por refletir na própria definição da legislação que será aplicada³²⁹.

Nos termos do art. 127 do CTN, a regra geral é pela possibilidade de eleição do domicílio tributário, porém o mesmo dispositivo regulamenta como será a determinação em caso de ausência de eleição, além de prever a possibilidade de o Fisco recusar o domicílio eleito em caso de impossibilidade ou dificuldade de fiscalização ou arrecadação do tributo. A título de exemplo, quando se trata de tributo cujo fato gerador se verifica em relação a cada estabelecimento, geralmente a legislação específica exclui a liberdade de escolha, sendo

³²⁹ AMARO, Luciano – **Direito Tributário Brasileiro**, p. 361.

determinado que o domicílio será local de cada estabelecimento, sendo considerado contribuinte isolado para aquele efeito³³⁰.

Além disso, as peculiaridades do tributo podem alterar a questão do domicílio fiscal de uma mesma pessoa. A título de exemplo, pessoa jurídica com diversos estabelecimentos será, para fins de imposto de renda sobre lucro, considerada domiciliada em sua sede, mas, para efeitos de imposto sobre serviços, terá domicílio no local de cada um dos estabelecimentos³³¹.

A título exemplificativo, no que se refere ao procedimento administrativo fiscal, o domicílio possui relevância por se tratar do local onde o sujeito passivo será notificado, iniciando-se prazo para pagamento do tributo ou impugnação, havendo regulações, inclusive súmulas do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) acerca da validade da notificação postal recebida no domicílio fiscal por terceiros (Súmula 9 CARF)³³².

Estando o domicílio tributário regulamentado no art. 127 do CTN, além de outras regulamentações, como o Decreto n.º 70.235/72, possível que tribunal arbitral analise conflito envolvendo domicílio fiscal, verificando, inclusive, sobre eventual ilegalidade de procedimento ante nulidade de notificação.

Na Venezuela, o Código Orgânico Tributário (COT) autoriza que sejam submetidos à arbitragem os litígios cujas matérias sejam suscetíveis de transação, hipótese esta que entendemos ser aplicável ao Brasil.

De fato, a nosso ver, possível a utilização da arbitragem para dirimir conflitos relativos à cobrança de créditos da Fazenda Pública e de natureza tributária nas hipóteses previstas na Lei n.º. 13.988, de 14 de abril de 2020, que dispõe sobre procedimento da transação envolvendo a União, suas autarquias e fundações, e os devedores ou as partes adversas.

De acordo com a citada Lei, possível a transação para dirimir conflitos envolvendo créditos tributários não judicializados sob a administração da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia; dívida ativa e tributos da União, cujas inscrição, cobrança e representação incumbam à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional; no que couber, dívida ativa das autarquias e das fundações públicas federais, cujas inscrição, cobrança e representação incumbam à Procuradoria-Geral Federal, e créditos cuja cobrança seja competência da Procuradoria-Geral da União, nos termos de ato do Advogado-Geral da União.

³³⁰SILVA, Ana Beatriz da – **Quais as implicações do domicílio fiscal para o procedimento administrativo tributário?** [Em linha].

³³¹ *Idem* – **Op. Cit.**

³³² *Idem* – **Op. Cit.**

Assim, nos casos em que há autorização para a transação, igualmente seria cabível a solução do conflito através da arbitragem e, apesar de a Lei n.º 13.988/20 ser específica para a União, autarquias e suas fundações, não haveria impedimento para que as mesmas hipóteses sejam aplicadas no âmbito dos Estados e Municípios quanto à arbitragem.

Se o próprio Código Tributário Nacional (CTN) prevê a transação como hipótese de extinção do crédito tributário sem discriminar quais entes poderiam se valer do instituto, por igual razão não há impedimento para que os Estados e Municípios utilizem a transação. Desta feita, a partir do momento em que entendemos que as hipóteses da Lei n.º 13.988/20 poderiam ser aplicadas também para a arbitragem, igualmente entendemos que tal autorização deveria ser ampliada aos demais entes da Federação.

Além disso, conforme já destacado, o art. 1º, §1º da Lei de Arbitragem autoriza expressamente a utilização do procedimento pela Administração Pública, nada dispondo sobre a impossibilidade de ente da federação valer-se da arbitragem.

b) Declaração de ilegalidade de lançamento tributário e retenção na fonte: as hipóteses do RJAT em Portugal

No que se refere às hipóteses legais verificadas no RJAT, entende-se que igualmente aplicável no âmbito do Brasil a possibilidade de se declarar a ilegalidade de atos de lançamento tributário – nomeado como “liquidação de tributos” em Portugal – e de retenção na fonte.

De fato, possível que o tribunal arbitral, visando resolver um conflito entre o Fisco e o contribuinte, analise, no caso concreto, a legalidade do lançamento tributário. Assim, sendo o contribuinte autuado pelos órgãos da Fazenda Pública, poderá buscar a arbitragem tributária para discutir a legalidade do lançamento tributário, por exemplo, sendo uma alternativa ao procedimento administrativo e ao processo judiciário.

Passemos agora a apresentar a vantagem da arbitragem no controle da legalidade do lançamento tributário frente ao processo administrativo fiscal, oportunidade em que serão apresentados alguns conceitos necessários.

A obrigação tributária surge com a ocorrência de um fato relevante ao direito tributário – denominado de fato gerador – tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. Ocorre que a obrigação não se reveste

de exigibilidade imediata pelo Fisco, sendo necessário constituir crédito tributário através do lançamento tributário³³³.

Assim, o lançamento tributário corresponde ao procedimento administrativo para fins de verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, se for o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Dentre as modalidades de lançamento tributário, a doutrina costuma apontar o lançamento por declaração, em que o contribuinte fornece as informações necessárias ao Fisco e este realiza o cálculo do montante devido; lançamento por homologação³³⁴, em que o contribuinte calcula o valor do tributo e paga antecipadamente; e lançamento de ofício, em que o Fisco, munido das informações necessárias, identifica fato gerador, calcula o tributo e exige o pagamento. Também é através do lançamento de ofício que a Administração exige o pagamento da diferença entre o valor recolhido e o efetivamente devido em casos de sonegação, equívoco do contribuinte ou ausência de pagamento³³⁵.

Por ser exatamente o procedimento que constitui a obrigação, é justamente no lançamento tributário que o potencial conflito se desenvolve, pelo menos no âmbito administrativo. De toda sorte, somente há constituição do crédito tributário após a notificação do sujeito passivo, não havendo falar em contencioso fiscal no ato do lançamento, e sim na ação fiscal em que a administração fiscal realiza procedimento do fato gerador e calcula as consequências jurídicas³³⁶.

Nesse momento, o principal instrumento do contribuinte é a impugnação, momento em que é instaurada a fase litigiosa do procedimento. A impugnação pode versar sobre a existência ou não do fato gerador – e, conseqüentemente, sobre (in)existência da obrigação – sobre imputação jurídica do fato gerador e montante do tributo, questionando-se a base de cálculo ou alíquota.

Relevante destacar que, conforme previsto no Decreto n.º 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo, o procedimento administrativo será julgado pelas Turmas das Delegacias da Receita Federal do Brasil, compostas por Auditores Fiscais da Receita Federal.

³³³GOUVÊA, José Guilherme de Bem – **O que é o lançamento tributário, suas modalidades e aspectos jurídicos**. [Em linha]

³³⁴A melhor doutrina esclarece que representa equívoco denominar lançamento por homologação de “autolancamento”, tendo em vista que esta última leva à interpretação de que o sujeito passivo lançaria o tributo contra ele próprio, o que não concilia com a definição de que o lançamento tributário é privativo da autoridade administrativa. Nesse sentido Gomes, Allan Munhoz – **O lançamento Tributário e suas Modalidades**. [Em linha].

³³⁵GOUVÊA, José Guilherme de Bem – *Op. Cit.*

³³⁶CASTILHO, Ian Fernandes de – **Arbitragem tributária: aspectos teóricos e possibilidade jurídica**, p. 16-17.

Em caso de recurso, este será julgado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), cujas turmas serão compostas por conselheiros representantes da Fazenda e dos contribuintes³³⁷.

Realizado o lançamento tributário e constituído o crédito tributário, restará ao contribuinte apenas buscar medidas judiciais para discutir a legalidade da cobrança.

Defende-se, assim, a arbitragem como meio hábil para julgar conflitos envolvendo matéria tributária, inclusive para declarar a (i)legalidade do lançamento tributário. De fato, assim como ocorre no âmbito administrativo e judicial, o tribunal arbitral verificaria, através de leis e demais normativos referentes ao caso concreto, se atendidos todos os requisitos legais do lançamento, com a vantagem de o árbitro se tratar de terceiro imparcial – além das demais vantagens apontadas no presente trabalho, inclusive quanto à capacidade técnica dos árbitros – enquanto que, no âmbito administrativo, os julgamentos se dão sempre com a participação – exclusiva ou não – de Auditores Fiscais, que são representantes do Fisco.

Além disso, aponta-se como problemas verificados no âmbito do processo administrativo a limitação da participação do contribuinte da própria publicidade, principalmente, na primeira instância do julgamento e a forma de seleção dos julgadores³³⁸.

No que se refere às vantagens da arbitragem tributária em relação à demanda judiciária, já expusemos ao longo do presente trabalho, de modo que remetemos ao item 5.1, que trata das vantagens da arbitragem como meio de solução de conflitos.

5.6.3. Âmbito de aplicação no Brasil: outras hipóteses

Apresentadas hipóteses de aplicabilidade da arbitragem tributária no Brasil considerando o direito comparado, cumpre apresentarmos outras matérias que, uma vez objeto de conflito, entendemos que passíveis de serem igualmente solucionadas perante tribunal arbitral.

Inicialmente, quanto ao momento, parte da doutrina entende que a arbitragem poderia ser utilizada preventivamente à constituição do crédito tributário, tendo em vista que, ante a complexidade da legislação tributária, os meios de diálogo entre contribuinte e Fisco deveriam ser incrementados a fim de garantir uma maior segurança às práticas tributárias. Apesar de já

³³⁷CASTILHO, Ian Fernandes de – **Arbitragem tributária: aspectos teóricos e possibilidade jurídica**, p. 18.

³³⁸MELO FILHO, João Aurino de - **Racionalidade legislativa do Processo Tributário: Desjudicialização e democratização (execução fiscal administrativa, harmonização de instâncias, transação e arbitragem) como fundamentos de um sistema racional (inteligível, juridicamente harmônico, eficaz, eficiente e ético) de resolução de conflitos tributários**, p. 100.

existir a figura da consulta fiscal, nem sempre são suficientemente claras e objetivas a ponto de sanar as dúvidas dos contribuintes de forma adequada, bem como são produzidas de forma unilateral pela Administração Tributária, de modo que não haveria um diálogo efetivo³³⁹.

No que se refere à aplicação da arbitragem para solucionar dúvidas sobre a aplicação da lei, parte da doutrina entende ser desnecessário o estabelecimento de uma arbitragem para que os árbitros interpretem a norma jurídica e imponham, ao ente estatal, seu laudo³⁴⁰. Mostra-se mais aceitável a utilização da arbitragem, com expressa previsão legal, para solucionar casos em que os textos normativos não possibilitem exatidão sobre os procedimentos exigidos ou hipóteses de alcance e que, por isso, necessitem de conhecimento técnico especializado para a compreensão. Simples dúvidas sobre a aplicação da legislação tributária devem permanecer solucionáveis através da consulta fiscal, de modo que os árbitros decidiram questões de fato³⁴¹.

Já Mendonça defende não ser benéfico afastar aspectos específicos da arbitragem, inclusive porque determinada questão, compreendida como simples para um contribuinte, poderá ser complexa para outro. Para fundamentar seu entendimento, a autora destaca que, em Portugal, o Decreto-Lei n.º 10/2011 possibilita à arbitragem “*a apreciação de qualquer questão, de facto ou de direito*”, listando, como questão que poderá ser submetida à arbitragem, “*a declaração de ilegalidade de actos*”³⁴².

Quanto às demais controvérsias que poderiam ser submetidas à arbitragem, parece-nos razoável, para não dizer extremamente vantajoso, que os conflitos de competência do Juizado Especial da Fazenda Pública e Juizado Especial Federal, que são demandas que envolvem causas de valor de até 60 salários mínimos, também possam ser submetidos à arbitragem. Conforme oportunamente destacado, muitas das ações de execução fiscal sequer ultrapassam a fase de citação, sendo uma realidade que o montante arrecadado com o estoque de ações de execução fiscal não cobre os custos de manutenção da estrutura judiciária necessária para o andamento processual.

Execuções fiscais de baixo valor representam, não raro, custo maior que a própria arrecadação e, com isso, desaconselháveis por razões óbvias. Prova disso é o disposto na Portaria do extinto Ministério da Fazenda n.º 75, de 22 de março de 2012, que estabelece que

³³⁹ Priscila Faricelli, citando Heleno Taveira Torres, apresenta alguns exemplos em que as controvérsias seriam solucionadas preventivamente à constituição do crédito tributário: fixação e definição dos preços de mercado, valor venal, valor da terra nua, conceitos que, segundo o autor, possuem extrema relevância para a definição de base impositiva de exações. MENDONÇA, Priscila Faricelli de – **Transação e arbitragem nas controvérsias tributárias**, p. 103.

³⁴⁰ TORRES, Heleno Taveira *apud Idem* – **Op. Cit.**, p. 106.

³⁴¹ SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes *apud Idem* – **Op. Cit.**, p. 106.

³⁴² MENDONÇA, Priscila Faricelli de – **Op. Cit.**, p. 109.

“o Procurador da Fazenda Nacional requererá o arquivamento, sem baixa na distribuição, das execuções fiscais de débitos com a Fazenda Nacional, cujo valor consolidado seja igual ou inferior a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), desde que não conste dos autos garantia, integral ou parcial, útil à satisfação do crédito”.

Além disso, a Portaria PGFN n.º 520, de 27 de maio de 2019, alterando o Art. n.º 20 da Portaria PGFN Nº 396, de 20 abril de 2016, estabeleceu que *“serão suspensas, nos termos do art. 40, caput, da Lei nº 6.830, de 1980, as execuções fiscais cujo valor consolidado seja igual ou inferior a um milhão de reais ou cujos débitos sejam considerados irrecuperáveis ou de baixa perspectiva de recuperação, desde que não constem dos autos informações de bens e direitos úteis à satisfação, integral ou parcial, do crédito executado”.*

Conforme se verifica, se há normativo autorizando arquivamento de execuções fiscais envolvendo valores de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), bem como suspensão de execuções cujo valor seja inferior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), nada mais lógico que conflitos envolvendo até 60 salários mínimos sejam dirimidos através da arbitragem, que dará celeridade necessária a evitar ações custosas, sem efetividade, que tramitarão por longos anos e que servirão apenas para contribuir com congestionamento do Judiciário.

Sob mesmo fundamento, entende-se que a arbitragem seria vantajosa para solução de demandas que tramitam há muitos anos no Poder Judiciário sem solução. Conforme oportunamente destacado, se, por um lado, a cobrança da dívida ativa se mostra indispensável, por outro não se pode ignorar que o tempo de tramitação judicial acarreta em demanda desvantajosa, seja pela ausência de localização de bens passíveis de penhora, seja em razão do elevado custo para manutenção dessa demanda.

Entendemos também viável, inclusive diante do disposto no art. 1º, §1º da Lei de Arbitragem, que autoriza expressamente a utilização do procedimento pela Administração Pública, que os conflitos envolvendo os entes federados poderiam ser solucionados através da arbitragem. O árbitro seria pessoa capacitada a, analisando o caso concreto, decidir, com base nas normas jurídicas e entendimento dos Tribunais sobre o tema, pela competência do ente federado a cobrar determinado tributo, por exemplo.

A título exemplificativo, podemos citar eventual conflito envolvendo dois estados que entendem ser competentes para cobrar e recolher o Imposto sobre Propriedade de Veículo Automotor (IPVA), tributo este que, conforme dito, é cobrado anualmente pelos Governos Estaduais. Em 2016, chegou ao Supremo Tribunal Federal, através do Recurso Extraordinário - RE 1016605 discussão sobre cobrança do citado imposto, se seria cobrado pelo Estado em que o veículo foi licenciado ou pelo Estado onde o proprietário se encontra domiciliado.

Através da ata de julgamento n.º 26, de 16/09/2020, Diário da Justiça Eletrônico – DJE n.º 238, divulgado em 28/09/2020, fixou-se a seguinte tese para fins de repercussão geral: “*A Constituição autoriza a cobrança do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) somente pelo Estado em que o contribuinte mantém sua sede ou domicílio tributário*”.

Assim, nada impediria de conflitos dessa natureza, em que mais de um Estado entende ser o ente competente para cobrar determinado tributo, que a controvérsia fosse dirimida por árbitro, especialista apto a, ante seu conhecimento específico, inclusive do entendimento dos Tribunais Superiores, dirimir conflito com celeridade, sem necessidade de longos anos de tramitação até o trânsito em julgado³⁴³.

Além disso, entendemos que viável a arbitragem para solução de conflitos envolvendo hipóteses de incidência de tributos, bem como as respectivas alíquotas decorrentes de cada tributo. De fato, não raro são os conflitos, envolvendo o Fisco e o contribuinte, que tratam sobre enquadramento de atividade ante a divergência de entendimento das partes quanto à atividade exercida pelo contribuinte, o que afeta diretamente a alíquota devida.

A título de exemplo, podemos mencionar o contribuinte que entende que a atividade por ele desenvolvida estaria inserida no conceito de “serviços hospitalares”, e que, portanto, faria jus à alíquota reduzida de 8% de Imposto de Renda (IR), nos termos do art. 15, §1º, III da Lei n.º 9.249/95³⁴⁴, enquanto que a União defenderia que o contribuinte prestaria serviços em geral, nos termos do art. 15 da mesma Lei e que, por isso, deveria ser aplicada alíquota de 32% de Imposto de Renda.

O árbitro, diante de sua especialidade sobre o tema, poderá se aprofundar nos estudos sobre Instruções Normativas referentes à controvérsia, como a IN 36 da Secretaria da Receita Federal, que dispõe sobre os serviços considerados hospitalares, e estaria apto a resolver o

³⁴³Nesse caso específico, relevante destacar que a ação em que a Fazenda Pública do Estado de Minas Gerais figurou como requerida foi ajuizada na origem em 20/01/2009 (Processo 5505054-78.2009.8.13.0702), tendo a repercussão geral sido julgada apenas em setembro de 2020 e processo transitado em julgado em 04/02/2021, ou seja, processo tramitou por praticamente 12 (doze) anos até se chegar a um entendimento sobre o tema. A arbitragem, portanto, aplicando o entendimento dos Tribunais ao caso concreto, representaria via adequada e célere para solução de conflitos, notadamente se, assim como ocorre em Portugal, for estipulado prazo para sentença arbitral ser proferida.

³⁴⁴Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, sem prejuízo do disposto nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de: (...) III - trinta e dois por cento, para as atividades de: a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa;

conflito de forma célere e fundamentada, contribuindo não só com o descongestionamento do Poder Judiciário, mas também para rápida pacificação do conflito, evitando-se inscrição ou a permanência de inscrição do contribuinte em cadastros de inadimplentes.

No mesmo sentido, o árbitro seria julgador capacitado a analisar conflitos envolvendo as hipóteses legais de incidência de multa, quando da divergência de enquadramento. A título de exemplo, podemos apresentar caso de sonegação e/ou fraude, onde o agente fiscal qualifica a multa de ofício e a enquadra em tipificação dolosa, enquanto que o contribuinte defende que se tratou apenas de declaração inexata, inexistindo obstáculo por parte do contribuinte. Assim, o árbitro seria pessoa capacitada para, no caso concreto, verificar qual a penalidade a ser aplicada e, a depender do resultado, se haveria redução do valor da penalidade.

Assim, demandas envolvendo classificação fiscal e hipótese de incidência poderiam facilmente ser resolvidas pela via da arbitragem, evitando-se, inclusive, subida de recursos aos Tribunais Superiores que, não raro, rejeitam-nos com fundamento nas Súmula 07 STJ³⁴⁵ e 279 do STF³⁴⁶.

Outra possibilidade fática seria a apuração de valores a serem restituídos ao contribuinte quando reconhecido direito à compensação de tributos³⁴⁷.

Conforme se verifica, várias são as hipóteses viáveis e vantajosas para aplicação da arbitragem em matéria tributária. As experiências bem-sucedidas em outros países confirmam não só que a arbitragem em matéria tributária é possível, como também que se trata de relevante via alternativa de solução de conflitos entre o Fisco e o contribuinte, observando-se, ante o princípio da legalidade estrita e as partes envolvidas no conflito, os limites e as condições que a questão exige e que poderão ser detalhadas pelo legislador.

Nos termos expostos, no que se refere ao âmbito da aplicabilidade da arbitragem, defendemos que, uma vez autorizado por Lei que o meio alternativo de solução de conflito seja aplicado em matéria tributária, possível a utilização do procedimento para solucionar conflitos envolvendo domicílio fiscal, sendo ainda possível para declarar ilegal ato de liquidação de tributos, sendo cabível no âmbito de matérias de competência do Juizado Especial da Fazenda Pública e do Juizado Especial Federal, que tratam de ações de valores de até 60 salários mínimos, bem como aquelas que tramitam há muitos anos e estão pendentes de solução. A arbitragem ainda seria meio hábil a dirimir conflitos entre entes federados, a solucionar

³⁴⁵Para simples reexame de prova não cabe recurso extraordinário.

³⁴⁶A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial.

³⁴⁷OLIVEIRA, Bruno Bambirra Pires de – **A arbitragem no direito tributário como meio alternativo de resolução de conflitos**, p. 88.

controvérsias sobre hipóteses de incidência de tributos e alíquotas respectivas, além de ser procedimento célere e especializado para analisar e julgar demandas envolvendo hipótese de incidência e classificação fiscal, hipótese de multas e valores a serem restituídos ao contribuinte.

Defendemos também a viabilidade da utilização da arbitragem nas hipóteses legais em que a transação é autorizada para solucionar demandas relativas à cobrança de crédito tributário, bem como, de forma mais aprofundada, de toda matéria passível de ser questionada em sede de embargos à execução ou de exceção de pré-executividade, conforme previsto no Art. n.º 6 do Projeto de Lei (PL) n.º 5.082/2009, que dispõe sobre transação tributária.

Sendo disciplinada por lei especial, implantada de forma adequada e praticada nos termos do princípio da legalidade, a arbitragem tributária contribuirá, de forma decisiva, para a solução de litígios tributários envolvendo não apenas Fiscos e contribuintes, como também controvérsias entre entes federados. Assim, importante que haja o efetivo desenvolvimento de trabalho legislativo com a finalidade de regulamentar a arbitragem tributária para que, uma vez autorizada por lei, seja garantida que essa relevante inovação no contencioso tributário brasileiro venha ser bem praticada no Brasil, assim como ocorre em Portugal e em outros países de forma bem-sucedida.

CONCLUSÃO

O objetivo da presente reflexão é demonstrar não apenas a viabilidade da arbitragem em matéria tributária, como também as vantagens na aplicabilidade do procedimento para dirimir conflitos envolvendo o Fisco e o contribuinte. De fato, para além da contribuição para o descongestionamento do Poder Judiciário, defende-se que a arbitragem pode ser meio adequado para dirimir conflitos que demandem conhecimento especializado, o que inclui conflitos tributários.

Relatórios elaborados pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ) apontam que as execuções fiscais representam a principal causa de morosidade do Judiciário, seja em razão do excesso de volume, seja em razão dos longos anos de tramitação processual entre ajuizamento da execução fiscal e arquivamento do processo, sendo certo que, em contrapartida aos custos para manutenção desses processos, a taxa de efetividade é reduzida, já que muitos processos sequer ultrapassam a fase de citação do contribuinte.

Além de se aguardar anos por uma decisão que, muitas vezes, demonstram que o julgador não detinha conhecimento técnico específico que o caso exigia, a conclusão que se chega através dos dados apresentados ao longo do presente trabalho é que o atual sistema de cobrança tributária representa alto custo para manutenção dos processos judiciais, demandas estas extremamente morosas e que são insuficientes para recuperação da dívida ativa.

Nesse contexto, há crescente movimento que defende a arbitragem como meio de solução adequado às controvérsias, seja em razão da especialidade dos árbitros e qualidade técnica das decisões, seja em razão da consequente celeridade que tal especialidade daria à conclusão do conflito tributário e, com isso, redução de custos para manutenção de processos judiciais por longos anos.

Países como Portugal, Estados Unidos, Venezuela e Cabo Verde já apresentam experiência da arbitragem em matéria tributária e, especialmente no primeiro, dados demonstram que as finalidades da implementação da arbitragem tributária estão sendo alcançadas, inclusive no que se refere à contribuição para descongestionamento do Poder Judiciário.

No Brasil, apesar de já tramitar Projetos de Lei que visam implementar a arbitragem como meio de solução de conflitos envolvendo Fisco e contribuinte, ainda há resistência à arbitragem tributária no país, o que se faz sob fundamento de que a utilização do procedimento estaria de encontro ao princípio da legalidade estrita e indisponibilidade do crédito tributário,

fundamentos estes que também eram utilizados por estudiosos contrários à arbitragem fiscal em Portugal e que foram superados.

De fato, em Portugal a prática já é consolidada, estando o procedimento devidamente regulamentado pelo Decreto-Lei n.º 10/2011, tratando-se de experiência bem sucedida, o que demonstra que os alegados obstáculos não devem prevalecer.

Conforme demonstrado no presente estudo, o argumento acerca da indisponibilidade do crédito tributário restou superado diante da conclusão à submissão da controvérsia à arbitragem não significa disposição sobre a relação controvertida, tendo em vista que, assim como ocorre na jurisdição estatal, o árbitro, em atendimento ao princípio da legalidade, aplicaria a norma e entendimento dos Tribunais ao caso concreto, com a vantagem de, ante sua especialidade, apresentar decisão célere e qualificada.

Ocorre que, no Brasil, a arbitragem ainda não é prevista como meio de extinção do crédito tributário, de modo que, a fim de garantir segurança jurídica, além de entender pela necessidade de lei expressa autorizando o procedimento em matéria tributária, relevante que haja alteração legislativa a fim de também prever que a sentença arbitral seria meio hábil de extinção do crédito tributário, com a necessária edição de Lei Complementar.

No que se refere ao âmbito de aplicação da arbitragem em matéria tributária, defendemos que, seria meio viável e vantajoso para dirimir conflitos envolvendo tanto entes públicos quanto Administração Pública e contribuintes, observadas as devidas limitações decorrentes do princípio da legalidade estrita.

De fato, apesar da impossibilidade de adentrar no mérito dos atos normativos e declarar sua conformidade ou incongruência com o sistema constitucional tributário, não haveria impedimento para que os Tribunais arbitrais aplicassem, ao caso concreto, decisões judiciais sobre constitucionalidade ou legalidades, tratando-se de enquadramento de determinado fato a um entendimento ou a uma norma.

Quanto às controvérsias que poderiam ser submetidas à arbitragem, defendemos, em suma, que, uma vez autorizado por Lei que o meio alternativo de solução de conflito seja aplicado em matéria tributária, possível a utilização do procedimento para solucionar matérias de competência do Juizado Especial da Fazenda Pública e do Juizado Especial Federal, que tratam de ações de valores de até 60 salários mínimos, bem como aquelas que tramitam há muitos anos e estão pendentes de solução.

A arbitragem ainda seria meio hábil a dirimir conflitos entre entes federados, a solucionar controvérsias sobre hipóteses de incidência de tributos e alíquotas respectivas, além de ser procedimento célere e especializado para analisar e julgar demandas envolvendo hipótese

de incidência e classificação fiscal, hipótese de multas e valores a serem restituídos ao contribuinte.

Defendemos também a viabilidade da utilização da arbitragem nas hipóteses legais em que a transação é autorizada para solucionar demandas relativas à cobrança de crédito tributário, bem como, de forma mais aprofundada, de toda matéria passível de ser questionada em sede de embargos à execução ou de exceção de pré-executividade, conforme previsto no art. 6º do Projeto de Lei (PL) n.º 5.082/2009, que dispõe sobre transação tributária.

Uma vez normatizada e praticada nos termos do princípio da legalidade estrita, a arbitragem tributária poderá contribuir decisivamente para a solução de litígios tributários, tratando-se de relevante procedimento não apenas sob a perspectiva de descongestionamento do Poder Judiciário, mas, principalmente, ante as manifestas vantagens da aplicação da arbitragem em conflitos tributários que envolvem matérias técnicas específicas.

Feitas tais considerações, a ideia é fomentar que haja trabalho legislativo com a finalidade de regulamentar e implementar a arbitragem tributária no Brasil, garantindo que essa relevante inovação no contencioso tributário brasileiro venha ser bem praticada no Brasil, assim como ocorre de forma bem-sucedida em outros países.

BIBLIOGRAFIA

FONTES DOCUMENTAIS

GERAL

a) Livro

CONSTITUIÇÃO da república federativa do Brasil de 1988, de 5 de outubro de 1988. 14.^a ed. São Paulo: Saraiva, 2018. ISBN 978-85-472-2200-0, p. 3 – 143.

LEI nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. 14.^a ed. São Paulo: Saraiva, 2018. ISBN 978-85-472-2200-0, p. 737 – 749.

b) Internet

CODE Civil. [Em linha]. [Consult. 20 jan. 2022]. Disponível em: <https://codes.droit.org/PDF/Code%20civil.pdf>.

CÓDIGO General del Proceso Nº 15982. [Em linha]. [14 nov. 1988]. [Consult. 21 jan. 2022]. Disponível em: <https://www.impo.com.uy/bases/codigo-general-proceso/15982-1988>.

COMITÊ TEMÁTICO DE ARBITRAGEM DO CENTRO DE ESTUDOS DAS SOCIEDADES DE ADVOGADOS – Anuário da arbitragem no Brasil 2017. [Em linha]. [Dez. 2018]. [Consult. 28 ago. 2021]. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/dl/principais-temas-arbitragens-sao.pdf>.

CONSTITUIÇÃO da República dos Estados Unidos do Brasil de 1934, de 16 de julho de 1934. [Em linha]. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao34.htm.

CONSTITUIÇÃO da República Portuguesa. **Diário da República**, Série I, N.º 86, (10/04/1976). [Em linha]. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: <https://data.dre.pt/eli/decapconst/1976/p/cons/20050812/pt/html>.

CONSTITUIÇÃO dos Estados Unidos do Brasil de 1946, de 18 de setembro de 1946. [Em linha]. [Consult. 25 jan. 2022]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm.

CONSTITUIÇÃO Política do Imperio do Brazil, de 25 de março de 1824. [Em linha]. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao24.htm.

CONSTITUCIÓN de la República de Venezuela de 1961. [Em linha]. [Consult. 23 jan. 2022]. Disponível em: <http://americo.usal.es/oir/legislatina/normasyreglamentos/constituciones/Venezuela1961.pdf>

CONSTITUCION de la República Bolivariana de Venezuela de 1999. [Em linha]. [Consult. 25 jan. 2022]. Disponível em: https://siteal.iiiep.unesco.org/sites/default/files/sit_accion_files/siteal_venezuela_1006.pdf

DECLARAÇÃO de Virgínia de 1789. [Em linha]. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: https://www3.al.sp.gov.br/repositorio/ilp/anexos/1788/YY2014MM11DD18HH14MM7SS42-Declara__o%20da%20Virginia.pdf. Acesso em: 17 de dezembro de 2020.

DECRETO-Lei N.º 10/2011, de 20 de Janeiro. Regime jurídico da arbitragem em matéria tributária. [Em linha]. [Consult. 27 jan. 2022]. Disponível em: https://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=1414&tabela=leis&sso_miolo=S

DECRETO-Lei N.º 10/2011. **Diário da República**, Série I, N.º 14, (20/01/2011), p. 370 – 376. [Em linha]. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em <https://dre.pt/web/guest/pesquisa/-/search/280904/details/normal?q=lei+n.%C2%BA%2010%2F2011>.

DECRETO-Lei N.º 189, de 27 de maio de 1994. [Em linha]. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: <https://asovedefi.tripod.com/cot.html>

DECRETO-Lei N.º 398/98, de 17 de dezembro de 1998. **Diário da República**, Série I-A, N.º 290, (17/12/1998), páginas 6872 – 6892. [Em linha]. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: <https://data.dre.pt/eli/dec-lei/398/1998/12/17/p/dre/pt/html>.

DECRETO-Lei N.º 433/99, de 26 de outubro de 1999. [Em linha]. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: <https://dre.pt/dre/legislacao-consolidada/decreto-lei/1999-34577575>.

DECRETO N.º 737, de 25 de novembro de 1850. [Em linha]. [Consult. 16 dez. 2020]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/historicos/dim/DIM0737.htm.

DECRETO-Lei N.º 1.608, de 18 de setembro de 1939. Código de Processo Civil. [Em linha]. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/1937-1946/del1608.htm.

DECRETO N.º 2.647, de 19 de setembro de 1860. [Em linha]. [Consult. 16 dez. 2020]. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1824-1899/decreto-2647-19-setembro-1860-541038-publicacaooriginal-76756-pe.html>.

LEI N.º 3-B/2010, de 28 de abril de 2010. **Diário da República**, Série I, N.º 82, 1º Suplemento, (28/04/2010), p. 66 – 384. [Em linha]. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: <https://data.dre.pt/eli/lei/3-b/2010/04/28/p/dre/pt/html>.

LEI N.º 47/VIII/2013. Imprensa Nacional de Cabo Verde. **Boletim Oficial**, Série I, N.º 69, (20/12/2013). [Em linha]. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: <https://kiosk.incv.cv/V/2013/12/20/1.1.69.1778/p2235>.

LEI N.º 48/VIII/2013. Imprensa Nacional de Cabo Verde. **Boletim Oficial**, Série I, N.º 69, (20/12/2013). [Em linha]. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: <https://kiosk.incv.cv/V/2013/12/20/1.1.69.1778/p2261>

LEI N.º 49/VIII/2013. Imprensa Nacional de Cabo Verde. **Boletim Oficial**, Série I, N.º 70, (26/12/2013). [Em linha]. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: <https://kiosk.incv.cv/V/2013/12/26/1.1.70.1780/>

LEI N.º 58/2003, de 17 de dezembro de 2003. Lei Geral Tributária. [Em linha]. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: <https://www.boe.es/eli/es/l/2003/12/17/58/con>

LEI N.º 63/2011, de 14 de dezembro de 2011. **Diário da República**, Série I, N.º 238, (14/12/2011), p. 5276 – 5289. [Em linha]. [Consult. 25 jan. 2022]. Disponível em: <https://data.dre.pt/eli/lei/63/2011/12/14/p/dre/pt/html>.

LEI N.º 76/VI/2005 de 16 de agosto. [Em linha]. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: <https://icfml.org/biblioteca/artigos-e-textos/legislacoes/cabo-verde/>

LEI N.º 108, de 11 de outubro de 1837. [Em linha]. [Consult. 16 dez. 2022]. Disponível em: <http://legis.senado.leg.br/norma/541072/publicacao/15632760>.

LEI Nº 108/VII/2016. **Boletim Oficial**, Série I, N.º 5, (28/01/2016). [Em linha]. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: <https://kiosk.incv.cv/V/2016/1/28/1.1.5.2136/>

LEI de 26 de julho de 1831. [Em linha]. [Consult. 16 dez. 2021]. Disponível em: https://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei_sn/1824-1899/lei-37483-26-julho-1831-564274-publicacaooriginal-88275-pl.html.

LEI N.º 556, de 25 de junho de 1850. Código Comercial. [Em linha]. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lim/lim556.htm.

LEI N.º 108, de 11 de outubro de 1837. [Em linha]. [Consult. 16 dez. 2020]. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/norma/541072/publicacao/15632760>.

LEI Nº. 3.071, de 1º de janeiro de 1916. Código Civil dos Estados Unidos do Brasil. [Em linha]. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l3071.htm.

LEI N.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Código de Processo Civil. [Em linha]. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5869.htm.

LEI N.º 5.172, de 25 de outubro de 1966. [Em linha]. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm

LEI Nº. 6.404, de 15 de Dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. [Em linha]. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm.

LEI N.º 6.830, de 22 de setembro de 1980. [Em linha]. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm.

LEI N.º 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. [Em linha]. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm.

LEI N.º 13.129/2015, de 26 de maio de 2015. [Em linha]. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13129.htm.

LEI N.º 13.140, de 26 de junho de 2015. [Em linha]. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13140.htm.

LEI N.º 9.307, de 23 de setembro de 1996. **Diário Oficial da União**, Seção I, (24-09-96), p. 18897. [Em linha]. [Consult. 25 jan. 2022]. Disponível em: <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1996/lei-9307-23-setembro-1996-349058-normaatualizada-pl.pdf>.

PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL – **PGFN em Números 2019: dados 2018**. [25/03/2019]. [Em linha]. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: https://www.gov.br/pgfn/pt-br/aceso-a-informacao/institucional/pgfn-em-numeros-2014/pgfn_em_numeros_2019.pdf/view.

PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL – **PGFN em Números 2020: dados 2019**. [16/04/2020]. [Em linha]. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/aceso-a-informacao/institucional/pgfn-em-numeros-2014/pgfn-em-numeros-2020/view>.

PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL – **PGFN em Números 2018: dados 2017**. [09/03/2018]. [Em linha]. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: https://www.gov.br/pgfn/pt-br/aceso-a-informacao/institucional/pgfn-em-numeros-2014/pgfn_em_numeros_final_2_web.pdf/view.

PROJETO de Lei (PL) Nº. 4.257/2019. [Em linha]. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/137914>

PROJETO de Lei (PL) Nº. 4.468/2020. [Em linha]. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/144536>.

BIBLIOGRAFIA

GERAL

a) Livro, Dissertação

ALEXANDRINO, José de Melo – **Direitos Fundamentais: introdução geral**. Parede: Príncípia, 2007.

ALEXY, Robert – **Teoria dos direitos fundamentais**. Trad.de Virgílio Afonso da Silva. São Paulo: Malheiros, 2008.

ARRUDA, Samuel Miranda – **O direito fundamental à razoável duração do processo**. Brasília: Brasília Jurídica, 2006.

BARCELLOS, Bruno Lima – A duração razoável no processo. Apresenta uma visão crítica sobre a duração razoável do processo. [Em linha]. [2010]. **DireitoNet**. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: <https://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/6129/A-duracao-razoavel-no-processo>.

BARROSO, Luis Roberto – **Interesses Públicos versus Interesses Privados: desconstruindo o princípio de supremacia do interesse público**. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2007.

BECKER, Alfredo Augusto – **Teoria Geral do Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 1998.

BRAGA NETO, Adolfo – **Alguns Aspectos Relevantes Sobre a Mediação de Conflitos**. In GRINOVER, Ada Pellegrini; WATANABE, Kazuo; LAGASTRA NETO, Caetano - **Mediação e Gerenciamento do Processo. Revolução na Prestação Jurisdicional**. São Paulo: Atlas, 2007. p. 66-68.

BUENO, Cássio Scarpinella – **Curso Sistematizado de Direito Processual Civil**. 7.^a ed. rev. atual. São Paulo: Saraiva, 2014.

BULOS, Uadi Lammêgo – **Curso de Direito Constitucional**. 9.^a ed. rev. atual. de acordo com a Emenda Constitucional n.83/2014, e os últimos julgados do Supremo Tribunal Federal. São Paulo: Saraiva, 2015.

CINTRA, Antônio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel – **Teoria Geral do Processo**. 26.^a ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2010.

COSTA E SILVA, Paula – **A nova face da Justiça: os meios extrajudiciais de resolução de controvérsia**. Lisboa: Coimbra Editora, 2009.

DINAMARCO, Cândido Rangel – **A Instrumentalidade do Processo**. 13.^a ed. ver. e atual. São Paulo: Malheiros, 2008.

FRAGA, Luís Alves de – **Metodologia da Investigação**. Lisboa: Universidade Autónoma de Lisboa, 2015.

FREITAS, José Lebre de – **A ação declarativa comum: à luz do Código de Processo Civil de 2013**. Coimbra: Gestlegal, 2017.

GRINOVER, Ada Pellegrini – **Deformalização do processo e deformalização das controvérsias. Novas tendências do direito processual**. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1990, p. 175.

LOPES, Maria Elizabeth de Castro; LOPES, João Batista. Princípio da Efetividade. In: OLIVEIRA NETO, Olavo de; CASTRO LOPES, Maria Elizabeth de (Coord.) – **Princípios Processuais Cíveis na Constituição**. São Paulo: Campus Jurídico, 2008.

MANCUSO, Rodolfo de Camargo – **Acesso à Justiça. Condicionantes legítimas e ilegítimas**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012.

MANCUSO, Rodolfo de Camargo – **A resolução de conflitos e a função judicial**. São Paulo: RT, 2000.

MELLO, Celso Antonio Bandeira de – **Curso de Direito Administrativo**. 32.^a ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

MORAES, Alexandre de – **Direito constitucional**. 32.^a ed. rev. atual. até a EC nº 91, de 18 de fevereiro de 2016. São Paulo: Atlas, 2016.

MELO, Gustavo de Medeiros – O acesso adequado à justiça na perspectiva do justo processo. In: **PROCESSO e Constituição: Estudos em homenagem ao professor José Carlos Barbosa Moreira**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006. p. 684-706.

PEDRO, Ricardo – **Contributo para o estudo da responsabilidade civil extracontratual do Estado por violação do direito a uma decisão em prazo razoável ou sem dilações indevidas**. [Em linha]. Lisboa: Faculdade de Direito da Universidade Nova de Lisboa, 2009. Dissertação de Mestrado em Direito. [Consult. 25 jan. 2022]. Disponível em: <https://run.unl.pt/handle/10362/19524>.

PEDRO, Ricardo Lopes Dinis – **Responsabilidade civil do Estado pelo mau funcionamento da administração da justiça: fundamento, conceito e âmbito**. [Em linha]. Lisboa: Faculdade de Direito da Universidade Nova de Lisboa, 2015. Tese de Doutorado em Direito Público. [Consult. 25 jan. 2022]. Disponível em: <http://hdl.handle.net/10362/16643>.

PONTES FILHO, Valmir – **Curso Fundamental de Direito Constitucional**. São Paulo: Dialética, 2001.

RIBEIRO, Leonardo Ferres da Silva – Prestação jurisdicional efetiva: uma garantia constitucional. In **PROCESSO e Constituição: Estudos em homenagem ao professor José Carlos Barbosa Moreira**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006.

SILVA, José Afonso – **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 16.^a ed. São Paulo: Malheiros, 1999.

TEIXEIRA, Wellington Luzia – As novas reformas do CPC e o Estado Democrático de Direito: adequação ou colisão?. In **REVISTA do Instituto dos Advogados de Minas Gerais**. Belo Horizonte: IAMG, 2006.

THEODORO JÚNIOR, Humberto – **Curso de Direito Processual Civil: teoria geral do processo civil e processo de conhecimento**. Vol. I. 54.^a ed. Rio de Janeiro: Forense. 2013.

VARGAS, Sarah Merçon – **Meios Alternativos na Solução de Conflitos de Interesse Transindividuais**. [Em linha]. São Paulo: Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, 2012. Dissertação de Mestrado em Direito. [Consult. 25 jan. 2022]. Disponível em: [Dissertacao_VF_Sarah_Mercon_Vargas.pdf](#) .

WAMBIER, Luiz Rodrigues – **Curso avançado de processo civil: Teoria geral do processo de conhecimento**. Vol. 1. 9.^a ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2007.

WAMBIER, Luiz Rodrigues; WAMBIER, Teresa Arruda Alvim – **Anotações sobre a efetividade do processo**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

ZAVASCKI, Teori Albino – **Antecipação de Tutela**. São Paulo: Saraiva, 1997.

b) Internet

ABRAHAM, Marcus – O gasto com as execuções fiscais inúteis. [2019]. [Em linha]. **GENJURIDICO.COM.BR**. [Consult. 30 out. 2020]. Disponível em: <http://genjuridico.com.br/2019/02/21/o-gasto-com-as-execucoes-fiscais-inuteis/>

CARTA de Lei de 17 de Agosto de 1827. [Em linha]. [Consult. 16 dez. 2020]. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/legin/fed/carlei/1824-1899/cartadelei-39868-17-agosto-1827-570824-publicacaooriginal-93923-pe.html>.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA – Quem somos. [Em linha]. [Consult. 25 jan. 2022]. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/sobre-o-cnj/quem-somos/>.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA – Justiça em Números 2020. [Em linha]. Brasília: CNJ, 2020. [Consult. 10 nov. 2020]. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2020/08/WEB-V3-Justi%C3%A7a-em-N%C3%BAmoros-2020-atualizado-em-25-08-2020.pdf>.

COUNCIL OF EUROPE - Convenção Europeia de Direitos do Homem. Estrasburgo: Tribunal Europeu dos Direitos do Homem, 2010. [Em linha]. [Consult. 17 dez. 2020]. Disponível em https://www.echr.coe.int/documents/convention_por.pdf.

GUERRA, Carla Cristina Rocha – O instrumentalismo e o neoinstrumentalismo do direito processual. [Em linha]. Revista Jus Navigandi, Ano 18, N.º 3768. [Consul. 18 out. 2020]. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/25612>.

HAYASHI, Marisa Regina Moiachi – Processo Tributário Cível. [Em linha]. **Migalhas**, 2012. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/165588/processo-tributario-civel>. Acesso em: 03/10/2020.

PEREIRA, Luciene Torres; DOURADO, Maria de Fátima Abreu Marques - A duração razoável do processo como garantia de acesso à justiça sob a ótica da jurisprudência da corte interamericana de direitos humanos. [Em linha]. **Cadernos estratégicos: análise estratégica dos julgados da Corte Interamericana de Direitos Humanos**, 2018, p. 85 – 111. [Consult. 25 jan. 2022]. Disponível: <http://cejur.rj.def.br/uploads/arquivos/b2009a1a72a742d48483fc2f80e3a585.pdf>.

PORTO FILHO, Iedo – O processo judicial tributário: ações judiciais do contribuinte. [Em linha]. **Conteúdo Jurídico**, 2020. [Consult. 02 out. 2020]. Disponível em: <https://conteudojuridico.com.br/consulta/artigos/55637/o-processo-judicial-tributario-aes-judiciais-do-contribuinte>.

RAMOS, Edith Maria Barbosa; MILHOMEM, Maria José Carvalho de Sousa – Acesso à justiça: quando a morosidade e litigiosidade representam entraves à realização da justiça. [Em linha]. In CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI - UFMG/FUMEC/DOM HELDER

CÂMARA, 24, Florianópolis, 2015 – Actas. Florianópolis: [s. n.]. [Consult. 05 nov. 2020]. Disponível em: <https://www.indexlaw.org/index.php/acessoajustica/article/view/356/356>.

12.2 – ESPECÍFICA

a) Livro, Monografia e Revista Científico

A ARBITRAGEM em direito tributário. In CONFERÊNCIA AIBAT, 1, Lisboa, 2010 – **Actas**. Lisboa: Coimbra, 2010.

ACCIOLY, João Pedro – Arbitragem e Administração Pública: um panorama global. [Em linha]. **Revista Digital de Direito Administrativo**, Ribeirão Preto, V. 05, N.º 01, p. 01-31, 2018. Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/rdda/article/view/138002/137640>.

AMARAL, Paulo Osternack – Vantagens, desvantagens e peculiaridades da arbitragem envolvendo o Poder Público. In PEREIRA, Cesar A. G.; TALAMINI, Eduardo (orgs.) – **Arbitragem e Poder Público**. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 329-348.

AMARO, Luciano – **Direito Tributário Brasileiro**. 22.^a ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

ANJOS, Maria do Rosário; AZEVEDO, Patrícia Anjos – Arbitragem Administrativa e Tributária: A solução adotada em Portugal. In CONGRESO DE DERECHO TRANSNACIONAL (II CONDITRANS), 2, Salamanca, 2018. – **Actas**. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: <http://hdl.handle.net/11328/2377>.

CABRAL, Marcelo Maliza – **Os meios alternativos de resolução de conflitos: instrumentos de ampliação do acesso à justiça**. Porto Alegre: Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul – Corregedoria-Geral da Justiça, 2013. Dissertação para cumprimento de requisito à obtenção de título no Mestrado Profissional em Poder Judiciário da FGV Direito Rio.

CALHAU, António Francisco de Almeida – Arbitragem tributária. [Em linha]. **Revista Julgar**, Coimbra, N.º 26, 2015. [Consult. 25 jan. 2022]. Disponível em: <http://julgar.pt/arbitragem-tributaria/>.

CARMONA, Carlos Alberto – A Nova Lei de Arbitragem. Revista Consulex, Ano I, N.º 09, 1997.

CARVALHO NETO, Frederico da Costa; DIAS, Jefferson Aparecido; TORRES, Vivian de Almeida Gregori – Notas sobre a arbitragem tributária e sua adoção no Brasil sob uma perspectiva pós-moderna. In MURTA, Antônio Carlos Diniz; VIANA, Priscila Ramos Neto (Coord.) – **Direito e desigualdades: diagnósticos e perspectiva para um Brasil justo**. Florianópolis: CONPEDI, 2016. p. 334-354.

CAUPERS, João – A arbitragem nos litígios entre a administração pública e os particulares. **Cadernos de Justiça Administrativa**, N.º 18, (1999), p. 06.

CENTRO DE ARBITRAGEM ADMINISTRATIVA – **Guia da arbitragem tributária**. Coimbra: Almedina, 2013.

CUNHA, Ary Ferreira da; TEIXEIRA, Glória (Coord.) – A arbitragem tributária. In I Congresso de Direito Fiscal, 1, Porto, 2011 – **Actas**. Porto: Vida Económica. p. 303 e 327.

DOMINGOS, Francisco Nicolau; MACHADO, Carlos Henrique – A indisponibilidade do crédito tributário: obstáculo à arbitragem no Brasil? Uma análise luso-brasileira. [Em linha]. In GONÇALVES, Rubén Miranda; VEIGA, Fábio da Silva – **Studi Sui Diritti Emergenti (Estudos sobre os Direitos Emergentes)**. Lisboa: Reggio Calabria, 2019. p. 287 a 295. [Consult. 25 jan. 2022]. Disponível em: <https://repositorio.ipl.pt/bitstream/10400.21/11409/1/IVSINDA.pdf>.

ESCOBAR, Marcelo Ricardo – **Arbitragem Tributária no Brasil**. São Paulo: Almedina, 2017.

FACULDADE DE DIREITO DA UNIVERSIDADE DE LISBOA – Reflexões sobre a introdução da arbitragem tributária In **Estudos de Homenagem ao Professor Doutor Jorge Miranda**, Vol. V, N.º 75, (Ago. 2012), p. 751-778.

FERREIRA, Susana Bradfort – **Os recursos e a impugnação da decisão arbitral em matéria tributária**. [Em linha]. Lisboa: Universidade Católica Portuguesa, 2015. Dissertação de

Mestrado. [Consult. 25 jan. 2022]. Disponível em:
<https://repositorio.ucp.pt/bitstream/10400.14/20175/1/TESE.pdf>.

FIGUEIRAS, Cláudia Sofia Melo – Arbitragem: a descoberta de um novo paradigma de justiça tributária? In: FONSECA, Isabel Celeste M. (Coord) – **A arbitragem administrativa e Tributária – Problemas e Desafios**. Coimbra: Almedina, 2013. p. 81-102.

FIGUEIRAS, Cláudia Sofia Melo – **Arbitragem em Matéria Tributária: à semelhança do modelo administrativo?** Minho: Universidade do Minho, 2001. Dissertação de mestrado em direito tributário e fiscal.

FRAGA PITTALUGA, L. – **Una aproximación hacia el estudio del arbitraje en materia tributaria - en Homenaje a José Andrés Octavio**. Caracas: Asociación Venezolana de Derecho Tributario, 1999.

FRANCISCO, Ana Mafalda Costa – **A arbitragem tributária**. [Em linha]. Porto: Universidade Católica Portuguesa, 2012. Dissertação de Mestrado. [Consult. 25 jan. 2022]. Disponível em:
http://repositorio.ucp.pt/bitstream/10400.14/11975/1/DISSERTA%C3%87%C3%83O_ARBITRAGEM%20TRIBUT%C3%81RIA!.pdf.

FREGAPANI, Guilherme Silva Barbosa – Formas alternativas de solução de conflitos e a Lei dos Juizados Especiais Cíveis. [Em linha]. **Brasília**, Ano 34, N.º. 133, (jan./mar. 1997). [Consult. 25 jan. 2022]. Disponível em:
<https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/199/r133-11.PDF>

GEBARA, Gabriel Ulhôa Canto – **Arbitragem e transação no âmbito do Direito Tributário**. São Paulo: Instituto de Ensino e Pesquisa – INSPER, 2016. Pós-graduação *lato sensu* em Direito Tributário. [Em linha]. [Consult. 25 jan. 2022]. Disponível em:
http://dspace.insper.edu.br/xmlui/bitstream/handle/11224/1480/GABRIEL%20ULH%c3%94A%20CANTO%20GEBARA_Trabalho.pdf?sequence=1.

GOMES, Carla Amado; FARINHO, Domingos Soares; PEDRO, Ricardo (Coord.) – **Arbitragem e Direito Público**. Lisboa: AAFDL. 2015.

GRANATE, Vasco Mirante – **Da impugnação da decisão arbitral em matéria tributária: enquadramento e aspetos práticos**. [Em linha]. Lisboa: Universidade Católica Portuguesa, 2018. Dissertação de Mestrado. [Consult. 25 jan. 2022]. Disponível em: <http://hdl.handle.net/10400.14/25783>.

GRELLOS, Miguel Durham – O regime de arbitragem tributária português. [Em linha]. **Revista Actualidad Jurídica Uria Menéndez**, 2011. [Consult. 25 jan. 2022]. Disponível em: <http://www.uria.com/documentos/publicaciones/3084/documento/articuloUM.pdf?id=2990>.

GUILHERME, Luiz Fernando do Vale de Almeida - **Manual de arbitragem**. 3.^a ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

HANOTIAU, Bernard – **Arbitration in banking and financial matters**. ASA Swiss Arbitration Association Conference in Geneva of January, 31, 2003 – **Actas**. New York: Association Suisse de L'Arbitragem (ASA), 2003.

IRAIMA Y, Colmenares P. - Ventajas del arbitraje tributario comomecanismo alterno para resolución de conflictos en materia tributaria. [Em linha]. **Revista Sapienza Organizacional**, Ano 1, N.º 2, (julho/dezembro 2014), p. 165-182. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: <http://erevistas.saber.ula.ve/index.php/sapienza/article/view/5257/5053>.

JESTIN, Kevin – Vers un renforcement de l'arbitrage comme mode de résolution des conflits en droit fiscal? Analyse comparée France-États-Unis. [Em linha]. **Jurisdoctoria**, N.º. 02, (abr. 2009), p. 73-97. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: https://old.jurisdoctoria.net/pdf/numero2/aut2_JESTIN.pdf.

LUÍS CABRAL DE MONCADA - A arbitragem no direito administrativo: uma justiça alternativa. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade do Porto**, N.º especial, (2010), p. 171-186.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito - **Curso de Direito Tributário**. 37.^a ed., rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros Editores, 2016.

MARQUES, Alexandra - A Arbitragem em Matéria Tributária: enquadramento e traços essenciais do regime do Decreto-lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro. In GOMES, Carla Amado; FARINHO, Domingos Soares; PEDRO, Ricardo (coords.) – **Arbitragem e Direito Público**. Lisboa: AAFDL, 2015, p. 355-394.

MASCITTO, Andréa. Arbitragem Tributária – **Desafios institucionais brasileiros e a experiência portuguesa**. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2018.

MELO FILHO, João Aurino de - **Racionalidade legislativa do Processo Tributário: Desjudicialização e democratização (execução fiscal administrativa, harmonização de instâncias, transação e arbitragem) como fundamentos de um sistema racional (inteligível, juridicamente harmônico, eficaz, eficiente e ético) de resolução de conflitos tributários**. Salvador: JusPODIVM: 2018.

MENDONÇA, Priscila Faricelli de - **Transação e arbitragem nas controvérsias tributárias**. São Paulo: Faculdade de Direito, Universidade de, São Paulo, 2013. Dissertação de Mestrado em Direito Processual. [Consult. 21 ago. 2021]. Disponível em: <https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-12022014-135619/pt-br.php>.

MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rego; MORAES E CASTRO, Leonardo Freitas de – Direito e arbitragem: uma análise da possibilidade e dos óbices ao juízo arbitral em matéria tributária no Brasil. **Revista Tributária e de finanças públicas**, Ano 17, N.º 88, 2009, p. 18-47.

MOURA, Caroline Gomes de; Oliveira, Luis Felipe Calazans – Tax Arbitration from Brazilian Perspective. Journal volume & issue. **Revista Eletrônica de Direito Processual**, Vol. 21, N.º 3, (DEC 2020), pp. 270 – 295.

MURTA, Antônio Carlos Diniz; VIANA, Priscila Ramos Netto – Notas sobre a arbitragem tributária e sua adoção no Brasil sob uma perséctica pós-moderna. [Em linha]. In ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI, 25, BRASÍLIA/DF, 2016 – **Actas**. Florianópolis: CONPEDI, 2016. ISBN: 978-85-5505-208-8. [Consult. 25 jan. 2022]. Disponível em: <http://site.conpedi.org.br/publicacoes/y0ii48h0/3z3f9fv8/0gh0d5U30cRYY4Md.pdf>.

OLIVEIRA, Bruno Bambirra Pires de – A arbitragem no direito tributário como meio alternativo de resolução de conflitos. In NUNES, Cleucio Santos (org.). – **Tributação, justiça e processo**. Brasília: Centro Universitário de Brasília – UniCEUB. Instituto CEUB de Pesquisa e Desenvolvimento – ICPD, 2020. p. 63-97. [Consult. 25 jan. 2022]. Disponível em: file:///C:/Users/Gabriel/Downloads/ebook%20Tributa%C3%A7%C3%A3o,%20justi%C3%A7a%20e%20processo%20(1).pdf.

OLIVEIRA FILHO, Cândido – **Curso de prática do processo**. Vol. 1. Rio de Janeiro: Cândido de Oliveira Filho, 1938.

OYAMA, Érico - **Arbitragem tributária pode reduzir gargalo na Justiça e melhorar ambiente de negócios**. [Em linha]. São Paulo: JOTA, 2012. [Consult. 25 jan. 2022]. Disponível em: <https://www.jota.info/coberturas-especiais/contencioso-tributario/arbitragem-tributaria-pode-reduzir-gargalo-na-justica-e-melhorar-ambiente-de-negocios-12102020>.

PAES, José Eduardo Sabo; OLIVEIRA, Marcos Roberto de – Características do sistema tributário nos Estados Unidos da América: alguns tópicos relevantes. **Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário (RDIET)**, Vol. 10, N.º 2, (jul. – dez. 2015), p. 52 – 78.

PASINATTO, Ana Paula; VALLE, Maurício Dalri Timm do – Arbitragem Tributária: breve análise Luso-Brasileira. **Revista Jurídica Luso Brasileira**, Ano 3, N.º 6, (2017), p. 1041-1073.

PAULSEN, Leandro - **Curso de Direito Tributário Completo**. 6ª ed. rev. atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2014.

PAULSSON, Jan - Arbitration Unbound: Award Detached from the Law of its Country of Origin. **International and Comparative Law Quarterly**, Vol. 30, N.º 2, (apr. 1981), p. 358-38.

PEDRO, Ricardo - Da efetividade do direito administrativo à efetividade da(s) justiça(s) administrativa(s). **Cadernos de justiça administrativa**, N.º 124, (jul.-ago. 2017), p. 103-113.

PEREIRA, José Luís Esquível - **Os contratos administrativos e a arbitragem**. Coimbra: Almedina, 2004.

PEREIRA, Ricardo Rodrigues Pereira – A Arbitragem Tributária. **Revista Fiscal**, N.º 2, (mar – abr. 2011), p. 9 – 19.

PEREIRA, Rui Ribeiro - Breves notas sobre o regime da arbitragem tributário. In CELESTE, Isabel (coord.) – **Arbitragem Administrativa e Tributária: Problemas e Desafios**. 2.^a ed. Portugal: Almedina, 2012. p. 191 – 208.

PINTO, Gilson Eduardo Vaz Gomes - **Arbitragem tributária em cabo verde um olhar sobre novos desafios**. [Em linha]. Lisboa: Universidade e Lisboa. Faculdade de Direito, 2016. Dissertação de Mestrado em Direito Especialização em Ciência Jurídico Empresarial. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: https://repositorio.ul.pt/bitstream/10451/34080/1/ulfd135364_tese.pdf.

PISCITELLI, Tathiane; MASCITTO, Andrea; FERNANDES, André Luiz Fonseca - Um Olhar para a Arbitragem Tributária: Comparativo das Propostas no Senado Federal, Provocações e Sugestões. **IBDT: Revista Direito Tributário Atual**, N.º 48, (2º sem. 2021), p. 743-767. [Consult. 25 jan. 2022]. Disponível em: <https://ibdt.org.br/RDTA/wp-content/uploads/2021/08/Tathiane-andrea-e-andre.pdf>.

RIBEIRO, Maria de Fátima; CASTRO, Aldo Aranha de - **A arbitragem Tributária como forma de acesso à justiça: uma realidade ou instituto a ser desenvolvido no Brasil?: Acesso à Justiça I**. Florianópolis: Copedi, 2014.

ROCHA. Joaquim Freitas da – A desestadualização do direito tributário: em particular, a privatização do procedimento e a arbitragem. In: FONSECA. Isabel Celeste M. (Coord.) – **A arbitragem administrativa e tributária: problemas e desafios**. Coimbra: Almedina, 2013. p. 221-225.

RODOLFO, Thiago - **CPC perdeu chance de colocar Brasil na vanguarda em processos com arbitragem**. **Revista Consultor Jurídico (Conjur)**. [Em linha]. [sl]: [sn], 2016. [Consult.

25 jan. 2022]. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2016-mai-15/thiago-rodovalho-cpc-perdeu-chance-avancar-arbitragem-brasileira>.

ROMÃO, Filipe – Arbitragem Tributária: uma análise breve da autorização legislativa para a introdução da arbitragem tributária constante na Proposta de Lei 9/XI/1.^a A (OE 2010). In CAMPOS, Diogo Leite de; FERREIRA, Eduardo Paz – **Arbitragem em Direito Tributário**. Coimbra: Almedina, 2010.

SANTOS, Guilherme Luis Quaresma – Acesso à Justiça e Meios Alternativos de Resolução de Conflitos. [Em linha]. **Revista Eletrônica de Direito Processual – REDP: Periódico da Pós-Graduação Stricto Sensu em Direito Processual da UERJ**, Vol. X, N.º 10, p. 180 – 209. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/redp/article/view/20346/14687>. Acesso em: 29 de dezembro de 2020.

SANTOS, Inês Reis - **Liquidação e cobrança de imposto: limitações e âmbito de atuação da Administração Tributária anteriores à intervenção do poder judicial**. Porto: Faculdade de Direito – FDUP. Universidade do Porto – U, 2016. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: <https://hdl.handle.net/10216/87618>.

SANTOS, Jazam - Acesso à Justiça e o Meio Alternativo da Arbitragem em Matéria Tributária. **Revista de Direito Tributário e Financeiro**, Vol. 2, N.º 2, (jul. – dez. 2016), p. 238-254.

SCHOUERI, Luís Eduardo; BIANCO, João Francisco; CASTRO, Leonardo Freitas de Moraes; DUARTE FILHO, Paulo César Teixeira (Org.) – **Estudos de direito tributário: em homenagem ao Prof. Gerd Willi Rothmann**. São Paulo: Quartier Latin, 2016. ISBN 85.7674.841-X.

SILVA, Ana Beatriz da – Quais as implicações do domicílio fiscal para o procedimento administrativo tributário? [Em linha]. **Tributário sem mistério**, 01 out. 2020. [Consult. 25 jan. 2022]. Disponível em: <https://www.tributariosemmisterio.com.br/post/quais-as-implica%C3%A7%C3%B5es-do-domic%C3%ADlio-fiscal-para-o-procedimento-administrativo-tribut%C3%A1rio>.

SOMBRA, Thiago Luís – Mitos, Crenças e a Mudança de Paradigma da Arbitragem com a Administração Pública. **Revista Brasileira de Arbitragem**, Ano XIV, N.º 54, (jun. 2017), p.54-72.

SORIA, Juliana Sirotsky – **Arbitragem tributária no cenário nacional: perspectiva constitucional e comparada**. Porto Alegre: Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul – PUCRS. Programa de Pós-Graduação em Direito, 2017. Mestrado em Direito: Teoria Geral da Jurisdição e Processo. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: <http://tede2.pucrs.br/tede2/handle/tede/7720>.

SOUSA, Jorge Lopes de; PEREIRA, Tânia Carvalhais – **Guia da Arbitragem Tributária**. Coimbra: Almedina, 2013.

TELES, Miguel Galvão - Recurso para o Tribunal Constitucional das decisões dos tribunais arbitrais. In MIRANDA, Jorge - **Estudos em homenagem ao Prof. Doutor Sérvulo Correia**. Coimbra: Almedina, 2011. ISBN: 9780000017802, p. 637-656.

YURGEL, Ana Paula Olinto - **Arbitragem tributária em Portugal: possibilidade de inserção do instituto no Brasil**. [Em linha]. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: <https://arquivo.iengenharia.org.br/site/ieadm/arquivos/cmanoticiaarquivo307.pdf>.

b) Internet

ALMEIDA, Giovanna Helena Lopes de; TIEPPO, Fábio Lunardi – A evolução da arbitragem na Administração Pública. [Em linha]. **Âmbito Jurídico**, (1º ago. 2020). [Consult. 27 jan. 2022]. Disponível em: <https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-administrativo/a-evolucao-da-arbitragem-na-administracao-publica/#:~:text=Trata%2Dse%20de%20um%20verdadeiro,envolvendo%20o%20Poder%20P%C3%BAblico%20federal>.

BEDANI, Rebeca Soraia Gaspar – Técnicas de Planejamento Tributário e a Arbitragem Tributária Internacional. [Em linha]. **Revista Âmbito Jurídico**. [sl]: [sn], 2015. [Consult. 04 mar. 2018]. Disponível em:

http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=16294&revista_caderno=26

BÓVEDA, Mery - **El arbitraje tributario en el derecho venezolano**. Caracas: Funeda, 2004. Contencioso Tributario Hoy - Jornadas Internacionales. Tomo I. p. 203-218. [Consult. 27 jan. 2022]. Disponível em: https://www.boveda.com/Arbitraje_tributario_en_Venezuela.html.

BRAICHI, Thiago - Arbitragem tributária pode ajudar a desafogar Judiciário: em tramitação no Senado, PL 4.257/19 propõe alteração da Lei das Execuções Fiscais. [Em linha]. **Legislação & Mercados**, 07 fev. 2020. [Consult. 27 jan. 2022]. Disponível em: <https://legislacaoemercados.capitalaberto.com.br/arbitragem-tributaria-pode-ajudar-a-desafogar-judiciario/>. Acesso em: 07/09/2021.

CASTILHO, Ian Fernandes de – Arbitragem tributária: aspectos teóricos e possibilidade jurídica. [Em linha]. **Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento**, Vol. 7, N.º 9, (jul./dez. 2019). Disponível em: [file:///C:/Users/Gabriel/Downloads/39257-148536-2-PB%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/Gabriel/Downloads/39257-148536-2-PB%20(1).pdf).

CASTILHO, Luís; JÚDICE, José Miguel – What Can We Infer from the Ascendi Case? [Em linha]. **Kluwer Arbitration Blog**, 2014. [Consult. 08 mar. 2018]. Disponível em: <http://arbitrationblog.kluwerarbitration.com/2014/10/20/what-can-we-infer-from-the-ascendi-case/?print=pdf>.

CAVALCANTE, Diogo Lopes. Arbitragem no Direito Tributário no Brasil. [Em linha]. **E-GOV**. 2012. [Consult. 08 mar. 2018]. Disponível em: <http://www.egov.ufsc.br/portal/conteudo/direito-tribut%C3%A1rio-e-arbitragem-no-brasil>

CAVALCANTE, Diogo Lopes - Direito Tributário e arbitragem no Brasil. [Em linha]. **Revista Jus Navigandi**, Ano 17, N.º 3377, (29/09/2012). [Consult. 27 jan. 2022]. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/22689>.

CENTRO DE ARBITRAGEM E MEDIAÇÃO DA CÂMARA DE COMÉRCIO BRASIL-CANADÁ – Relatório Anual 2019 Fatos e números. [Em linha]. [Consult. 26 jan. 2022].

Disponível em: https://ccbc.org.br/cam-ccbc-centro-arbitragem-mediacao/wp-content/uploads/sites/10/2020/07/CAM_AR-versa%CC%83o-final-PORT-040720.pdf

CHAMUSCA, Beatriz Caldas – **Viabilidade da arbitragem como forma de solução das controvérsias tributárias**. [Em linha]. Salvador: Universidade Federal da Bahia, 2018. [Consult. 27 jan. 2022]. Disponível em: <http://repositorio.ufba.br/ri/handle/ri/25063>.

COMITÊ TEMÁTICO DE ARBITRAGEM DO CENTRO DE ESTUDOS DAS SOCIEDADES DE ADVOGADOS – **Anuário da Arbitragem no Brasil, edição de 2017**. [Em linha]. São Paulo: CESA, 2018. [Consult. 27 jan. 2022]. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/dl/principais-temas-arbitragens-sao.pdf>.

COMUNICADO: Conselho de Ministros de 23 de abril de 2015. [Em linha]. **Governo de Cabo Verde**, (24-04-2015). [Consult. 23 jan. 2022]. Disponível em: <https://www.governo.cv/comunicado-conselho-de-ministros-de-23-de-abril-de-2015/>

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. – **A Execução Fiscal no Brasil e o Impacto no Judiciário Portal CNJ**. [Em linha]. [sn], 2011. [Consult. 12 mar. 2018]. Disponível em: <http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2017/12/b60a659e5d5cb79337945c1dd137496c.pdf>>.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA – Justiça em números 2017. [Em linha]. **Portal CNJ**, 2017. [Consult. 25 mar. 2018]. Disponível em: <http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2017/12/b60a659e5d5cb79337945c1dd137496c.pdf>.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA – **Regulamento do Prêmio Conciliar é Legal (XI Edição/2020)**. [Consult. 09 Nov. 2020]. Disponível em: https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2020/07/CNJ.-minuta.-PR%C3%8AMIO-CONCILIAR-%C3%89-LEGAL-final-Publ_-rev.pdf.

CUNHA, Alexandre dos Santos; KLIN, Isabela do Valle; PESSOA, Olívia Alves Gomes - **Nota técnica: custo e tempo do processo de execução fiscal promovido pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional**. Brasília: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, 2011. [Consult. 26

Jan. 2022]. Disponível em
http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/5751/1/NT_n01_Custo-tempo-processo-execucao_Diest_2011-nov.pdf.

DOMINGOS, Francisco Nicolau - A superação do dogma da incompatibilidade da arbitragem com os princípios da legalidade, tutela jurisdicional efetiva e indisponibilidade do crédito tributário. [Em linha]. **Universidade Católica de Brasília – UCB**, Vol. 9, N.º 1, (2018), p. 319-334. [Consult. 27 jan. 2022]. Disponível em:
<https://portalrevistas.ucb.br/index.php/EALR/article/view/9041/5676>.

DOTOLI, Richard Edward; MORAES, Leonardo Freitas de – Arbitragem em Matéria Tributária. [Em linha]. **Capital Aberto**, 2017. [Consult. 05 mar. 2018]. Disponível em:
<https://capitalaberto.com.br/canais/ctp-arbitragem/arbitragem-em-materia-tributaria/#.WsdxcjhUvIU>.

ESCOBAR, Marcelo R. – Arbitragem tributária: uma ampla realidade. [Em linha]. **Instituto Brasileiro de Estudo Tributários**, (14 set. 2018). [Consult. 07 set. 2018]. Disponível em:
<https://www.ibet.com.br/arbitragem-tributaria-uma-ampla-realidade/>. Acesso em: 07/09/2018.

ESCOBAR, Marcelo Ricardo Wydra – Um devaneio noturno, o PL nº 4.468/20 e a 'arbitragem' especial tributária. [Em linha]. **Consultor Jurídico – CONJUR**, (04 set. 2020). [Consult. 27 jan. 2022]. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2020-set-04/marcelo-escobar-arbitragem-especial-tributaria>. Acesso em: 07 de setembro de 2021.

FERNANDES, André Luiz Fonseca; MASCITTO, Andréa – Primeiras considerações sobre a arbitragem especial tributária do projeto de lei 4.468/20. [Em linha]. **Migalhas**, (21 out. 2020). [Consult. 07 set. 2021]. Disponível em:
<https://www.migalhas.com.br/depeso/335156/primeiras-consideracoes-sobre-a-arbitragem-especial-tributaria-do-projeto-de-lei-4-468-20>.

FERREIRA, Marcelo José Ferraz – Arbitragem e tributos. [Em linha]. **CAESP**, [sd]. [Consult. 02 mar. 2018]. Disponível em: <http://www.caesp.org.br/arbitragem-e-tributos/>

GOMES, Allan Munhoz – O lançamento Tributário e suas Modalidades. [Em linha]. São Paulo: **Jusbrasil**, 2018. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: <https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:jmzc8BYi2tEJ:https://allanmunhozgommes.jusbrasil.com.br/artigos/536248506/o-lancamento-tributario-e-suas-modalidades+&cd=10&hl=pt-PT&ct=clnk&gl=br>.

GOUVÊA, José Guilherme de Bem - O que é o lançamento tributário, suas modalidades e aspectos jurídicos. [Em linha]. **Portal Aurum**, 17 set. 2020. [Consult. 27 jan. 2022]. Disponível em: <https://www.aurum.com.br/blog/lancamento-tributario/>

GRUPO DE ESTUDOS EM ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA DO CBAR – Arbitragem tributária é um caminho a ser explorado. [Em linha]. **Revista Consultor Jurídico (Conjur)**, [sn], 2017. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2017-jul-11/opinioao-arbitragem-tributaria-caminho-explorado>.

GUERRERO, Luís Fernando; FERREIRA, Olavo Augusto Vianna Alves – Devido à celeridade e expertise, arbitragem pode reduzir custos. [Em linha]. **IPCM**, (15 nov. 2019). [Consult. 27 jan. 2022]. Disponível em: <https://www.paulistanomediacao.com.br/metodosadequadospodemreduzircustos>

GUERRERO, Luís Fernando; FERREIRA, Olavo Augusto Vianna Alves – Devido à celeridade e expertise, arbitragem pode reduzir custos. [Em linha]. **Consulta Jurídico – CONJUR**, (15/11/2019). [Consult. 27 jan. 2022]. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2019-nov-15/opinioao-celeridade-reducao-custos-arbitragem>.

IMPrensa Nacional de Cabo Verde. **Boletim Oficial**, Série I, N.º 5, (28-01-16). [Em linha]. [Consult. 24 jan. 2022]. Disponível em: <https://kiosk.incv.cv/V/2016/1/28/1.1.5.2136/>

IMPrensa Nacional de Cabo Verde. **Boletim Oficial**, Série I, N.º 69, (20-12-13). [Em linha]. [Consult. 24 jan. 2022]. Disponível em: <https://kiosk.incv.cv/V/2013/12/20/1.1.69.1778/p2235>.

IMPrensa Nacional de Cabo Verde. **Boletim Oficial**, Série I, N.º 70, (26-12-13). [Em linha]. Disponível em: <https://kiosk.incv.cv/V/2013/12/26/1.1.70.1780/>

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA – **Ipea analisa tramitação de ações de execução fiscal**. [Em linha]. [s.n.]: [s.l.], (05/01/2012). [Consult. 25 jan. 2022]. Disponível em:

https://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=12782&Itemid=6%3E

KLOMFAHS, Carlos Alexandre – A arbitragem no Direito Tributário enquanto (fomento a cultura da paz) e alternativa à diminuição dos processos judiciais no Brasil. [Em linha]. **Conteúdo Jurídico**, 2016. [Consult. 25 mar. 2018]. Disponível em: <http://www.conteudojuridico.com.br/?artigos&ver=1055.55910&seo=1>.

MAGNA Carta: ano de 2015. [Em linha]. **Corvo Branco**. [Consult. 10 nov. 2020]. Disponível em: https://corvobranco.tripod.com/dwnl/magna_carta.pdf.

MELLO, Raphael Munhoz de – Arbitragem e Administração Pública. **Revista Jurídica da Procuradoria-Geral do Estado do Paraná**, N.º 6, (2015), p. 47-81.

MINISTERIO DE HACIENDA. SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA – **Informe para la reforma de la ley general tributaria**. [Em linha]. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 2001. [Consult. 22 jan. 2022]. Disponível em: <https://www.icjce.es/images/pdfs/TECNICA/A3%20-%20Tributaci%3%83%c2%b3n/A31%20-%20Borradores%20fiscal/IEF%20-%20Informe%20para%20la%20reforma%20de%20la%20LGT%20-%20Julio%202001.pdf>

MONTEIRO, Ana Sofia Cardoso – Arbitragem Tributária. [Em linha]. **Câmara de Mediação e Arbitragem Especializada (CAMES)**, 2017. [Consult. 09 mar. 2018]. Disponível em: <https://www.camesbrasil.com.br/arbitragem-tributaria/>.

NABAIS, José Casalta – Reflexão sobre a introdução da Arbitragem Tributária. [Em linha]. **Revista da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN)**, 2010. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: <http://www.pgfn.fazenda.gov.br/revista-pgfn/revista-pgfn/ano-i-numero-i/casalta.pdf>.

OLIVEIRA, Ana Rita Nogueira Reis de Castro – **A arbitragem tributária e a avaliação por métodos indiretos: porque não?: análise no âmbito material da arbitragem tributária.** Lisboa: Universidade de Lisboa. Faculdade de Direito, 2018. Dissertação de mestrado. [Consult. 26 jan. 2022]. Disponível em: <http://hdl.handle.net/10451/34101>.

PALMA, Clotilde Celorico – O orçamento de Estado para 2010 e a arbitragem em matéria tributária. In SANTOS, Antônio Carlos dos; LOBO, Carlos Baptista; PORTUGAL, Mário (Org.) – **Coletânea de Estudos de Fiscalidade e de Contabilidade: 10 Anos de GEOTOC - 10 Anos em memória do Professor Sousa Franco.** Lisboa: Gabinete de Estudos da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas – OTOC, 2014.

PASQUALIN, Roberto. Os desafios para implantar a arbitragem tributária no Brasil. [Em linha]. **Estadão**, 2017. [Consult. 07 mar. 2018]. Disponível em: <http://politica.estadao.com.br/blogs/fausto-macedo/os-desafios-para-implantar-a-arbitragem-tributaria-no-brasil/>.

PASQUALIN, Roberto – Inovações na arbitragem no brasil arbitragem expedita, trabalhista e tributária. [Em linha]. **Instituto Brasileiro de Arbitragem e Transação Tributárias – IBATT**, (21 fev. 2021). Disponível em: <https://ibatt.com.br/2021/02/21/inovacoes-na-arbitragem-no-brasil-arbitragem-expedita-trabalhista-e-tributaria/>.

PASQUALIN, Roberto – Arbitragem tributária implantação no brasil: por que sim!... [Em linha]. **Instituto Brasileiro de Arbitragem e Transação Tributárias – IBATT**, (21 fev. 2021). Disponível em: <https://ibatt.com.br/2021/02/21/arbitragem-tributaria-implantacao-no-brasil-por-que-sim/>.

PERPÉTUO, Rafael Silva *et al.* – Os métodos adequados de solução de conflitos: mediação e conciliação. [Em linha]. **Revista da Faculdade Direito São Bernardo do Campo**, Vol. 24, N.º 2, 2018. [Consult. 27 jan. 2022]. Disponível em: http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao_e_divulgacao/doc_biblioteca/bibli_servicos_produtos/bibli_informativo/bibli_inf_2006/Rev-FD-SBC_v.24_n.2.01.pdf

PIRES, Marcelo de Souza – **O princípio da inafastabilidade do Controle Jurisdicional.** [Em linha]. Porto Alegre: Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul (PUCRS):

Programa de Pós-Graduação em Direito, 2009. [Consult. 16 out. 2020]. Disponível em <http://tede2.pucrs.br/tede2/handle/tede/4107>.

PROCESSO nº 851/2019-T. [Em linha]. [Consult. 27 jan. 2022]. Disponível em: https://caad.org.pt/tributario/decisoes/decisao.php?listOrder=Sorter_data&listDir=DESC&id=5195 CAAD

PROCURADORIA Geral da Fazenda Nacional – **PGFN em Números 2018: dados 2017**. [Em linha]. [Consult. 27 jan. 2022]. Disponível em: https://www.gov.br/pgfn/pt-br/acesso-a-informacao/institucional/pgfn-em-numeros-2014/pgfn_em_numeros_final_2_web.pdf/view

PROCURADORIA Geral da Fazenda Nacional – **PGFN em Números 2019: dados 2018**. [Em linha]. [Consult. 27 jan. 2022]. Disponível em: https://www.gov.br/pgfn/pt-br/acesso-a-informacao/institucional/pgfn-em-numeros-2014/pgfn_em_numeros_2019.pdf/view.

PROCURADORIA Geral da Fazenda Nacional – **PGFN em Números 2020: dados 2019**. [Em linha]. [Consult. 27 jan. 2022]. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/acesso-a-informacao/institucional/pgfn-em-numeros-2014/pgfn-em-numeros-2020/view>.

QUERIDO, Lucas; SILVÉRIO, Adriano – Arbitragem tributária no Brasil: origem e aplicabilidade. [Em linha]. **Consultor Jurídico – CONJUR**, (11 mai. 2021). [Consult. 07 set. 2021]. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2021-mai-11/opinio-arbitragem-tributaria-brasil>.

RESEDÁ, Maria Vitória – Arbitragem como técnica alternativa de solução de conflito em matéria tributária. [Em linha]. **Revista Jus Navigandi**, 2017. [Consult. 25 mar. 2018]. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/56355/arbitragem-como-tecnica-alternativa-de-solucao-de-conflito-em-materia-tributaria>.

ROLIM, João Dácio – A arbitragem em Direito Tributário: perspectivas no Direito Brasileiro. [Em linha]. **Câmara de Mediação e Arbitragem das Eurocâmaras**, [sd]. [Consult. 02 mar. 2018]. Disponível em: http://www.euroarbitragem.com.br/pt/anexo/a_arbitragem_em_direito_tributario.pdf.

ROUSSEAU, Camille - **Les règles de droit fiscal entrent-elles dans le périmètre de l'arbitrage?** Louvain-la-Neuve: Faculté de droit et de criminologie, Université catholique de Louvain, 2021. Mestrado em Direito. [Consult. 27 jan. 2022]. Disponível em: <http://hdl.handle.net/2078.1/thesis:27963>.

SALOMÃO, Wiliander França Salomão – A arbitragem na Administração Pública. [Em linha]. **Revista Âmbito Jurídico**, 2011. [Consul. 23 dez. 2020]. Disponível em: http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=9627&revista_caderno=4

SANDULLI, Aldo – L'arbitrato nel codice del processo amministrativo. [Em linha]. **Giornale di diritto amministrativo**, Vol. 2, (2013), p. 205-211. [Consul. 28 jan. 2022]. Disponível em: https://images.irpa.eu/wp-content/uploads/2019/04/A.-Sandulli-2_2013.pdf.

SANTOS, Saulo Gonçalves; LEITÃO, Rômulo Guilherme – O debate da privatização da jurisdição e a arbitragem tributária no Brasil: uma evolução necessária. **Universidade FUMEC: Meritum**, Vol. 14, N.º 02, (2019), p. 447/475.

SOUZA, Dayane Caroline de – Arbitragem em Matéria Tributária. [Em linha]. **Jusbrasil**, 2016. [Consult. 05 mar. 2018]. Disponível em: <https://daaaycs.jusbrasil.com.br/artigos/326180149/arbitragem-em-materia-tributaria>.

SOROMENHO-PIRES, Antonio Carlos de Sousa – Arbitragem: evolução histórica e algumas questões fundamentais. [Em linha]. **Revista Jurídica**, Vol. 14, N.º 28, (2010). [Consul. 17 dez. 2020]. Disponível em: <https://proxy.furb.br/ojs/index.php/juridica/article/view/2138>.

SUPERIOR TRIBUNAL FEDERAL – **Ação Direta de Inconstitucionalidade ADI 5.135**. [Em linha]. Relator: Ministro Luis Roberto Barroso, 07/02/2018. [Consult. 23 jan. 2022]. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=313633602&ext=.pdf>

SUPERIOR TRIBUNAL FEDERAL – **ADI 2405/RS**. [Em linha]. Relator(a): Alexandre de Moraes, 20/09/2019. Consult. 25 jan. 2022]. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=1902123>

SUPERIOR TRIBUNAL JUSTIÇA – **AgRg no MS: 11308 DF 2005/0212763-0**. [Em linha]. Relator: Ministro Luiz Fux, 28/06/2006. [Consult. 24 jan. 2022]. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/7147580/agravo-regimental-no-mandado-de-seguranca-agrg-no-ms-11308-df-2005-0212763-0-stj/relatorio-e-voto-12864816>.

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA – **REsp: 606345 RS 2003/0205290-5**. [Em linha]. Relator: Ministro João Otávio de Noronha, 17 mai. 2007. [Consult. 27 jan. 2022]. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/8926234/recurso-especial-resp-606345-rs-2003-0205290-5/inteiro-teor-14086267>

TARTUCE, Flávio; TARTUCE, Gracileia Monteiro Tartuce – **Da impugnação da sentença arbitral nacional no Brasil: análise do rol do art. 32 da Lei de Arbitragem Brasileira**. [Em linha]. [Consult. 27 jan. 2022]. Disponível em: <https://www.epd.edu.br/sites/default/files/arquivos/anexos/2020-06/Material%20para%20Estudo.pdf>

THE ADMINISTRATIVE Conference of the United States (ACUS). [Em linha]. [Consult. 23 jan. 2022]. Disponível em: <https://www.acus.gov/administrative-conference-united-states-acus>.

THE UNITED States Department of Justice: about the office. [Em linha]. [Consult. 23 jan. 2022]. Disponível em: <https://www.justice.gov/olc>.

VIANA, Carolinne Ferreira – **A aplicabilidade da arbitragem tributária como método de resolução de conflitos nacionais e internacionais a partir do direito comparado**. Belo Horizonte: Escola Superior Dom Helder Câmara, 2020. Graduação em Direito. [Consul. 27 jan. 2022]. Disponível em: <http://tede.domhelder.edu.br/handle/tede/82>.

VILLA-LOBOS, Nuno de – Ter uma decisão de qualidade em 4 meses é uma enorme vantagem. **Dinheiro Vivo**, (27/06/2019). [Consult. 27 jan. 2022]. Disponível em: <https://www.dinheirovivo.pt/economia/ter-uma-decisao-de-qualidade-em-4-meses-e-uma-enorme-vantagem-12807431.html>.

XAVIER, Camilla Siqueira - A arbitragem em matéria tributária no Brasil: avanços e desafios. 2019. [Em linha]. **Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento**, Vol. 7, N.º 8, p. 21-57. Disponível em: <https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rfptd/article/view/36609/27838>.

YURGEL, Ana Paula Olinto – Câmara de Mediação e Arbitragem (CMA-IE). [Em linha]. **Arbitragem tributária em Portugal: possibilidade de inserção do Instituto no direito tributário brasileiro**, [s.d.]. [Consult. 13 mar. 2018]. Disponível em: <https://cma.institutodeengenharia.org.br/noticias/307/2014-10-24/artigo-arbitragem-tributaria-em-portugal-possibilidade-de-insercao-do-instituto-no-direito-tributario-brasileiro>.