

ESCOLA DE DIREITO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO
MESTRADO EM DIREITO: TEORIA GERAL DA JURISDIÇÃO E PROCESSO

JULIANA SIROTSKY SORIA

**ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA NO CENÁRIO NACIONAL: PERSPECTIVA CONSTITUCIONAL
E COMPARADA**

Porto Alegre
2017

PÓS-GRADUAÇÃO - *STRICTO SENSU*



Pontifícia Universidade Católica
do Rio Grande do Sul

JULIANA SIROTSKY SORIA

**ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA NO CENÁRIO NACIONAL:
PERSPECTIVA CONSTITUCIONAL E COMPARADA**

**Dissertação apresentada como requisito para
obtenção do grau de Mestre pelo Programa de
Pós-Graduação da Faculdade de Direito da
Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande
do Sul**

Orientador: Dr. Marco Félix Jobim

Co-orientador: Dr. Paulo Caliendo

Porto Alegre

2017

JULIANA SIROTSKY SORIA

**ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA NO CENÁRIO NACIONAL:
PERSPECTIVA CONSTITUCIONAL E COMPARADA**

**Dissertação apresentada como requisito para
obtenção do grau de Mestre pelo Programa de
Pós-Graduação da Faculdade de Direito da
Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande
do Sul**

BANCA EXAMINADORA:

Prof. Dr. Marco Félix Jobim

Prof. Dr. Paulo Caliendo

Profª. Dra. Elaine Harzheim Macedo

Prof. Dr. Marciano Buffon

Prof. Dr. Diógenes Hassan

Porto Alegre

2017

AGRADECIMENTOS

A melhor parte de finalizar um projeto é poder reconhecer e agradecer todas as pessoas sem as quais ele não teria se concretizado. Encerrar esse mestrado simboliza uma vitória e representa o fim de um ciclo de inúmeros e intensos aprendizados, e, sem dúvidas, a jornada mais demandante que eu já tive experiência, em diversos aspectos. Para tanto, faço questão de destacar algumas pessoas muito especiais.

Primeiramente, agradeço à CAPES pela concessão da bolsa de estudos que me possibilitou a realização e conclusão do meu mestrado.

Segundo, saliento que não existem palavras pra agradecer todo o apoio que sempre tive do meu pai Victor Soria e da minha vó Frida (preferida). Nesse projeto não poderia ser diferente: escutaram todas minhas angústias, minhas pausas, abraçaram comigo o projeto, minha limitação temporal e nunca faltaram com palavras de incentivo. A convivência não poderia ter sido energético melhor para os meus dias inacabáveis de pesquisa e escrita.

Agradeço imensamente ao meu orientador, Marco Félix Jobim, que encarou comigo o desafio de uma mestranda recém-saída da graduação com paciência, incentivos, muitos livros, descontração e amizade. Fico muito honrada de ter sido escolhida como tua orientanda e muito mais enriquecida pelo conhecimento que me proporcionou adquirir. Orientador e professor como tu servem de inspiração para acadêmicos como eu! Ainda, gratidão por ter abraçado comigo o desafio de trabalhar nessa dissertação em tempo recorde, com orientação e disciplina, para que eu possa continuar no meu caminho escolhido.

Ao professor e co-orientador Paulo Caliendo, agradeço pela valiosa ajuda com o aspecto tributário deste trabalho, bem como pelos inúmeros projetos nos quais trabalhamos durante minha graduação e mestrado, pois fez com que eu me apaixonasse ainda mais pelo tema. À professora e amiga Gabriela Wallau por ter acolhido o projeto do grupo de arbitragem com paixão, permitindo que nós alçássemos diferentes voos, além de ser modelo de docente.

Aos colegas de escritório do Carvalho, Machado & Timm, por proporcionarem um ambiente de trabalho onde eu pudesse aprender a advocacia, além das aulas do

mestrado. Ao meu colega da CAMERS, Leandro Cezimbra, que acompanhou a época crucial deste trabalho, sempre com palavras gentis de incentivo e cobrindo as minhas inevitáveis ausências.

Na reta final, mais um agradecimento à minha família, em especial meus tios Patrícia, Joel, Nei e Ângela, sempre torcendo e que muito me escutaram, sem nunca faltar com apoio; e meus amigos por entenderem as constantes ausências. A todos, meu muitíssimo obrigada.

“Somos a memória que temos e a responsabilidade do que assumimos. Sem memória não existimos, sem responsabilidade talvez não mereçamos existir”.

José Saramago

RESUMO

O presente trabalho destina-se a examinar as perspectivas ao uso da arbitragem como meio alternativo de resolução de conflitos no meio do direito tributário no Brasil. Para tanto, serão analisadas à luz dos princípios da Constituição e das leis ordinárias, a viabilidade do instituto, identificando as características do Direito que, de alguma forma, já dão início a autorização da arbitragem tributária, especialmente através da (in)disponibilidade do interesse público e, nele a (in)disponibilidade do crédito tributário, bem como a insuficiência do sistema jurídico hoje utilizado na esfera tributária. Além disso, serão examinadas as principais características da arbitragem como jurisdição e os requisitos da arbitrabilidade, tais como a capacidade, disponibilidade e patrimonialidade dos direitos. Ao final, a partir da análise do cenário em que o Brasil se encontra no caminho em direção ao procedimento da arbitragem tributária, será feita uma comparação com o procedimento já existente em Portugal, concluindo que, respeitados o princípio da legalidade e algumas particularidades do nosso sistema tributário, a introdução do instituto na matéria em questão é possível.

Palavras-chave: arbitragem, princípios constitucionais, legalidade, arbitrabilidade, direito tributário, arbitragem tributária, procedimento, Regime Jurídico de Arbitragem Tributária.

ABSTRACT

The following work aims to examine the possibility of using arbitration as an alternative dispute technique within tax law disputes in Brasil. To do so it will analyze the prospects to apply said institute in light of constitutional principles and organic laws, identifying Law characteristics that, somehow, already give some kind of authorization to tax arbitration, especially trough the availability of the public interest and the tax credit, as well as the insufficient services that our national courts provide to the resolution of tax disputes. Besides, we will examine the main characteristics of arbitration as a jurisdiction and arbitrability requisites, such as capacity of the parties and availability of the rights involved. Finally, it will be demonstrated that tax arbitration in Brazilian law is a possibility, especially when compared with the existent regime in Portugal as long as the specifics and the principle of legality is observed by the authorities.

Keywords: arbitration, constitutional principles, legality, arbitrability, tax law, tax arbitration, procedure, procedural tax arbitration.

Sumário

AGRADECIMENTOS	4
RESUMO	7
INTRODUÇÃO.....	10
Capítulo I – Fundamentos Constitucionais e Infraconstitucionais da arbitragem tributária.	14
1.1. Natureza da controvérsia tributária.....	14
1.1.1. A disponibilidade do interesse público.....	17
1.1.2. Possibilidades de negociação de direitos indisponíveis como modelo de abertura para a arbitragem tributária	22
1.1.2.1. A transação no direito tributário.....	21
1.1.2.2. Negociação da probidade administrativa - Lei nº 8.429/92.....	24
1.1.2.3. Negociação da liberdade individual e pretensão punitiva do Estado.....	26
1.2. Fundamentos constitucionais da arbitragem tributária	29
1.2.1. Autonomia da Vontade	29
1.2.2. Tributação e a Dignidade da Pessoa Humana	33
1.2.3. Liberdade Econômica.....	35
1.2.4. Eficiência.....	37
1.2.5. Celeridade.....	42
1.2.6. Legalidade	45
1.3. Fundamentos infraconstitucionais da arbitragem tributária.....	47
1.3.1. Regime Geral da Arbitragem no Brasil (Lei 9.307/96).....	48
1.3.2. O NCPC e as normas de arbitragem.....	51
Capítulo II – Requisitos de arbitrabilidade.....	55
2.1. Arbitragem como justiça multiportas	58
2.1.1. Arbitragem e conflito	61
2.1.2. Arbitragem e resolução de conflito	63
2.1.3. Arbitragem e cumprimento	65
2.2. Arbitrabilidade dos litígios	67
2.2.1. Arbitrabilidade objetiva.....	67
2.2.2. Disponibilidade e Patrimonialidade	69

2.2.3. Arbitrabilidade subjetiva	73
2.2.3.1. Capacidade e Patrimonialidade.....	75
Capítulo III - 3. O procedimento arbitral tributário – aspectos do Regime da Arbitragem Tributária (“RJAT”) em Portugal e possibilidades no Brasil	79
3.1. Objeto.....	80
3.1.1. Uma breve análise da necessidade de enquadramento do Brasil na Ação 14 dos BEPS.....	86
3.2. Aspectos do procedimento em Portugal	87
3.2.1. Composição – quem pode ser árbitro?	88
3.2.2. A competência do Centro de Arbitragem Administrativa em Portugal e as possibilidades no Brasil.....	92
3.2.3. Regulamento de custas da arbitragem tributária	98
3.2.4. Momento da assinatura	101
3.2.5. Procedimento arbitral	101
3.2.5.1. Fase Preliminar.....	101
3.2.5.2. Princípios e Tramitação.....	103
3.2.6. Vedação ao julgamento por equidade.....	106
3.2.7. Irrecorribilidade da decisão arbitral.....	108
3.3. Projetos de Lei já existentes no Brasil	110
CONCLUSÃO.....	114
Referências Bibliográficas.....	117

INTRODUÇÃO

O objetivo do presente trabalho é discorrer sobre a possibilidade de introduzir no direito tributário a arbitragem, como nova forma de resolução de conflitos, além dos mecanismos normais e públicos. Para tanto, necessário o enfrentamento de alguns pontos do direito e da doutrina, que funcionariam como óbice a esta empreitada, tal como a suposta indisponibilidade do crédito tributário e a regulação, como resposta processual, a atuação e discricionariedade da Administração Tributária envolvida nesse mecanismo de solução de controvérsia.

Veremos que a crise do judiciário ajuda em grande parte a mobilização da comunidade acadêmica e jurídica para encontrar novos meios de solução de controvérsias, exemplificado pela inserção do artigo 3º no Novo Código de Processo Civil (“NCPC”), que promove a utilização de meios alternativos de resolução de disputas para além das cortes estatais. Tal realidade não é diferente no direito tributário.

Diante da possibilidade já positivada de que o poder público pode solucionar suas controvérsias através da arbitragem, principalmente com a inserção do inciso xxxx à Lei Brasileira de Arbitragem (“LBA”), abre-se mais uma porta no caminho que leva a possibilidade da arbitragem no direito tributário.

O instituo ora em discussão é regulado hoje, no Brasil, pela Lei nº 9.307/96, e será com base nessa legislação que a questão sobre arbitrabilidade objetiva e subjetiva do Direito Tributário será desenvolvida.

Avaliando-se a natureza das causas judiciais em andamento, possível verificar que as demandas que tratam de questões tributárias representam importante parcela das causas que hoje estão no Poder Judiciário, isso porquê as controvérsias tributárias são notadamente levadas ao contencioso administrativo ou medidas judiciais, destacando-se as demandas de rito ordinário propostas pelos contribuintes para anulação de crédito tributário ou preventivamente para reconhecimento do direito na adoção de determinada postura, além de mandados de segurança e ações de execução.

Seguro dizer que a efetividade judicial dos conflitos tributários é altamente insatisfatória e pouco efetiva. Também, frente à especificidade das matérias postas à frente do judiciário, bem como sua complexidade, necessário que seja dado tratamento

especializado às soluções propostas, especialmente quando levamos em consideração as consequências trazidas pelas medidas propostas.

No Brasil, ainda que mais avançada hodiernamente, a doutrina ainda diverge sobre a viabilidade processual da arbitragem (e outros meios consensuais) para controvérsias no âmbito tributário, o que sustenta a relevância do tema aqui proposto, uma vez que o presente trabalho visa à análise dos meios autorizadores do instituto no cenário nacional

Sabemos que a questão é controversa, na medida que a Administração Tributária possui regimentos próprios e específicos baseados em princípios constitucionais e de direito público, que deverão ser analisados no âmbito da arbitrabilidade e não podem ser desrespeitados, pois é neste viés que pretendemos definir a possibilidade do fisco se valer de um instituto de direito privado, tal qual é a arbitragem, para solução de suas controvérsias.

Importa, então, realizar uma abordagem da temática sob a perspectiva do Direito Administrativo e do Direito Tributário. Isso significa analisar a questão à luz dos princípios constitucionais de Direito Público, do regime jurídico administrativo e tributário, bem como considerar pontos de vista distintos da jurisprudência e da doutrina, a fim de averiguar em toda sua complexidade a validade da arbitragem em conflitos envolvendo o direito em matéria tributária.

Para tanto, notamos que no direito alienígena a possibilidade de transacionar com o fisco, a fim de solucionar conflitos tributários é o cumum, e a existência de demandas judiciais que tratam de questões tributárias são raridade. Nesse sentido, faremos uma análise profunda da legislação de Portugal, autorizadora da arbitragem tributária, a fim de entender os seus principais aspectos, e relacionar com o avanço que o Brasil faz no sentido de viabilizar um projeto nos mesmos moldes.

Salientamos que o presente estudo fará referência específica ao instituto da arbitragem, apenas fazendo uso da transação como porta de entrada à disponibilidade do crédito tributário.

Nessa senda, acerca da arbitragem, ressalta-se que o instituto vem crescendo de forma exponencial no país, sendo utilizada cada vez mais entre particulares e, agora, em conflitos que envolvem a Administração Pública. O meio em questão foi selecionado no trabalho em tela, não só pelo seu recente desenvolvimento, mas também pelas qualidades

que agrega, dentre as quais se destaca a celeridade, eficácia e especialidade do procedimento e das decisões, fatores que em muito complementam a crise que o Poder Judiciário se encontra.

Dessa forma, para que se atingisse o objetivo do trabalho, o mesmo foi dividido em três partes. O Capítulo I cuidou de enfrentar os elementos constitucionais e infraconstitucionais autorizadores da arbitragem tributária, tendo em vista o princípio da legalidade e o regime de indisponibilidade do crédito tributário; O Capítulo II atentou para a arbitrabilidade e seus requisitos conforme a LBA, passando pelos requisitos necessários para que um direito seja arbitrável; Por fim, o Capítulo III parte faz uma análise dos aspectos processuais da arbitragem tributária em Portugal, comparando, quando possível, com aspectos já existentes no cenário Brasileiro, a fim de demonstrar a viabilidade do processo.

Para tanto, utilizar-se-á o método hipotético-dedutivo de abordagem. Hipóteses serão formuladas, analisadas e questionadas visando a produção de conclusões acerca do tema enfrentado. Uma desconstrução de conceitos envolvendo direito tributário, processo arbitral, constituição e arbitragem tributária em diversas jurisdições será feito, bem como das propostas existentes para soluções às questões procedimentais. Serão traçadas semelhanças e diferenças entre os diferentes sistemas que já utilizam a arbitragem tributária, a fim de concentrar as melhores formas a serem utilizadas em nosso cenário jurídico.

Capítulo I – Fundamentos Constitucionais e Infraconstitucionais da arbitragem tributária.

Neste capítulo pretendemos questionar se a arbitragem ainda é, ou não, incompatível com as especificidades próprias do direito tributário, bem como do ordenamento Constitucional, discorrendo sobre algumas ideias estruturantes do instituto da arbitragem e do ordenamento tributário.

Na medida em que a possibilidade de introdução de novas formas de resolução de conflito, principalmente a arbitragem, no direito tributário, esbarram em um conjunto de ideias pré-concebidas que muitas vezes dificultam a introdução do tema, pertinente destacar de plano que, como será visto mais adiante, a realidade tributária não é imune à mudança. Assim, através de tais análises, procuramos demonstrar em primeiro plano que a arbitragem não é incompatível com os valores próprios do sistema tributário e nem coloca em perigo a posição do Estado nessas relações.

1.1. Natureza da controvérsia tributária

A existência de uma relação jurídica processual de direito público entre as partes e o Estado, desde que atendidos determinados pressupostos e princípios, fazem com que o direito tributário seja um campo do direito público¹. A relação jurídica processual possui sujeitos – juiz, autor e réu, o objeto pela prestação jurisdicional e pressupostos próprios, tais como a propositura da ação, capacidade das partes e competência para apreciar o litígio².

Controvérsias tributárias decorrem da relação entre fisco e contribuinte, versando sobre o crédito tributário. Este último, por sua vez, é meio de fornecimento para o Estado de receitas necessárias para cumprimento das necessidades públicas básicas.

Nesse sentido, Geraldo Ataliba³

Estabelece-se conflito entre o fisco (órgão fazendário do Estado) e o contribuinte, sempre que aquele manifesta uma pretensão resistida por este. Ao exigir o fisco um tributo, uma multa ou um dever acessório, pode o sujeito passivo dessas exigências a elas

¹ BÜLOW, Oskar Von. *Teoria das Exceções e dos Pressupostos Processuais*. Tradução e notas de Ricardo Rodrigues Gama. LZN: Campinas, 2003.

² MARINONI, Luiz Guilherme. *Teoria geral do processo*. 6. ed. Revista dos Tribunais: São Paulo, 2012, p. 398.

³ ATALIBA, Geraldo. *Hipóteses de Incidência Tributária*. Malheiros, São Paulo, 2016, p. 12.

resistir, por entendê-las infundadas ou excessivas. A divergência – ensejadora do litígio, contenda, dissídio – sempre se fundará em diversa interpretação da norma jurídica aplicável ou na diferente apreciação ou ‘qualificação jurídica’ dos fatos relevantes para os efeitos de aplicação da norma.

Assim, como a norma confere a um fato o efeito jurídico de atribuir a titularidade de uma soma de dinheiro ao poder público, assim que acontecido este fato de atribuir a titularidade de uma soma de dinheiro ao poder público, assim que acontecido este fato o sujeito passivo (contribuinte perde a titularidade desse dinheiro).

Paulo de Barros Carvalho completa,

Uma vez ocorrido o fato hipoteticamente delineado na norma de incidência, o sujeito ativo tem direito subjetivo de exigir a prestação que, a seu turno, tem dever jurídico de cumpri-la. Cumprida a obrigação, extingue-se a relação jurídica e, em contrapartida, caso não satisfeita, surge a controvérsia tributária.

Dessa forma, o crédito tributário é o direito subjetivo de que é portador o sujeito ativo de uma obrigação tributária e que lhe permite exigir o objeto prestacional, representado por uma importância em dinheiro.

A partir da definição de tributo dada pelo artigo 3º do Código Tributário Nacional (CTN)⁴, Priscila Faricelli⁵ destaca dois aspectos fundamentais para o estudo da arbitragem tributária, dando esboço ao início da fundamentação da disponibilidade do crédito tributário: *i*) o tributo é, necessariamente, uma prestação pecuniária; e *ii*) na medida em que estamos tratando de moeda, o tributo se torna algo disponível, fazendo com que qualquer controvérsia acerca de sua natureza será conversível, tendo em vista que um indivíduo receberá e outro dará.

No mais, devemos considerar que a controvérsia tributária pode existir tanto na cobrança da obrigação tributária pelo fisco, bem como previamente a falta de adimplemento pelo sujeito passivo da dita obrigação. Contudo, pertinente lembrar que

⁴ Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

⁵ MENDONÇA, Priscila Faricelli. *Transação e arbitragem nas controvérsias tributárias*. Dissertação de Mestrado, USP, São Paulo, 2013, p. 41.

nem toda controvérsia entre fisco e contribuinte será sobre crédito tributário, podendo, também, decorrer destes, tal como as controvérsias relativas a emissão de certidões de regularidade fiscal ou a consulta tributária.

A apresentação da consulta resguarda o contribuinte de eventuais procedimentos fiscalizatórios em decorrência dos fatos consultados desde a data da apresentação da consulta e até trinta dias subsequentes à data da ciência da decisão proferida pela administração; ainda, a legislação prevê tanto a instauração de processo acerca da decisão proferida pela administração, conforme art. 56 do decreto 70.235, quanto à possibilidade de o contribuinte questionar o entendimento manifestado mediante alegação de divergência quando encontrar soluções conflitantes expedidas pelo fisco, conforme art. 48, §10 da Lei 9.430/96.

Tal procedimento é interessante, uma vez que o sujeito passivo tem a possibilidade de delinear a sua atuação com relação a determinado fato a partir do conhecimento prévio do posicionamento do fisco e, dessa forma, evitar futuro litígio.

De outra banda, a resposta à consulta não vincula o fisco a agir de determinado modo, permeando somente a relação no que diz respeito ao contribuinte que tenha recebido a solução e garantindo ao contribuinte em questão do direito de permanecer amparado pelo posicionamento fiscal até que tenha ciência de ato formal informando sobre posicionamento contrário àquele da consulta.

Dessa forma, a controvérsia tributária poderá tratar de quaisquer dos elementos da relação criada, desde a constituição do crédito, até elemento derivado deste, bem como questionamento quanto a competência tributária ou elementos relacionados à norma⁶.

A lide tributária estará instaurada a partir do momento em que o contribuinte discordar da cobrança perpetrada pelo sujeito ativo⁷. Tal controvérsia poderá tratar, além da cobrança indevida, da restituição daquilo que tenha sido indevidamente entregue ao sujeito ativo⁸.

⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método*. Noeses: São Paulo, 2008, p.228.

⁷ CAIS, Cleide Previtalli. *O processo tributário*. RT: São Paulo, 2004, p. 145.

⁸ MARINS, James. *Direito Processual Tributário brasileiro – administrativo e judicial*. Dialética: São Paulo, 2003.

Nesse sentido, James Marins lembra que ambos os sujeito ativo e passivo da controvérsia tributária se envolvem de maneira involuntária, sem a intenção e passam a compor a relação jurídica tributária e suportar os ônus dela decorrente. Isso ocorre, pois, diferentemente do que se verifica em outras áreas do direito, independente da vontade dos sujeitos envolvidos, aquele que pratica o ato acaba por gerar o fato gerador do tributo não por pretender fazer surgir a obrigação tributária, mas porque tal ação é interessante e necessário às atividades comumente exercidas.

Por isso, necessária a análise dos elementos da disponibilidade do crédito, bem como os aspectos constitucionais e processuais que trabalham para a solução de controvérsias tributárias, ao fim, que apontam para a possível autorização de sua resolução pela via arbitral.

1.1.1. A disponibilidade do interesse público

Na era do Estado social interventor, o interesse público era compreendido como o interesse do Estado. Estes eram indissociáveis, já que, como ao Estado cabia prover todas as necessidades básicas da sociedade, todas as suas ações visariam, ao fim, ao interesse público, com sua própria definição.

A partir da alteração da concepção de que o Estado não é a sociedade, conclui-se que seus interesses não se confundem. O interesse público é delimitado pelos direitos fundamentais previstos na Carta Magna, onde se sublinha que o interesse público não é o interesse do agente estatal, ainda que caiba ao Estado zelar pelo interesse público, assim como respeitá-lo e buscar a sua realização⁹.

O interesse público, como conjunto social, nada mais é do que a dimensão pública dos interesses individuais, enquanto parte de uma sociedade¹⁰.

Notadamente, o interesse público pode ser primário ou secundário. Entende-se por interesse público primário o objetivo a ser atingido pela administração, e por secundário os meios capazes de permitir o primeiro, que ocorre no campo do direito privado e por meio de relações patrimoniais. Os interesses públicos secundários resolvem-se em

⁹ JUSTEN FILHO, Marçal. *Curso de direito administrativo*. 7 ed., Belo Horizonte: Fórum, 2010, p. 768.

¹⁰ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*. São Paulo: Malheiros, 2010, p.66.

relações patrimoniais e, por isso, tornam-se disponíveis na forma da lei, indo ao encontro da Lei de Arbitragem e possibilitando que o Estado participe de arbitragens¹¹.

Desta forma, a indisponibilidade do interesse público primário refere-se à impossibilidade de o Estado abrir mão ou transacioná-lo, já que não é titular, cabendo aos seus gestores apenas curá-los. Nesse diapasão, os direitos patrimoniais disponíveis sob a ótica da administração pública não seriam direitos autônomos em si, mas expressão patrimonial do interesse público primário, concluindo-se que os tributos são, ao fim, arrecadados, para que o Estado possa assegurar o atendimento ao interesse público primário, fazendo com que o crédito tributário não possa ser compreendido como este.

Pedro Gonçalves¹² trata da superação do modelo clássico que distinguia direito público administrativo de direito privado, na medida em que o direito administrativo passa a ser regulador de relações de poder, ressaltando, ao mesmo tempo, o declínio da administração de autoridade, na medida em que as formas de agir da administração pública começaram a variar da tradicional dicotomia entre público e privado, especialmente em decorrência na participação do Estado em relações anteriormente exclusivamente de entes privadas.

Nesse modelo de nova administração pública, Gustavo Justino de Oliveira¹³ sublinha que a determinação do interesse público passa a ser desenvolvido a partir de uma perspectiva consensual e dialógica, a qual contrasta com a dominante perspectiva imperativa e monológica, avessa à utilização de mecanismos comunicacionais internos e externos à organização administrativa.

Celso Antônio Bandeira de Mello¹⁴, através de sua teoria acerca da definição de bem público, ensina que o interesse público é o interesse do todo, sendo indispensável policiar-se para não cometer o erro de promover uma separação absoluta entre o indivíduo e a sociedade, uma vez que deve ser conceituado como o interesse resultante do conjunto dos interesses que os indivíduos têm quando considerados em sua qualidade de membros da Sociedade.

¹¹ MOREIRA NETO, Diogo. *Arbitragem nos contratos administrativos*. Revista de Direito Bancário do Mercado de Capitais e da Arbitragem, São Paulo, RT, n 8, 2000, p. 363.

¹² GONÇALVES, Pedro Costa. *Entidades privadas com poderes públicos*. Almedina, Portugal, 2008, p. 270-275.

¹³ OLIVEIRA, Gustavo Justino de. *Direito administrativo democrático*. Forum, 2010, p. 211-221

¹⁴ MELLO, Celso Antonio Bandeira de. *Op cit*, 2010, p 69-71.

Registra-se que o princípio da supremacia do interesse público continua sendo alvo de releituras por parte de diversos doutrinadores, dentre os quais se destaca Humberto Ávila, Daniel Sarmiento e Gustavo Binbenbim. A antiga concepção de que o interesse público supera inexoravelmente o privado não prospera. É necessário reconhecer que o atendimento por parte do Estado dos direitos individuais e coletivos, assim como a observância dos direitos fundamentais também deve partir da premissa de satisfação do interesse público. Há, portanto, uma associação do interesse público e do interesse privado.

Nesse sentido, Humberto Ávila¹⁵:

Não se está a negar a importância jurídica do interesse público. Há referências positivas em relação a ele. O que deve ficar claro, porém, é que, mesmo no caso em que ele legitima uma atuação estatal restritiva específica, deve haver uma ponderação relativamente aos interesses privados e à medida de sua restrição. É essa ponderação para atribuir máxima realização aos direitos envolvidos o critério decisivo para a atuação administrativa. E antes que esse critério seja eliminado, não há cogitar sobre a referida supremacia do interesse público sobre o particular.

Hely Lopes Meirelles¹⁶, por sua vez, diz que do interesse público decorre o princípio da indisponibilidade do interesse público, segundo o qual a Administração não pode dispor do que não é seu, sendo apenas um representante do Estado - sendo este o titular, sem que a lei autorize sua disponibilidade ou renúncia.

Nesse sentido, desprende-se uma nova forma de atuação da administração pública, motivado pelas novas relações entre a Sociedade e o Estado, trazendo, principalmente, a noção de uma administração cooperante, fazendo com que a tradicional superioridade jurídica do Estado não seja mais verificada nas situações, tampouco com este sendo mais valioso que os indivíduos¹⁷.

Em contrapartida, sabe-se que a Constituição Federal dispõe que os bens públicos serão indisponíveis e somente poderão ser renunciados pela administração pública

¹⁵ ÁVILA, Humberto. *Repensando o Princípio da Supremacia do Interesse Público sobre o Particular*. Disponível em: direitodoestado.com/revista. Acesso em: 12/08/2017.

¹⁶ MEIRELLES, Hely Lopes. *Op cit*, 2013, p.109.

¹⁷ MANCHETE, Pedro. *Estado de direito democrático e administração paritária*. Almedina, 2007. p. 46-55

mediante autorização legal. Contudo, Eduardo Talamini¹⁸ diz que, sem prejuízo do disposto, há ocasiões nas quais, a partir da interpretação de valores constitucionais, o Estado pode renunciar determinadas ocorrências ou derivações do bem indisponível.

Continua afirmando que, embora o bem jurídico seja indisponível, outros valores constitucionais podem justificar que, mediante lei, o Estado renuncie a determinadas decorrências ou derivações do bem indisponível. Assim, o poder tributário é indisponível, mas é possível lei autorizando a remissão, a anistia, do crédito fiscal.

Se o Governo pode criar anistias, e assim dispor do crédito tributário, é evidente de que não é um bem indisponível em absoluto.

Numa arbitragem não se dispõe de crédito, e, sim, o que se faz é eleger um ou mais árbitros para que interprete e aplique a lei. Então, não há um acordo de vontades entre Fisco e contribuintes determinando o montante do tributo devido ou dizendo que nesse caso a lei não se aplica ou a interpretação é em outro sentido¹⁹. Isso ocorre principalmente pois, como será visto adiante, a arbitragem tributária será originária de um compromisso arbitral e não de uma cláusula previamente assinada entre fisco e contribuinte.

Em opinião contrária, o Procurador da Fazenda Nacional em Curitiba (PR) Diogo Lopes Cavalcanti expõe que:

Eis que tanto sob o foco do princípio da indisponibilidade (e supremacia) do interesse público como pelo foco da vinculação da administração tributária, além da estreita vedação à disposição de receitas públicas, não é possível a utilização da arbitragem em matéria tributária. Vedação que, para alguns, explica-se pelo simples princípio da legalidade no âmbito da Administração Pública, pela impossibilidade de sujeitar as normas tributárias a um procedimento que não recebeu expressa referência legislativa, pela impossibilidade da Administração Pública se apresentar voluntariamente ao juízo arbitral sem autorização legal expressa. Daí porque o raciocínio de que a arbitragem, em tese, poderia passar a ser utilizada em matéria tributária, como ocorre nos Estados Unidos e na Argentina, caso houvesse previsão legislativa nesse sentido; não havendo porque encontrar óbices constitucionais já que o árbitro nada mais faz do que aplicar a competente legislação de regência da matéria, o que, todavia, não

¹⁸TALAMINI, Eduardo. *(In) Disponibilidade do interesse público: consequências processuais composições em juízo, prerrogativas processuais, arbitragem e ação monitória*. 2004, p. 60.

¹⁹CAVALCANTI, Diogo Lopes. *Direito Tributário e arbitragem no Brasil*. Disponível em: http://www.euroarbitragem.com.br/pt/anexo/a_arbitragem_em_direito_tributario.pdf. Acesso em: 23/03/2017

impede que muitos defendam a inconveniência disso, notadamente pela natureza de massa das relações envolvidas.

Contudo, a opinião acima mostra-se dissidente das demais, nos dias de hoje, conforme expostas. Inclusive, pode-se afirmar que se regulamentado o artigo 171²⁰ do Código Tributário Nacional, este poderia ser o amparo legal para a utilização da arbitragem no país.

Inexiste empecilho para que a própria lei defina margens de disponibilidade do crédito tributário, atendendo a critérios de interesse público, e observando-se os princípios constitucionais tributários.

Nesse sentido, posiciona-se Heleno Taveira Torres²¹ afirmando que nada impede que a lei possa qualificar, dentro de limites e no atendimento do interesse coletivo, os melhores critérios para a constituição, modificação ou extinção do crédito tributário, inclusive os meios de resolução de conflitos, vinculativamente e com espaço para discricionariedade, no que couber, visando a atender a praticabilidade, economicidade, celeridade e eficiência da administração tributária.

Em um juízo arbitral, discutem-se apenas as consequências patrimoniais dos direitos e interesses públicos indisponíveis e não tais direitos e interesses propriamente ditos. Carvalho Filho²² explica que a arbitragem pode ser adotada em situações nas quais seja predominante o aspecto de patrimonialidade, com a incidência de “indisponibilidade relativa”.

Nesse sentido, a opção pela arbitragem não viola a indisponibilidade do interesse público. Repise-se que não é todo e qualquer interesse público que é indisponível, mas tão somente o interesse público primário. No caso, conforme ressaltado pelo Ministro Luiz Fux, relator do Agravo Regimental no Mandado de Segurança 11.308/DF²³, ao optar

²⁰ Art. 171. A lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em determinação de litígio e conseqüente extinção de crédito tributário

²¹ TORRES, Heleno Taveira. *Transação, Arbitragem e Conciliação Judicial como Medidas Alternativas para Resolução de Conflitos entre Administração e Contribuintes – Simplificação e Eficiência Administrativa*. Revista Fórum de Direito Tributário, Belo Horizonte, ano 1, n. 2, mar. 2003, p. 6.

²² CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de direito administrativo*. São Paulo, Atlas, 2016, p. 855.

²³ Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Mandado de Segurança nº 11.308/DF, Relator: Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJ 14 ago 2006. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=2510218&n_um_registro=200502127630&data=20060814&tipo=5&formato=PDF>. Acesso em: 26.06.2017

pela arbitragem não se está transigindo com o interesse público, nem abrindo mão de instrumentos de defesa de interesses públicos; mas, sim, opta-se por uma forma mais expedita, ou um meio mais hábil, para a defesa do interesse público. *“Em verdade, não há que se negar a aplicabilidade do juízo arbitral em litígios administrativos, em que presente direitos patrimoniais do Estado, mas ao contrário, até mesmo incentivá-la, porquanto mais célere”*.

A arbitragem em matéria tributária, portanto, versa interesse essencialmente secundário e conseqüentemente disponível. Ademais, na arbitragem, o fisco está simplesmente optando por uma forma diversa de resolução da controvérsia²⁴. Porém, ante os princípios da legalidade, examinado mais adiante, bem como a segurança jurídica que norteiam a atuação administrativa, a submissão do conflito tributário à arbitragem é possível, porém, depende de lei específica que regule o processo arbitral.

1.1.2. Possibilidades de negociação de direitos indisponíveis como modelo de abertura para a arbitragem tributária

No intuito de provocar melhor reflexão a respeito da viabilidade e da justificativa da possibilidade de negociar direitos indisponíveis, para que possam servir de abertura para a arbitragem tributária, destacamos alguns exemplos que podem ser retirados do nosso sistema.

1.1.2.1. A transação no direito tributário

O artigo 3º do CTN conceitua tributo como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”, e transação, disciplinada pelos artigos 840 a 850 do Código Civil se trata de uma forma autocompositiva e bilateral de obrigações, tendo por escopo o fim das controvérsias sobre determinado assunto ou bem, figurando aos interessados prevenirem ou terminarem o litígio mediante concessões mútuas.

²⁴ VITÓRIA, Maria Vitória Resedá. *Arbitragem como técnica alternativa de solução de conflito em matéria tributária*. Revista Jus Navigandi, 2017. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/56355>>. Acesso em: 30 jun. 2017.

Ainda que o conceito do CTN de tributo faça seja apontado como impeditivo de transação tributária, nos artigos 156 e 171 do mesmo dispositivo legal, onde trata da possibilidade de fisco e contribuinte transigirem quanto ao crédito tributário, cumpre avaliar se a Constituição Federal ou o CTN trariam, ou não, dispositivo impeditivo da transação entre fisco e contribuinte em se tratando de controvérsia tributária.

Eurico Marcos Diniz de Santi²⁵ ignora alguns aspectos do tributo quando defende que a transação seria inviável, dentre outras razões, por alterar o conceito de tributo referido no artigo 3º do CTN, na medida em que o caráter vinculado da cobrança afastaria qualquer margem de transigibilidade relativa ao crédito tributário.

Hugo de Brito Machado²⁶, por sua vez, aponta incompatibilidades entre os artigos 3º e 171 do CTN, na medida em que o legislador permite a transação a despeito de conferir ao tributo qualidade de ser cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada. Ele ressalta, de maneira importante, que a suposta indisponibilidade do crédito tributário aplica-se ao agente público, mas não ao Estado, na medida em que por vezes poderá ser mais vantajoso ao interesse público transacionar quanto ao crédito tributário do que perpetrar cobrança absolutamente indevida.

Ainda,

para aceitarmos a transação no Direito Tributário, realmente, basta entendermos que o tributo, como os bens públicos em geral, é patrimônio do Estado. Indisponível na atividade administrativa, no sentido de que na prática ordinária dos atos administrativos a autoridade dele não dispõe. Disponível, porém, para o Estado, no sentido de que eles, titular do patrimônio, dele pode normalmente dispor, desde que atuado pelos meios adequados para a proteção do interesse público, vale dizer, atuando pela via legislativa, e para realização de fins públicos.

Em algumas situações é mais conveniente para o interesse público transigir e extinguir o litígio, do que levar este até a última instância, com a possibilidade de restar a Fazenda Pública afinal vencida. Daí a possibilidade de transação. Em casos estabelecidos na lei, naturalmente, e realizada pela autoridade à qual a lei

²⁵ SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Transação e arbitragem no direito tributário: paranoia ou mistificação?* In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; GUIMARÃES, Vasco Branco (org.). *Transação e arbitragem no âmbito tributário: homenagem ao jurista Carlos Mário da Silva Velloso*. Fórum: Belo Horizonte, 2008, p. 168.

²⁶ MACHADO, Hugo de Brito. *A transação e arbitragem no âmbito tributário*. In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; GUIMARÃES, Vasco Branco (org.). *Transação e arbitragem no âmbito tributário: homenagem ao jurista Carlos Mário da Silva Velloso*. Fórum: Belo Horizonte, 2008, 113-115.

atribuiu especial competência para esse fim (transação e arbitragem no âmbito tributário, p. 115).

Helena Taveira Torres²⁷ e Fabio Artigas Grillo²⁸, de outra banda, salientam que, sendo observada a legalidade, não há óbice para que haja solução de controvérsia tributária mediante transação, na medida em que o art. 3º do CTN em momento algum prescreveu impeditivo à disposição legal do crédito tributário.

Nessa senda, o primeiro afirma que a solução da controvérsia fiscal mediante transação, em verdade, reforçará o princípio da verdade material ao proporcionar uma solução mais célere, justa e econômica “para controvérsia que poderia ocupar lustros em pendências administrativas ou judiciais”.

Assim, enquanto solução contratual da lide, este modelo evita o prosseguimento de dado processo. Tal prática não significa que alguma das partes abriu mão de seus direitos na totalidade, mas sempre será necessário que parcela de suas pretensões sejam afastadas. A ideia de concessões mútuas deve prevalecer²⁹.

Além disso, nessa configuração, em que se valora a necessária mudança na maneira de se tratar o contencioso tributário, a relevância da transação se mostra significativa principalmente por significar a preferência por uma forma alternativa à comum judicialização dos problemas, com clara economia de tempo e de recursos, além da maior previsibilidade das decisões dela oriundas. Afirma-se, portanto, que sua plena e correta inserção em temas tributários diminui a litigiosidade, já que as partes não mais se digladiam indefinidamente, para, então, passarem a compor as posições divergentes, alcançando a estabilidade em nível razoável e aceitável para todos, expressão, essa, que abrange o Estado, o contribuinte e a sociedade³⁰.

²⁷ TORRES, Helena Taveira. *Princípios da segurança jurídica e transação em matéria tributária. Os limites da revisão administrativa dos acordos tributários*. In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; GUIMARÃES, Vasco Branco (org.). *Transação e arbitragem no âmbito tributário: homenagem ao jurista Carlos Mário da Silva Velloso*. Fórum: Belo Horizonte, 2008, p. 308.

²⁸ GRILLO, Fabio Artigas. *Transação e justiça tributária*. Tese de Doutorado UFPR, Curitiba, 2012, p. 185-186.

²⁹ SOUZA, Carlos Affonso Pereira de Souza; VIOLA, Rafael; DONEDA, Danilo. *Direito das obrigações e responsabilidade civil*. 1.ed. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas – Direito Rio, 2013.

³⁰ SEVERINI, Tiago Vasconcelos. *Interpretação justa e transação tributária*. Revista SJRJ. v.17. n.28. Rio de Janeiro, 2010, p.185-204

Inexiste óbice à adoção da arbitragem como meio alternativo para a solução de conflitos em matéria tributária, utilizando como suporte legal a Lei Brasileira de Arbitragem, tendo em vista que a administração pública pode ser parte em juízo arbitral, notadamente porque o princípio da legalidade deve ser obrigatoriamente respeitado nas sentenças arbitrais quando uma das partes for o Estado³¹.

A composição em questão depende de expressa autorização da autoridade administrativa que teria competência para o cumprimento espontâneo da obrigação em questão (ou seja, não pode a composição ocorrer por ato autônomo do procurador que atua no processo judicial).

A Administração não apenas tem a possibilidade, como tem o dever de, sempre que constatar o desequilíbrio da equação, promover sua recomposição independentemente de ingresso em juízo.

Necessário esclarecer que, para os fins deste trabalho e partindo de premissas conceituais que fundamentam a presente análise, a lide não está vinculada à existência de processo judicial, já que as controvérsias tributárias também possuem previsão de solução na esfera administrativa.

1.1.2.2. Negociação da probidade administrativa – Lei nº 8.429/92

A absoluta inegociabilidade da propositura da demanda de improbidade administrativa pelas entidades legitimadas para assim o fazerem – o Ministério Público e pessoa jurídica de direito público interessada), assim como da aplicação do conjunto de sanções previstas pelo art. 12 da Lei 8.429/92 (Lei da Improbidade Administrativa), constituiria mecanismo protetivo do fundamental e indisponível direito difuso à moralidade administrativa.

A moralidade administrativa começou a ser conhecida como autêntico interesse difuso quando foi expressamente inserida no texto constitucional de 1988, no artigo 37, caput, constituindo, ao lado da legalidade, da impessoalidade, publicidade e eficiência, princípio norteador da Administração Pública. Ato contínuo, teve sua indisponibilidade

³¹ MURTA, Antônio Carlos Diniz; VIANA, Priscila Ramos Netto Viana. *Op cit*, 2016.

reafirmada por força de previsão infraconstitucional do art. 17, §1º da Lei 8.429/92, que veda qualquer tipo de solução consensual no âmbito das ações que objetivam sancionar as práticas de improbidade.

Nessa linha, Elton Venturini³² diz que, muito embora os princípios da obrigatoriedade e da inegociabilidade das punições legalmente estabelecidas para os atos de improbidade administrativa sejam perfeitamente justificáveis em valores éticos, morais e jurídicos, fato é que, pragmática e paradoxalmente, a regra teoricamente ótima depõe contra a efetividade da punição dos responsáveis e pela reparação dos prejuízos ao patrimônio público e à sociedade.

Essa é uma das conclusões extraídas da pesquisa do CNJ sobre a Lei da Improbidade Administrativa, onde foram colhidas informações sobre o processamento e o julgamento das ações do tema em diversos tribunais estaduais e federais. Anota-se que, apesar do número significativo de condenações, a ineficiência dos meios executivos das obrigações impostas acaba por tornar o sistema das ações de improbidade administrativa mais um exemplo de ineficiência e impunidade.

Isso ocorre diante do baixíssimo índice de adimplemento das obrigações impostas em sentenças condenatórias, incluindo o ressarcimento do erário, que nada mais representam que a insuficiência e inadequação do modelo adjudicatório que aparentemente resolve a disputa sem garantir adequada reparação ou compensação dos interesses difusos lesados.³³

Auspicioso o advento da lei de mediação brasileira nº 13.140/2015 que permite a negociação a respeito das soluções de improbidade administrativa em seu artigo 36, §4º, oportunizando ajustes consensuais a respeito da forma ou o modo de aplicação das sanções previstas na Lei da Improbidade Administrativa, muito embora não definam expressamente quaisquer limites para a transação, além de que se respeite a indispensável fiscalização jurisdicional com a prévia intervenção do Ministério Público, possibilitando

³² VENTURINI, Elton. *Transação de Direitos Indisponíveis*. In: ZANETI JR, Hermes e CABRAL, Trícia Navarro Xavier. *Justiça Multiportas: Mediação, Consiliação, Arbitragem e outros meios de solução adequada de conflitos*. Jus Podium: São Paulo, 2017, p. 420.

³³ *Ibid.* p. 421.

que a solução verse sobre o quantum sancionatório entendido como razoável e efetivo para a solução³⁴.

Assim, parece que a regra acima revoga tacitamente o disposto no artigo 17, §1º da Lei de Improbidade Administrativa, abrindo espaço para acordos nas ações de improbidade administrativa. Se possível a solução por conciliação no âmbito administrativo, sustenta-se a disponibilidade para o cabimento de acordos no âmbito deste tipo de ação.

1.1.2.3. Negociação da liberdade individual e pretensão punitiva do Estado

Direito de liberdade individual fundamental, a liberdade dos cidadãos também constitui objetivo constitucional do Brasil. Este é considerado um dos pilares fundamentais da garantia do devido processo legal e das declarações de direitos do mundo moderno, sendo, assim, absolutamente inegociável.

A proteção da indisponibilidade incidente sobre o direito de liberdade no país ainda pode ser medida pela existência de diversos mecanismos de sua tutela, tais como o habeas corpus, as prisões cautelares e a garantia de um trânsito em julgado de uma ação condenatória criminal para que alguém seja considerado culpado aos olhos da lei.³⁵

Apesar disso, tranquilo se mostra encontrar exemplos de negociação sobre aspectos ligados direta ou indiretamente ao direito de liberdade, na medida em que determinados mecanismos ou procedimentos negociais oferecem vantagens para os titulares do direito de liberdade e para a sociedade como um todo.

Assim, pertinente trazer as hipóteses em que isso ocorre na legislação brasileira, em proporções diversas, mas que colocam em discussão a transigibilidade da pretensão punitiva do Estado, correspondendo a um interesse tipicamente difuso.

Primeiramente, trazemos à vista análise do procedimento inaugurado por via da Lei nº 12.850/2013, conhecido como os mecanismos de delação premiada e acordos de

³⁴ GODOY, Luciano. *Acordo de mediação na ação de improbidade administrativa*. Jota, 2015, Disponível em: <https://jota.info/colunas/luciano-godoy/acordo-e-mediacao-na-acao-de-improbidade-administrativa-03082015>, Acesso em: 28/07/2017.

³⁵ MARTEL, Leticia de Campos Velho. *Direitos Fundamentais Indisponíveis: limites e padrões do consentimento para a autolimitação do direito à vida*. Tese de Doutorado, UERJ, 2010, Disponível em: https://works.bepress.com/leticia_martel/5/download/ Acesso em: 29/07/2017.

leniência, hoje em dia extremamente presentes e utilizados no nosso sistema, principalmente em função da Operação Lava-Jato e suas ramificações.

Do procedimento da lei acima, desprende-se do seu artigo 4º que:

Art. 4º O juiz poderá, a requerimento das partes, conceder o perdão judicial, reduzir em até 2/3 (dois terços) a pena privativa de liberdade ou substituí-la por restritiva de direitos daquele que tenha colaborado efetiva e voluntariamente com a investigação e com o processo criminal, desde que dessa colaboração advenha um ou mais dos seguintes resultados:

I - a identificação dos demais coautores e partícipes da organização criminosa e das infrações penais por eles praticadas;

II - a revelação da estrutura hierárquica e da divisão de tarefas da organização criminosa;

III - a prevenção de infrações penais decorrentes das atividades da organização criminosa;

IV - a recuperação total ou parcial do produto ou do proveito das infrações penais praticadas pela organização criminosa;

V - a localização de eventual vítima com a sua integridade física preservada.

Evidente que a delação premiada e o acordo de leniência constituem verdadeiras técnicas compositivas transacionais que implicam importantes consequências quanto ao direito de liberdade dos réus colaboradores, reduzindo significativamente o tempo de pena privativa de liberdade³⁶.

Outro exemplo, ainda que um pouco controverso, é a Lei nº 9.099/95, que regulamenta os juizados especiais. Apesar de aplicações somente em casos de contravenções penais ou crimes considerados de menor potencial ofensivo, constitui mecanismos consensuais resolutivos no país.

Controverso pois existem argumentos de que não seriam exatamente instrumentos de negociação sobre a liberdade e sobre a pretensão punitiva estatal. Contudo, uma vez que incidem em processo criminais cuja pretensão condenatória inclui a privação da liberdade, tanto a suspensão condicional do processo penal, quanto a transação penal devem ser consideradas maneiras compositivas.

³⁶ VENTURINI, Elton. *A voz e a vez do interess público em juízo: (re)tomando a sério a intervenção custos legis do Ministério Público no novo processo civil brasileiro*. Revista de Processo, São Paulo: RT, 2015.

Constatando que o direito de liberdade e a pretensão punitiva estatal já vêm sendo negociados implementa maior eficiência aos sistema de justiça, impulsionando a adoção de novas técnicas e procedimentos que almejam similares objetivos.

1.2. Fundamentos constitucionais da arbitragem tributária

Para criar a base da arbitragem tributária, necessário enfrentar alguns fundamentos básicos de ordem dogmática e prática diretamente ligados à nossa Constituição.

Nessa diapasão, perante a complexidade e o pluralismo das relações e modelos sociais entre cidadãos cada vez mais livres e determinados, a limitação das escolhas dos cidadãos no planos da justiça não pode prosperar. Tendo em vista que a administração da justiça tributária hoje é exclusivamente pública, os sistemas judiciais públicos limitam a voz dos cidadãos livres e responsáveis, não representando mais a garantia de uma boa administração da justiça por diversas razões³⁷.

Dessa forma, o enfrentamento de princípios como o consentimento, a legalidade estrita tributária, a eficácia da prestação jurisdicional e a dignidade da pessoa humana são parte da autorização do instituto aqui no Brasil.

1.2.1. Autonomia da Vontade

Antes de entrar na autonomia da vontade como princípio arbitral, far-se-á breve alusão a autonomia da vontade como elemento da dignidade da pessoa humana.

A autonomia é elemento ético da dignidade, ligado à razão e ao exercício da vontade na conformidade de determinadas normas. A dignidade como autonomia envolve, em primeiro lugar, a capacidade de autodeterminação, o direito do indivíduo de decidir os rumos da própria vida e de desenvolver livremente sua personalidade. Significa o poder de fazer valorações morais e escolhas existenciais sem imposições externas indevidas.

Por trás da ideia de autonomia está a pessoa, de um ser moral consciente, dotado de vontade, livre e responsável. Ademais, a autodeterminação pressupõe determinadas

³⁷ CATARINO, João Ricardo; FILIPPO, Luciano Gomes. *Ainda a propósito da arbitragem no direito tributário: Um estudo de direito comparado sobre sua admissibilidade e limites em Portugal e no Brasil (Atualizado)*. In: AMATUCCI, Andrea. *Del Derecho de la Hacienda Publica al Derecho Tributario*. Bogota, Napolis: Editorial Themis e Jovene Editore, Vol. V, 2011, p. 09.

condições pessoais e sociais para o seu exercício, para a adequada representação da realidade³⁸. Kant³⁹ conceitua autonomia da vontade como a faculdade da razão pura ser, ela mesma, promotora e seguidora de princípios práticos, já que a autonomia é condição necessária para a Ética, uma vez que é o cerne da filosofia moral.

A teoria da obrigatoriedade de Kant condiciona a possibilidade da razão ser ela mesma como único fundamento da determinação da vontade. Assim, pressupor a razão pura como portadora de um princípio prático, uma racionalidade livre, é o próprio pressuposto da autonomia.⁴⁰

Na sua dimensão jurídica, a autonomia, como elemento da dignidade, é a principal ideia subjacente às declarações de direitos em geral do constitucionalismo doméstico. A autonomia tem uma dimensão privada, no plano dos direitos individuais, manifestando-se como autonomia privada, no conteúdo essencial de liberdade, no direito de autodeterminação sem interferências externas ilegítimas. É preciso, para tanto, que estejam presentes as condições para autodeterminação, possibilidades objetivas de decisão de escolha, trazendo, para este domínio, o direito à igualdade em sua dimensão material. Já no plano dos direitos políticos, a dignidade se expressa como autonomia pública, identificando o direito de participar de um processo democrático.⁴¹

Agora, no plano arbitral, Carlos Alberto Carmona⁴² ensina que a autonomia da vontade das partes é ponto fundamental da arbitragem, na medida em que é de liberdade dos contratantes assim o fazerem, ao estabelecer o modo pelo qual o seu litígio será resolvido. A escolha é realizada de maneira livre, tendo sempre em vista a inafastabilidade do Judiciário. Dessa forma, quando a jurisdição arbitral é optada, as partes afastam a solução judicial do conflito.

Ressaltamos, entretanto, que na arbitragem tributária, importante entender que o fisco não possui vontade, e, sim discricionariedade quanto aos atos, e o contribuinte, por sua vez, possui faculdades. No entanto, a faculdade do contribuinte é entendida como a

³⁸ CHAÚÍ, Marilena. *Convite à Filosofia*. Ed. Ática: São Paulo, 1999, p. 337.

³⁹ KANT, Immanuel. *Fundamentação da metafísica dos costumes*. São Paulo: Martin Claret, 2002, p. 29/80.

⁴⁰ KERSTING, Wolfgang. *O Fundamento de Validade da Moral e do Direito em Kant*. In: TRIVISONNO, Alexandre Travessoni Gomes (Coord.). *Kant e o Direito*. Belo Horizonte: Mandamentos, 2009, p. 157.

⁴¹ BARROSO, Luís Alberto. *O novo direito constitucional brasileiro*. Belo Horizonte: Fórum, 2013, p. 309.

⁴² CARMONA, Carlos Alberto. *Arbitragem e Processo: um comentário à Lei nº 9.307/96*. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2006, p. 75

autonomia da vontade necessária para um procedimento arbitral, bem como a discricionariedade do fisco acerca da jurisdição escolhida.

O princípio da autonomia da vontade das partes é refletido no artigo 2º da Lei Brasileira de Arbitragem, e, em se tratando de matéria tributária, tal manifestação deverá estar prevista nos limites da lei, ou seja, do regime jurídico brasileiro, uma vez que não se pode afastar as tipicidades tributárias e a legalidade.

Paulo Osternak Amaral⁴³ lembra que, muito embora a autonomia das partes seja pressuposto necessário à submissão de determinado conflito à solução arbitral, ele também encontra respaldo nos princípios constitucionais, especialmente naqueles de observância do devido processo legal, contraditório e ampla defesa, imparcialidade dos árbitros e seu livre convencimento, como consequência de haver questionamento judicial da decisão do tribunal arbitral.

Contudo, em se tratando de controvérsia tributária, parece razoável supor que na relação entre fisco e contribuinte pessoa física, o último estaria em hipossuficiência, tendo em vista a máquina estatal por detrás do primeiro. Nessas situações, bem com nas já conhecidas relações de consumo, na qual o consumidor está em clara situação de hipossuficiência, a solução arbitral do conflito não seria adequada, ainda que, nos Estados Unidos, a solução de conflitos de consumo é relativamente comum.⁴⁴

Pertinente, assim, citar exemplo fictício trazido por Priscila Faricelli:

Determinado trabalhador, como remuneração de seu ofício, recebe rendimentos tributários decorrentes de trabalho assalariado. No decorrer do ano-exercício, a fonte pagadora (empregador) retém mensalmente o Imposto sobre a Renda Retido na Fonte, nos termos da legislação tributária em vigor. Ao final do exercício, o trabalhador prepara sua declaração de ajuste e verifica que, a despeito de toda a retenção havida do ano, há Imposto sobre a Renda adicional a pagar.

O trabalhador, involuntariamente sujeito passivo da relação jurídico tributária, passa a ter a obrigação de realizar pagamento do montante apurado a título de imposto sobre a renda. Não o

⁴³ AMARAL, Paulo Osternack. *Arbitragem e administração pública – aspectos processuais, medidas de urgência e instrumentos*. Fórum: Belo Horizonte, 2012, p. 52.

⁴⁴ SALLES, Carlos Alberto. *Arbitragem e contratos administrativos. op cit*, p. 37.

fazendo, estará sujeito aos atos de cobrança e fiscalização por parte do fisco.

Sob perspectiva oposta, a fiscalização tributária recebe informações tanto da fonte pagadora (empregador) quanto do trabalhador acerca da renda auferida e, nos termos da lei, apura a insuficiência do imposto sobre a renda antecipadamente retido na fonte pela fonte pagadora. Involuntariamente, haverá direito, legitimidade e viabilidade jurídica de cobrança do saldo em aberto do imposto. Caso haja pagamento pelo trabalhador, não haverá controvérsia acerca do valor devido e o crédito tributário estará extinto.

De outro lado, caso o trabalhador não efetue o pagamento do imposto, involuntariamente a fiscalização deverá lançar e cobrar o crédito tributário, na medida em que se trata de atividade vinculada consoante previsão do artigo 3º do CTN. Trata-se, assim, de dever indisponível de cobrar o débito.

Suponha, então, que o trabalhador não efetuou o pagamento do imposto por não concordar com os cálculos que resultaram na diferença a pagar. A seu turno, a fiscalização, justamente por ser responsável pelo cálculo, tem o dever de defender o acerto do valor remanescente apurado e cobrá-lo. Imaginemos que haja, então, lei prevendo que se tratando de controvérsia quanto ao cálculo de imposto sobre a renda devido por pessoa física quando da elaboração da declaração de ajuste, nos termos e condições que estabeleça, o contribuinte poderá optar busca, perante a administração pública, solução arbitral do conflito.

Haveria impedimento de as partes partirem para uma solução arbitral para apuração de valor devido tão-somente em razão da inexistência de manifestação puramente decorrente da vontade para sua instauração?

Muito embora, aparentemente o contribuinte tenha optado, voluntariamente, por aderir à solução arbitral do conflito, ele não escolheu se tornar sujeito passivo da relação jurídico tributária.

De outro lado, a administração poderá vincular-se às possibilidades de instauração da arbitragem prevista na lei, mediante adesão do contribuinte, sem que tenha havido expressa manifestação nesse sentido.

Não parece que tal mitigação da autonomia da vontade seja suficiente a inviabilizar a solução arbitral do caso aqui exemplificado.

Assim, ainda que a autonomia da vontade seja base da jurisdição arbitral, nem sempre o será exclusivamente, pois, na arbitragem tributária, há necessidade de

previsão legal para a instauração da solução arbitral das controvérsias, não parecendo razoável inviabilizar tal solução.

Isso, pois, como seara tributária é *sui generis* e ambas as partes compõe um vínculo jurídico independentemente da vontade, uma vez que o Estado deve exercer a competência tributária e não pode abrir mão da arrecadação, o contribuinte, ao praticar o fato gerador da tributação, não escolhe estar sujeito à esta, que lhe é imposta por decorrência legal, não se mostrando necessário que a solução da controvérsia tributária dependa exclusivamente da autonomia da vontade.⁴⁵

1.2.2. Tributação e a Dignidade da Pessoa Humana

A Constituição de 1988 contemplou em seu núcleo de garantias as liberdades individuais, a dignidade da pessoa humana e o direito ao desenvolvimento, como parâmetros a serem seguidos na estruturação do Estado. Em relação à política econômica e social, a apreciação da justiça da lei depende da doutrina político-econômica e das ciências sociais, o que, associado ao princípio da diferença, oculta eventual injustiça.

Marciano Buffon⁴⁶ explica que os ditos princípios constitucionais tributários, consagrados no art. 150, I da Carta Magna, nada mais são do que explicitações dos direitos fundamentais, ou seja, verdadeiras decorrências lógicas desses direitos, especialmente o direito à segurança jurídica.

Luís Roberto Barroso⁴⁷ sintetiza a dignidade humana dizendo que a mesma é um valor fundamental que se viu convertido em princípio jurídico de estatura constitucional, seja por sua positivação em norma expressa seja por sua aceitação como um mandamento jurídico extraído do sistema.

Os meios alternativos de resolução de disputa têm limitações constitucionais, dada pelo art. 5º, XXXV, pois o dispositivo garante a todos o direito de ação. Contudo, Nelson

⁴⁵ MENDONÇA, Priscila Faricelli. *Op cit*, 2013, p. 93.

⁴⁶ BUFFON, Marciano. *A tributação como instrumento de densificação do princípio da dignidade da pessoa humana*. Tese de doutorado, PPGD Unisinos, 2007, p. 178.

⁴⁷ BARROSO, Luís Alberto. *Op cit*, 2013, p. 296.

Nery Jurnior⁴⁸ observa que todos têm acesso à justiça para postular tutela jurisdicional preventiva ou reparatória de um direito individual, coletivo ou difuso.

A adoção de uma política pública que incentive os valores, atitudes e comportamentos para fomentar os meios alternativos vem em boa hora pois trás consigo a promoção da não litigiosidade, da civilidade e do respeito ao próximo, possibilitando a resolução mais célere, através do diálogo, negociação, construção do *decisium* e ausência de prolongamento da prestação jurisdicional⁴⁹.

Nessa linha, José Nabais⁵⁰ ensina que, no atual estado fiscal, para qual não se vislumbra qualquer alternativa viável, os impostos constituem um indeclinável dever de cidadania, cujo cumprimento todos devem honrar, inclusive o Estado.

O desenvolvimento pleno da pessoa humana é uma garantia constitucional e para que se realize cabe ao Estado e à sociedade valer-se de todos os meios para alcançá-la. Nesse sentido, a tributação é instrumento de concretização da dignidade da pessoa humana em face do desenvolvimento, ante a vinculação inerente aos temas, haja vista que a tributação deve atender alguns preceitos elementares, como equidade, progressividade, neutralidade, simplicidade e celeridade.

Com isso em mente, a dinâmica social se insere em questões tributárias de tal modo que a tributação que não encontra respaldo no texto constitucional, viola os direitos individuais e sua própria legitimidade. É nesse contexto que as questões tributárias, basilares da Justiça Social, e necessárias para o bem comum da população, se fazem presentes quando da ineficiência do Estado de apurar e processar as divergências tributárias em uma duração de tempo razoável.

Sendo que a norma constitucional não é taxativa nas maneiras de proteção da dignidade humana, cabe ao Estado priorizar e utilizar mecanismos para efetivação das igualdades pelos mais diversos meios. Cabe, portanto, ao Estado, a busca da justiça

⁴⁸ JUNIOR, Nelson Nery; NERY, Rosa Maria de Andrade. *Comentários ao Código de Processo Civil*. RT:São Paulo, 2015.

⁴⁹ NUNES, Antônio Carlos Ozório. *Manual de Mediação – Guia Prático da Autocomposição*. Revista dos Tribunais: São Paulo, 2016, p. 43.

⁵⁰ NABAIS, José Casalta. *Estudo de Direito Fiscal: Por um Estado Fiscal Suportável*. P. 59

tributária, fixando limites ao poder de tributar, motivado e sedimentado por princípios constitucionais.

O cerne é a tributação como instrumento para a concretização do princípio da dignidade da pessoa humana, não havendo outro meio para se pensar o tema, considerando o texto constitucional. Assim, este princípio é base para a realização de todos os outros direitos fundamentais, de tal forma que, quando houver a realização deste, conseqüentemente, se propiciará a contemplação dos demais.

Marciano Buffon⁵¹, ao parafrasear Herrera Molina, explica ser impescindível a introdução e consideração do chamado “interesse humano” na tributação. Ou seja, defende a gestão de um sistema tributário que tenha como norte e razão de ser a realização dos direitos fundamentais econômicos, sociais e culturais e, por conseguinte, assegure e preserve a dignidade do ser humano.

No que se refere à justiça tributária, a manifestação da proporcionalidade e razoabilidade entre as necessidades de recursos públicos por parte do Fisco e a capacidade de contribuir por parte do ente contributivo, leva-se em consideração o retorno por parte do Estado como produto da arrecadação. Assim, tem-se que, a demora na resolução das questões tributárias, como se tem visto nos tribunais, acaba por atrasar a prestação dos demais direitos aos contribuintes, em sua maioria prevista no texto constitucional.

1.2.3. Liberdade Econômica

A Constituição regula o exercício do poder e as finalidades que o Estado deve atingir. Assim, o artigo 170 da Constituição dispõe sobre a ordem econômica como sendo fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tendo por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social. Essa nova perspectiva se faz necessária para delimitar a esfera de liberdade privada nas relações econômicas, que passará a ser alvo de atuação do Estado Subsidiário regulador e fiscalizador.

Conforme Tércio Ferraz Jr⁵²., a afirmação da livre iniciativa como fundamento da ordem econômica consagra o reconhecimento da autonomia do cidadão na conformação

⁵¹ BUFFON, Marciano. *A tributação como instrumento de concretização dos direitos fundamentais*. Revista da Faculdade de Direito de Uberlândia, 2010, p. 568.

⁵² FERRAZ JR, Tércio Sampaio. *Congelamento de preços: tabelamentos oficiais*. Revista de Direito Público, nº 91, 1989, p. 77.

de suas atividades econômicas, tanto quanto aos fins que com elas pretende atingir, como quanto aos meios que eventualmente venha a escolher para atingir tais fins, indicando que se deu preferência a uma ordem aberta e submetida às leis de mercado e aos eventuais fracassos econômicos que delas possam advir em detrimento de uma ordem baseada em um dirigismo estatal, em uma “estabilidade” supostamente certa e eficiente. A estrutura da ordem econômica está, portanto, centrada na atividade das pessoas e dos grupos, e não na atividade do Estado.

É da essência do regime da livre iniciativa, entre outros de igual importância, a liberdade de contratar, como decorrência lógica do princípio da legalidade, fundamento das demais liberdades, pela qual ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa, senão em virtude da lei⁵³ e, fora dos limites legais, só se engajará juridicamente de acordo com a autonomia de sua vontade⁵⁴.

No campo tributário, a liberdade econômica configura um princípio que aponta para um estado ideal de coisas no qual o Estado deve proteger e facilitar, dentre elas: *i*) a livre escolha das atividades econômicas pelos contribuintes; *ii*) a livre escolha dos fins que levaram à instituição de tais atividades; *iii*) a livre escolha da configuração dos meios para atingir tais fins; *iv*) a livre escolha da destinação do produto dessas atividades. Portanto, os critérios para a escolha devem ser pautados principalmente por questões econômicas, de mercado e de conveniência, e não por questões de tributação. Quando a tributação exercer uma carga excessiva de influência sobre as escolhas em comento, esse estado ideal de coisas em que a livre iniciativa deve ser preservada mostrar-se-á prejudicado.⁵⁵

Misabel Derzi⁵⁶ nos lembra de que a livre concorrência age como princípio que impõe ao Estado a necessidade de adotar medidas tributárias para buscar um estado ideal

⁵³ At. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: (...)

II – ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

⁵⁴ BARROSO, Luís Roberto. *A ordem econômica constitucional e os limites à atuação estatal no controle de preços*. Revista Diálogo Jurídico: Salvador, 2002. Disponível em: http://www.direitopublico.com.br/pdf_14/DIALOGO-JURIDICO-14-JUNHO-AGOSTO-2002-LUIS-ROBERTO-BARROSO.pdf. Acesso em 27.06.2017.

⁵⁵ BITTENCOURT, Bruno Chaves. *Princípios da liberdade econômica e da igualdade face à tributação: limites constitucionais às discriminações tributárias*. Dissertação de mestrado, UFRGS, 2015, p. 81-82.

⁵⁶ DERZI, Misabel Abreu Machado. *Emenda constitucional nº 42 no sistema tributário*. Revista de Estudos Tributários: Porto Alegre, 2005.

de coisas no qual os agentes econômicos ajam de acordo com as leis de mercado na disputa da clientela, em relativa igualdade de condições, visando estimular tanto a promoção da dignidade do cidadão que age no mercado, quanto o beneficiamento dos consumidores com melhores produtos e preços mais baixos, como a geração de emprego e diminuição das desigualdades.

Dentro do explanado, o princípio da igualdade desponta dentro da liberdade econômica, para a adoção de um estado de igualdade formal e material dos cidadãos. Ocorre que existe uma série de problemas práticos e teóricos em simplesmente se afirmar que devemos buscar um estado ideal de coisas em que haja a igualdade em todos os aspectos de todos os cidadãos, sem quaisquer distinções, especialmente quando considerando as diversas finalidades de nossa Carta Magna que, eventualmente, demanda tratamento diferenciado.

Assim, como medida preventiva do possível conflito entre liberdades individuais (principalmente as de cunho econômico) e interesses de terceiros (interesse público), a realização social da liberdade econômica (aquela que ocorre em harmonia com o bem comum) pressupõe uma deliberação prévia, a encargo do Estado (via poder regulador), acerca do que é melhor à coletividade (garantia do interesse público ou bem comum). Sob este fundamento a realização social da liberdade econômica está condicionada a uma identificação entre ideia de liberdade e a necessidade interna do agente (Estado-regulador) de querer a si mesmo (enquanto coletividade) como a mais alta possibilidade, conforme enuncia o conceito platônico de liberdade⁵⁷.

Portanto, o direito à liberdade econômica aliada à consecução do interesse público, portanto, como novos paradigmas para a atuação do agente regulador, é o necessário para que se coloque termo definitivo à ineficácia os direitos sociais e fundamentais, cujos efeitos obstam a realização do bem comum, da justiça social e do desenvolvimento nacional, princípios norteadores da atividade econômica e da república como um todo.

1.2.4. Eficiência

⁵⁷ FERRAZ JR, Tércio Sampaio. *Estudos de filosofia do direito*. Atlas: São Paulo, 2002, p. 116.

Eficiência não é um conceito jurídico, mas econômico; não qualifica normas; qualifica atividades. Numa ideia muito geral, 'eficiência' significa fazer acontecer com racionalidade, o que implica medir os custos que a satisfação das necessidades públicas importam em relação ao grau de utilidade alcançado.⁵⁸

O princípio da eficiência foi incluído na Constituição Federal por meio da Emenda Constitucional de nº 19/98, que deu nova redação ao artigo 37 e resultou em importantes mudanças para a Administração Pública, que, como esclarecido, abrange matéria tributária, no sentido de aproximar o público do privado, pois não se pode esquecer que existem características do direito privado que, quando utilizadas pelo setor público, o tornam eficiente, permitindo atender assim aos interesses sociais com mais rapidez, menor custo, mais agilidade e qualidade; é nesse ponto que a arbitragem, ao ser utilizada nas questões em que o Estado é parte, o torna mais eficiente, pois apresenta vantagens, conforme comentado, em relação ao judiciário.

No projeto dessa alteração, à exposição de motivos, o legislador equiparou a eficiência à qualidade do serviço prestado, visto que a pretensão do governo, à época, fora justamente a de assegurar maiores direitos aos cidadãos. A inserção desse princípio revela o descontentamento da sociedade diante de sua antiga impotência para lutar contra a deficiente prestação de tantos serviços públicos, com a causalidade de incontáveis prejuízos aos seus usuários.⁵⁹

Helena Tavares Torres⁶⁰ lembra que o princípio da eficiência impõe um verdadeiro dever do legislador de buscar caminhos de maior economia e celeridade para viabilizar a imposição tributária.

Ainda que tenha sido incluído na Carta Magna, Jessé Torres Preria Júnior⁶¹ lembra que a Administração pública não será eficiente ou ineficiente conforme haja ou não o princípio escrito na Constituição. O princípio existe na ordem jurídico-administrativa de qualquer Estado de Direito, quer figure ou não no texto constitucional.

⁵⁸ SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. Malheiros: São Paulo. 2016, p. 671.

⁵⁹ CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de direito administrativo*. 23.ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010, p. 31.

⁶⁰ TORRES, Helena Tavares. *Transação, arbitragem e conciliação judicial como medidas alternativas para resolução de conflitos entre Administração e Contribuintes – simplificação e eficiência administrativa*. Revista de Direito Tributário, n. 2, mar./abr., 2003, p. 91-126.

⁶¹ PEREIRA JR., Jesse Torres. *Comentários à Lei das Licitações e Contratações da Administração Pública*. Renovar: São Paulo. 8ª Ed, 2009, p. 43.

Nesse mesmo sentido, enfatiza-se que uma atuação da administração pública é denominada “ineficiente” à medida que se apresenta em desconformidade com o princípio da eficiência. Quando se mostra possível aumentar o grau de satisfação do interesse público sem que isso afronte os interesses privados dos administrados ou quando for possível aumentar o atendimento aos interesses dos administrados (ou reduzir afronta a esses) sem que isso implique redução do grau de proveito da coletividade (interesse público).⁶²

Sob esse prisma, na medida em que a realização da transação, no caso concreto, mostre-se mais eficiente instrumento ao alcance do bem comum que o exercício do poder de tributar, e desde que entendidos os requisitos legais aplicáveis, entende-se dever o agente administrativo propor ao contribuinte a adoção de tal alternativa.

Da posse desses posicionamentos, defendemos que o princípio da eficiência na transação tributária também seria porta de entrada para a arbitragem no direito tributário, visto que o procedimento da arbitragem, como visto, também se trata de um acordo de vontades e de uma maneira mais eficiente de prestação de serviços ao contribuinte por parte da administração.

Assim, Ana Paula Yurgel⁶³ ressalta que sob a óptica desse princípio, vislumbram-se várias correlações com a utilização de arbitragem para a resolução de controvérsias, entre elas, a maior celeridade e a presença de especialistas decidindo a matéria, nunca se desvinculando da ideia de que a eficiência na administração pública reflete o melhor interesse público possível.

Ainda, continua afirmando que a análise e discussão da possibilidade de utilização da arbitragem tributária é um dever da administração pública, já que, através desta, um litígio tributário seria decidido em no máximo um ano, tomando como base a legislação Portuguesa e considerando as possibilidades de recurso.

⁶² SEVERINI, Tiago Vasconcelos. *Interpretação justa e transação tributária*. Revista SJRJ. v.17. n.28. Rio de Janeiro, 2010, p.197

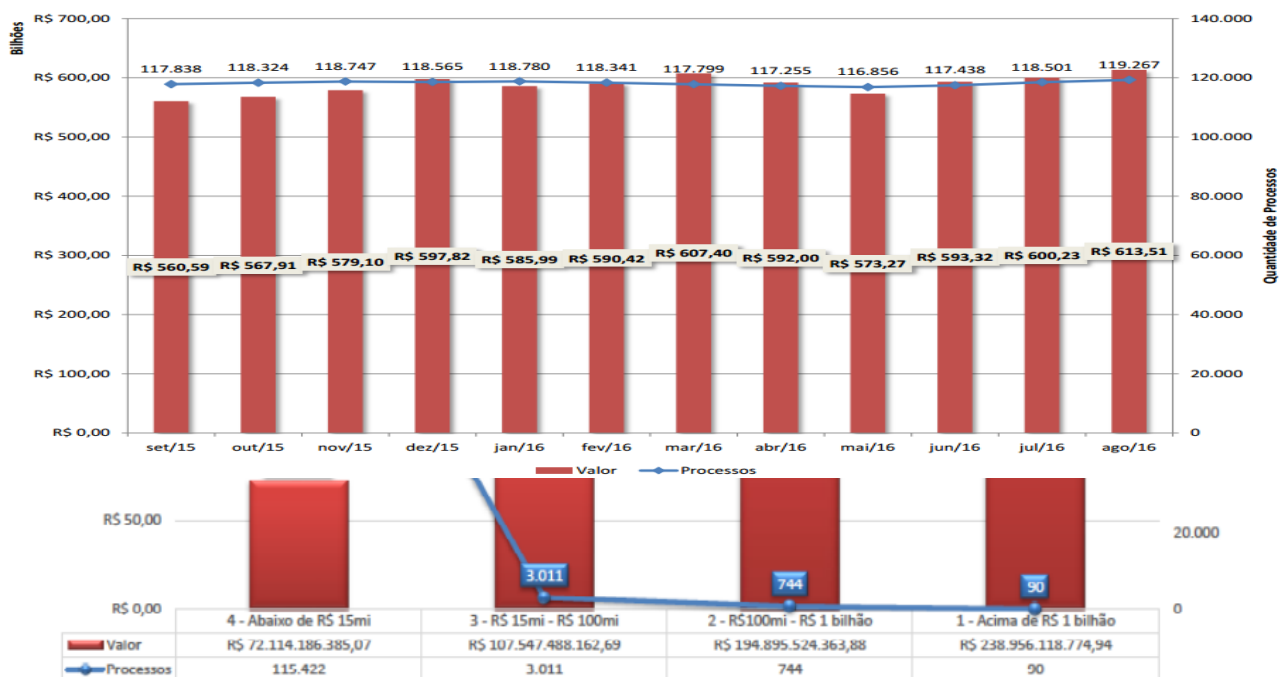
⁶³ YURGEL, Ana Paula. *Arbitragem Tributária Em Portugal: Possibilidade De Inserção Do Instituto No Direito Tributário Brasileiro*. Disponível: <http://ie.org.br/site/ieadm/arquivos/cmanoticiaarquivo307.pdf>. Acesso em: 20/04/2017.

Cite-se, nesse contexto, um relatório publicado pelo Conselho Nacional de Justiça⁶⁴ do ano de 2016, referente ao ano de 2015, sobre o monitoramento da eficiência das políticas institucionais em números, intitulado “Justiça em Números”. Tal relatório aponta que o Poder Judiciário contava com um acervo de quase 74 milhões de processos pendentes de baixa. Desses, quase 52% se referiam à fase da execução. A partir de uma comparação entre as execuções judiciais criminais, as execuções judiciais não criminais e as execuções de títulos executivos extrajudiciais, relatou o CNJ que os processos de execução fiscal são os grandes responsáveis pela alta taxa de congestionamento do Poder Judiciário, com um índice de congestionamento de 91,9% onde a cada 100 processos de execução fiscal que tramitaram no ano de 2015, apenas 8 foram baixados.

Refere, ainda, que o processo de execução fiscal tem um custo individual de até R\$4.368,00 (quatro mil, trezentos e sessenta e oito reais) somente para a movimentação da máquina pública, excluído do cômputo os honorários advocatícios. Apesar desse alto valor, a sua efetividade é baixa, quanto mais se levarmos em consideração o apontamento do Anexo de Recursos Fiscais⁶⁵, onde se constatou que o valor da dívida ativa federal em 2006 alcançou o valor de R\$ 401.678.658.155,33 (quatrocentos e um bilhões, seiscentos e setenta e oito milhões, seiscentos e cinquenta e oito mil, cento e cinquenta e cinco reais e trinta e três centavos) ao passo que o valor recuperado judicialmente alcançou apenas 0,6% desse montante.

⁶⁴ CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Justiça em números 2016: ano-base 2015. Brasília: CNJ, 2016. Disponível em: <http://www.cnj.jus.br/programas-e-acoas/pj-justica-em-numeros>. Acesso em: 24.06.2017.

⁶⁵ TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Anexo de Riscos Fiscais, 2006. Disponível em: [//contas.tcu.gov.br/juris/SvlHighLight?key=41434f5244414f2d434f4d504c45544f2d3433323833&sort=R ELEVANCIA&ordem=DESC&bases=ACORDAO-COMPLETO;&highlight=&posicaoDocumento=0&numDocumento=1&totalDocumentos=1](http://contas.tcu.gov.br/juris/SvlHighLight?key=41434f5244414f2d434f4d504c45544f2d3433323833&sort=R ELEVANCIA&ordem=DESC&bases=ACORDAO-COMPLETO;&highlight=&posicaoDocumento=0&numDocumento=1&totalDocumentos=1). Acesso em: 25.06.2017.



Em dados extraídos do CARF, possível ver a quantidade de processos, bem como o custo do processo em estoque por faixa de valor⁶⁶:

Nesse mesmo sentido atuam os princípios da economicidade, que consiste em uma melhor relação custo-benefício, e da proporcionalidade, que visa aferir a compatibilidade entre os meios e os fins, de modo a evitar restrições desnecessárias ou abusivas por parte da administração pública, e ainda o da razoabilidade, envolvido diretamente com o princípio da proporcionalidade⁶⁷.

Esses princípios são norteadores da atuação da administração pública e da gestão dos interesses da mesma, inclusive fiscais, pois visam garantir que o Estado seja mais eficiente, assim como a cláusula compromissória serve de respaldo para a outra parte

⁶⁶CARF. Disponível em: <http://idg.carf.fazenda.gov.br/dados-abertos/relatorios-gerenciais/comportamento-e-estoque-carf-201608.pdf>. Acesso em 12.08.2017.

⁶⁷ LEMES, Selma Maria Ferreira. *Arbitragem na administração pública: fundamentos jurídicos e eficiência econômica*. Quartier Latin: São Paulo, 2007, p. 150

contratual, ou seja, o setor privado. Dessa forma, o poder público garante a aplicação do seu dever de proteção.

Tendo em vista que o Estado possui uma margem razoável de autonomia contratual que, como toda pessoa *sui júris*, pode prevenir o litígio pela via transacional, tais quais pode ser feito com o direito tributário (ex.: créditos tributários), não sendo lícito restringir esse direito ao Poder Público, que, por sua vez, representa o fisco, que pode transigir na jurisdição paralela⁶⁸.

1.2.5. Celeridade

No Brasil, a celeridade processual ganhou destaque com a introdução, pela Emenda Constitucional nº 45, do inciso LXXVIII ao artigo 5º da Constituição, prevendo como garantia a todos, no âmbito judicial e administrativo, “a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação”.⁶⁹

De plano, necessário destacar a fala de Marco Félix Jobim⁷⁰, que distingue os princípios da duração razoável do processo e o da celeridade, pois têm diferentes finalidades.

Nessa linha, a duração razoável do processo tem por finalidade a garantia ao jurisdicionado que ingressa no Poder Judiciário de que, em determinado tempo, e que este seja razoável, o seu processo tenha sido efetivado, ou pelo menos tenha sua sentença transitado em julgado.

De outra banda, a celeridade processual, que nos interesse para este presente estudo, é garantia ao jurisdicionado de que os atos processuais sejam realizados no menor espaço de tempo possível, numa linha de economia processual.

⁶⁸ MATTOS, Mauro Roberto Gomes de. *Contrato administrativo e a Lei de Arbitragem*. Revista de Direito Administrativo: Rio de Janeiro, 2001, p. 127.

⁶⁹ AMARAL, Guilherme Rizzo. *Cumprimento e execução da sentença sob a ótica do formalismo-valorativo*. Livraria do Advogado: Porto Alegre, 2008, p.52.

⁷⁰ JOBIM, Marco Félix. *O direito fundamental à duração razoável do processo e a responsabilidade civil do Estado em decorrência da intempetividade processual*. Dissertação de mestrado, ULBRA: Canoas, 2009, p. 133.

Conclui, assim, esclarecendo que, um processo intempestivo não quer dizer que não houve celeridade em várias partes de seu procedimento, não podendo os princípios ser confundidos, como normalmente o são.

Ademais, ao analisarmos a primeira parte do novo Código de Processo Civil, é possível observar que o legislador reuniu no primeiro capítulo todos os princípios inerentes ao processo, inclusive, abarcou princípios constitucionais. Urge ressaltar que no artigo 4º do referido diploma legal, o legislador abordou sobre o princípio da celeridade processual. Nota-se que os atos processuais foram simplificados, a fim de garantir-se a efetiva prestação jurisdicional num tempo razoável. Assim é disposição do artigo 4º do novo CPC: “Art. 4º: As partes têm o direito de obter em prazo razoável a solução integral do mérito, incluída a atividade satisfativa.”

A falta de presteza e de celeridade não é uma exclusividade do Poder Executivo, mas um problema que aflige tanto o Legislativo, no qual a produção legislativa não consegue acompanhar, indubitavelmente, a mutação da realidade, tal como o Judiciário, no qual a própria justiça das decisões é prejudicada pela demora dos processos⁷¹.

Diógenes Hassan⁷² expõe, através do princípio da separação dos poderes, que, em vez de tentar possibilitar soluções para os problemas da sociedade no nível político, serve também para a compreensão de que os âmbitos de ação funcionam de maneira perfeita, ou assim devem funcionar. Havendo uma lacuna, deve ser reformada a lei, ou deve ser editada outra e, dependendo da mídia, esta lei deverá ser editada com celeridade.

Assim, devemos interpretar a morosidade dos processos de matéria tributária (especialmente estes) e a ausência de prestação jurisdicional aos contribuintes, decorrentes da falta de eficiência do sistema hoje em voga, que existe uma lacuna e, para tanto, é dever do Estado preenchê-la da melhor maneira possível.

⁷¹ MEDINA, Paulo. *O poder e a eficiência do poder*. Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, Belo Horizonte, v. 23, 1997, p. 45.

⁷² RIBEIRO, Diógenes Vicente Hassan. *O mito da sociedade como um projeto jurídico*. In: MEDEIROS, Fernanda Luiza Fontoura de; SCHWARTZ, Germano (org.). *O Direito da Sociedade*. Editora Unilasalle, vol 1, 2014, p. 292.

Segundo Cintia Franco⁷³ uma das principais mudanças sugere a ampla instigação a auto composição, em que todos os Tribunais deverão criar centros judiciários de solução consensual, objetivando a realização de sessões e audiências de conciliação e mediação. Essa prática sugere a coexistência com outros meios extrajudiciais, através de órgãos institucionais, realizadas por intermédio de profissionais independentes.

Nesse diapasão, Medina⁷⁴ dispõe que a morosidade no judiciário não é algo que só passou a merecer atenção de legisladores e estudiosos na atualidade. Ao contrário, a malfadada morosidade na Justiça vem aumentando na medida em que as demandas numéricas de processos crescem numa progressão geométrica. Contudo, a ampliação de quadros e novos órgãos, não tem sido capazes de atender às necessidades e expectativas do jurisdicionados, tonando a justiça mais lenta.

Onofre Alves⁷⁵ expressa de forma muito eloquente quando diz que é evidente que para a persecução do bem comum não basta que a solução seja funcionalmente otimizada, mas, antes de qualquer coisa, deve ser atingida rapidamente para ser a melhor. O interesse público não pode esperar; a fome, a miséria, o atendimento dos mínimos existenciais têm pressa e a melhor alternativa para a efetivação do bem comum é também a que de forma mais célere é atendida.

Nesse sentido, a articulação coordenada dos meios deve observar não apenas a maior produtividade ou economicidade possível, como também a celeridade e presteza com que o interesse público é atendido. A ideia de eficiência impõe uma exigência de otimização da relação tempo x custo x benefício na atuação administrativa.⁷⁶ Determinado o fim a se buscar, sopesados os interesses envolvidos, a articulação dos meios deve proporcionar, da mesma forma, a maior agilidade possível no seu atendimento. Realçam, ainda, os autores Prejo Afonso, Jiménez Blanco e Ortega

⁷³ FRANCO, Cintia. *A solução consensual de conflitos no novo Código de Processo Civil*. Disponível em: <http://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/9012/A-solucao-consensual-de-conflitos-no-novo-Codigo-de-Processo-Civil>. Acesso em: 24.06.2017.

⁷⁴ MEDINA, Paulo Roberto de Goveia. *Os valores da celeridade processual e segurança jurídica no projeto de Novo Código de Processo Civil*. Revista de informação legislativa, v. 48, 2011, p. 169-177.

⁷⁵ BASTISTA JÚNIOR, Onofre Alves. *Princípio constitucional da eficiência administrativa*. 2 ed. Ver. E atual. Belo Horizonte: Fórum, 2012, p. 197.

⁷⁶ ACHTERBERG, Norbert. *Allgemeines Verwaltungsrecht: ein Lehrbuch*. 2 ed. Heidelberg: C.F. Muller, 1986, p. 359.

Álvarez⁷⁷, que em virtude da transformação do conceito de tempo, a ideia de celeridade passou a ser um critério de êxito para aferição da atuação administrativa.

Com isso, o princípio da constitucional da eficiência administrativa, antes tratado, projeta-se no âmbito da atividade administrativa, impondo regras de celeridade, informalismo, simplicidade e economia processual, incompatíveis com prazos de decisão da administração pública excessivamente dilatados, bem como a demasiada burocratização dos procedimentos.

1.2.6. Legalidade

A legalidade, além de ser a base na qual se assenta nosso Estado de Direito⁷⁸, impõe um estado ideal de uma tributação previsível (com elementos suficientes para que os contribuintes possam verificar em que situações estão sendo submetidos à tributação) e determinada (que exclua a possibilidade de arbitrariedades por parte do aplicador da lei) a ser promovido. Essa consideração emana da combinação do artigo 5º, II, que dispõe que *“ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei, expressão jurídica do princípio da legalidade”* e do artigo 150, I da Constituição Federal com os demais dispositivos que orientam a atividade estatal e a separação de poderes. Em suma, as leis devem ser claras, o menos ambíguas possíveis.⁷⁹

Ainda, José Afonso da Silva⁸⁰ complementa:

o princípio da legalidade é nota essencial do Estado Democrático de Direito. É, também, por conseguinte, um princípio basilar do Estado Democrático de Direito [...], porquanto é da essência do seu conceito subordinar-se à Constituição e fundar-se na legalidade democrática. Se sujeita ao império da lei, mas da lei que realize o princípio da igualdade e da justiça não pela sua generalidade, mas pela busca de igualização das condições dos socialmente desiguais. Toda sua atividade fica sujeita à lei, entendida como expressão da vontade geral, que só se materializa num regime de divisão de poderes em que ela seja o ato formalmente criado pelos órgãos de representação popular, de acordo com o processo legislativo estabelecido na Constituição. É nesse sentido que se deve

⁷⁷ PAREJO ALFONSO, Luciano; JIMÉNEZ BLANCO, Antonio; ORTEGA ÁLVAREZ, Luis. *Manual de derecho administrativo*. 5 ed. Barcelona: Ariel, 1998, p. 110.

⁷⁸ Art. 1º da Constituição Federal: *A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos.*

⁷⁹ ÁVILA, Humberto. *Sistema Constitucional Tributário: de acordo com emenda constitucional nº 42*. Saraiva: São Paulo, 2010, p.120.

⁸⁰ SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. 18. ed. Malheiros: São Paulo, 2000, p. 423.

entender a assertiva de que o Estado, ou o Poder Público, ou os administradores não podem exigir qualquer ação, nem impor qualquer abstenção, nem mandar tampouco proibir nada aos administrados, senão em virtude de lei.

O artigo 150, I da Constituição de 1988, capítulo este reservado ao Sistema Tributário Nacional, se trata de um comando genérico à Administração Pública e traduz a ideia de que é preciso resguardar o contribuinte da aplicação de tributos arbitrários. Isso significa que a lei tributária deve proteger o contribuinte, estabelecendo previamente o fato que, se e quando ocorrido, nos termos previstos em lei, dará surgimento à obrigação do particular de recolher aos cofres públicos valores determinados a título de tributo⁸¹.

Gustavo Henrique Pinheiro de Amorim⁸² esclarece que, em relação à Administração Pública,

o princípio da legalidade significa que a Administração sempre se submeterá à lei e só poderá agir quando – e como – a lei autorizar. Enquanto ao particular “é lícito fazer tudo o que a lei não proíbe, na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza”, não podendo o administrador afastar-se ou desviar-se dos mandamentos da lei e das exigências do bem comum, sob pena de praticar ato inválido e expor-se a responsabilidade disciplinar, civil e criminal, conforme o caso.

Ocorre que o sistema jurídico brasileiro é ainda mais rigoroso na matéria tributária, pois vige o princípio da estrita legalidade tributária, pelo qual se entende lei em seu sentido estrito, que somente lei ordinária pode criar o tributo. O sistema brasileiro prescreve que a lei que cria ou aumenta tributo deve ser editada somente pelo poder legislativo mediante lei ordinária. E ainda, este poder legislativo deve ser o competente para tanto⁸³. Este último abarca a legalidade formal e material.

No atinente à legalidade formal, cabe aduzir que toda regra tributária precisa se inserir no ordenamento jurídico de acordo com as regras de processo legislativo, bem

⁸¹ CARRAZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 22ª ed. Malheiros: São Paulo, 2006.

⁸² AMORIM, Gustavo Henrique Pinheiro de. *Direito Administrativo*. Coleção Para aprender Direito, v. 1. Barros, Fischer & Associados: São Paulo, 2006.

⁸³ CARRAZA, Roque Antonio. *Op cit*, 2006, p. 216.

como por órgão competente. Quanto à legalidade material, é indispensável que sejam estabelecidos *in abstracto* todos os aspectos relevantes para que *in concreto* se possa determinar quem vai pagar, quanto se vai pagar, a quem se vai pagar e por qual razão se vai pagar. Ou seja, não basta a exigência de lei, como fonte de produção jurídica específica; requer-se a fixação, nessa mesma fonte, de todos os critérios de decisão, sem qualquer margem de liberdade ao administrador⁸⁴.

Por fim, atentando a este princípio, é possível que a arbitragem possa ser utilizada como forma de solução de conflitos fiscais desde que haja previsão legal, de modo seja preservado o princípio da estrita legalidade⁸⁵. Conclui Heleno Taveira Torres⁸⁶ que a arbitragem tributária poderá ser adotada pela administração pública em matéria tributária, a depender da anuência do contribuinte quanto à sua adoção, para que não haja ofensa ao princípio da legalidade.

1.3. Fundamentos infraconstitucionais da arbitragem tributária

Ao contrário do que se supõe, a arbitragem como meio de resolução de conflitos não é uma ideia recente quer seja no ordenamento jurídico geral, ou no direito tributário. A arbitragem é encontrada no Brasil desde a época do Império, instituída pelo Decreto de Número 2.467/1860, consolidando o Regulamento das Alfândegas e Mesas de Rendas.

Tal regulamento tratava de procedimentos de comércio exterior e em diversos momentos possibilitava que o contribuinte optasse pela solução por arbitramento, inclusive trazendo procedimento específico para tanto.

Nesse sentido, resta trazer na presente, algumas nuances da Lei Brasileira de Arbitragem (“LBA”) e o mais recente incentivo a utilização do instituto pelo Código de Processo Civil de 2015, delineando as principais colaborações entre as diferentes jurisdições.

⁸⁴ BARRETO, Aires. *Base de cálculo, alíquota e princípios constitucionais*. Max Limonad: São Paulo, 1998, p. 137.

⁸⁵ RIBAS, Antonio Silva, *Arbitragem como meio alternativo na solução de controvérsias tributárias*. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, n. 60, São Paulo: 2005

⁸⁶ TORRES, Heleno Taveira. *Transação, arbitragem e conciliação judicial como medidas alternativas para resolução de conflitos entre administração e contribuintes – simplificação e eficiência administrativa*. *Revista ADBT*, Forense: Rio de Janeiro, 2003, p. 50.

1.3.1. Regime Geral da Arbitragem no Brasil (Lei 9.307/96)

O instituto da arbitragem teve sua utilização difundida no mundo após a segunda metade do século passado de tal forma que passou a ser considerado o método tradicional de resolução de disputas no comércio internacional. Diversas vantagens são geralmente mencionadas na resolução de disputas internacionais, dentre as quais se destacam, dentre outros, celeridade de procedimento e circulabilidade da sentença.

Não só diante dessas vantagens, como de outras, não demorou para que o mercado brasileiro perceber que também poderiam ser replicadas em disputas nacionais. Assim, em 1996 foi promulgada a Lei nº 9.307, regulamentando o instituto da arbitragem no cenário jurídico nacional e, em 2001, com a Sentença Estrangeira 5.206, quando o STF se pronunciou sobre a constitucionalidade da referida Lei, a utilização da arbitragem aumentou de maneira considerável.

Entre os supostos problemas de constitucionalidade da LBA, estava o fato de que essa exclui a tutela jurisdicional estatal. Ocorre que, ainda que a atividade desenvolvida pelo juízo arbitral, passa pelo controle do poder judiciário, como pode se observar no art.33 da LBA que garante a parte prejudicada por vícios de procedimento da arbitragem o direito de promover ação de anulação de sentença arbitral. Pretensão igual também pode ser manifestada nos embargos de execução (art.33, §3º), sendo pertinente notar que a execução forçada jamais será promovida no âmbito do juízo arbitral, e sempre no curso da Justiça Estatal.

A LBA de forma expressa estabelece que apenas questões que versem sobre direitos disponíveis podem ser submetidas ao juízo arbitral, ou seja, os chamados direitos indisponíveis, que são protegidos pelo Ministério Público, ficaram de fora dessa possibilidade, sendo submetidos necessariamente ao Poder Judiciário. Estabelece também requisitos subjetivos, devendo as partes interessadas na utilização da arbitragem ser civilmente capazes, conforme regras do Código Civil.

O sucesso encontrado pela arbitragem no Brasil foi propiciado não só pela articulação do seu dispositivo legal e pela sua qualidade, importada dos princípios da arbitragem comercial internacional, mas também pela ineficiência do judiciário brasileiro, o qual se mostra inapropriado para resolver questões de matérias, principalmente, empresariais, tecnologia e engenharia que possuem maior complexidade.

Nesse sentido, Selma Lemes⁸⁷ ensinava já nos primórdios do instituto, que a arbitragem surgiu como uma nova ferramenta que otimiza os negócios. Qualquer fato que intervenha para obstaculizar o ciclo comercial deve ser resolvido rapidamente e em foros especializados. Por outro lado, há matérias que só podem ser apreciadas pelo Judiciário, tais como criminais, consumidor e de família, por não se referirem a direitos patrimoniais disponíveis (âmbito de aplicação da arbitragem).

Enfatize-se que, em decorrência da pleora de demandas que congestionam nossos tribunais e o sem-número de recursos que transformam as pendências em processos eternos, consideramos dever de civilidade poupar o Judiciário em questões que possam ser dirimidas por arbitragem. Mas é importante notar que a arbitragem não vem para solucionar os problemas crônicos do Judiciário e, muito menos, com ele concorrer. O seu papel é de coadjuvar na administração da Justiça.

No plano doméstico, a lei de arbitragem introduziu importantes modificações, dentre elas a equiparação do laudo arbitral a uma sentença judicial, transformando assim o pronunciamento arbitral num título executivo judicial, tornou o árbitro igual a juiz de fato e de direito, devendo julgar todas as questões que lhe são trazidas pelas partes, com exceção das questões prejudiciais, e a sua decisão – a sentença arbitral – produz coisa julgada material, só podendo ser desconstituída pela decretação de nulidade da sentença.

Destaca-se, assim, um estudo realizado por Selma Lemes sobre o desenvolvimento da arbitragem no Brasil⁸⁸, apontando, no período de 06 (seis anos), entre 2010 e 2015, um aumento de 73% do número de procedimentos arbitrais, envolvendo um valor total superior a R\$ 10,7 bilhões, versando, principalmente, sobre matérias societárias, contratos comerciais, construção civil e energia.

Importante, contudo, destacarmos a diferença da convenção de arbitragem firmada por cláusula arbitral ou compromisso arbitral, para fins do presente estudo, sendo

⁸⁷ LEMES, Selma Ferreira. *O desenvolvimento da Arbitragem no Brasil e no Exterior*. Valor Econômico: 01.08.2003. Disponível em: http://www.arbitragemsantos.com.br/conteudo/noticia_23.htm. Acesso em 26.06.2017.

⁸⁸ Estatísticas da Arbitragem envolvendo câmaras nacionais – AMCHAM, CAM-CCBC, CAM/CIESP/FIESP, CAM-BOVESPA, CAM/FGV e CAMARB – 6 anos (2010-2015). Disponível em www.selmalemes.com.br. Acesso em 26/06/2017.

que será de nossa contenda que na arbitragem tributária só seria possível a arbitragem na modalidade de compromisso arbitral, conforme será visto mais adiante.

Assim, por intermédio da convenção de arbitragem, as partes, voluntariamente submetem suas controvérsias ao juízo arbitral, relativas a direito patrimonial e disponível.

A primeira modalidade e a mais comum, a cláusula arbitral⁸⁹, é estipulada em um contrato escrito pelas partes ou um adendo, antes do surgimento do conflito, onde, forma o acordo inicial de vontade das partes, substituindo no contrato a clássica cláusula que designa o Foro Judicial, para que, numa possível e futura controvérsia, o conflito venha a ser dirimido pelo juízo arbitral. Isto é, as partes ao acordarem sobre a cláusula arbitral, comprometem-se, em existindo o conflito, a instaurar o procedimento arbitral⁹⁰.

Contudo, o que nos interessa, para o presente estudo, é a segunda forma de cláusula arbitral, ou seja, o compromisso arbitral. O compromisso arbitral extrajudicial vem regulado no § 2º, do artigo 9º. Este compromisso é lavrado quando não foi instituída a cláusula compromissória e, também, não existe demanda ajuizada, mas as partes, voluntariamente, decidem que o conflito existente será submetido à decisão de um árbitro, lavrando-se então o compromisso arbitral. Esse compromisso, de acordo com a lei, pode ser lavrado por escritura pública ou por documento particular, obrigatoriamente, assinado por duas testemunhas.

Nessa linha é que a vigência do Novo Código de Processo Civil (NCPC) passa a ter enorme importância à arbitragem já que, conforme disposto, este necessariamente regula o judiciário, que, novamente, fornece suporte e garante a eficácia do instituto aqui em comento. Veremos que o NCPC viabiliza a eficiência da arbitragem com sede no Brasil em diversas situações, que, certamente, contribuem para a previsão da arbitragem tributária.

⁸⁹ Artigo 4º Lei Brasileira de Arbitragem: A cláusula compromissória é a convenção, através da qual as partes em um contrato comprometem-se a submeter à arbitragem os litígios que possam vir a surgir, relativamente a tal contrato.

⁹⁰ CÂMARA, Alexandre Freitas. *Arbitragem, Lei no. 9307/96*. Rio de Janeiro: Ed. Lúmen Júris, 1997

1.3.2. O NCPC e as normas de arbitragem

Com a vigência do Novo Código de Processo Civil, a arbitragem foi formalizada como uma jurisdição no Direito Brasileiro, como se pode observar no art. 3º do mesmo dispositivo, reforçando sua natureza jurisdicional.

Elaine Macedo⁹¹ aponta a crise no processo como algo contemporâneo, ainda que de raízes históricas. A Constituição de 1988, presente sua dimensão normativa, contempla, no âmbito do processo, um significativo rol de garantias e institutos voltados a consagrar a cidadania e a dignidade da pessoa humana, vetores que se refletem e que orientam o espaço para a resolução dos conflitos. O NCPC veio ao encontro dessa ambição constitucional, estabelecendo normas fundamentais e regras processuais conectadas à Constituição, o que permite antever um novo paradigma de processo, onde se assegure o pleno exercício da cidadania, com suas prerrogativas e responsabilidades, e que viabilize a real valorização da dignidade da pessoa humana.

Carlos Alberto Salles⁹² destaca a instrumentalidade dos mecanismos processuais em relação ao direito material de maneira precisa:

O desenvolvimento mais recente do direito processual reflete a preocupação metodológica de um redimensionamento do objeto de estudo dessa área jurídica, reconhecendo a instrumentalidade dos mecanismos processuais em relação ao direito material. Esse redirecionamento metodológico introduz, como preocupação prioritária, a capacidade do processo de produzir resultados, consistentes com as necessidades do ordenamento de direito material. A avaliação desses resultados, por seu turno, somente é possível levando-se em conta os escopos do processo, indicativos das funções a serem por ele exercidas e das finalidades que deve atingir no sistema jurídico e na sociedade.

Ainda,

Como as normas processuais surgem em resposta a um problema central do direito moderno, as concepções sobre relação entre direito e processo acabam por se tornarem indicativas, além do mais, do entendimento sobre o próprio papel do direito e da atividade judicial na sociedade. Nesse enfoque, o estudo do processo coloca-se sob a perspectiva funcional, isto é, voltada à compreensão da função de seus institutos nos vários contextos nos quais estão inseridos, destacando

⁹¹ MACEDO, Elaine Harzheim. *Cidadania e Dignidade Humana na Dimensão do Processo: Humanização e Processo*. Revista de Direito Brasileira: São Paulo, 2017, p. 273.

⁹² SALLES, Carlos Alberto. *Processo Civil e Interesse Público*, *Op cit.*, p. 45-46.

dessa maneira sua relação com o ordenamento jurídico e com os sistemas político, econômico e social.

O NCPC em seu art. 42º confirma esse instituto como jurisdicional dispondo que *“as causas cíveis serão processadas e decididas pelo órgão jurisdicional nos limites de sua competência, ressalvado às partes o direito de instituir juízo arbitral, na forma da lei”*.

O NCPC inovou quanto ao reconhecimento do princípio competência-competência, já consagrado no direito brasileiro. A criação de uma forma específica de alegação da existência de convenção de arbitragem também é uma grande alteração no NCPC. Nesse dispositivo o réu tem que alegar a existência de convenção de arbitragem antes de apresentar sua contestação. Segundo esse instituto é raro que exista um processo arbitral que não seja sigiloso.

Uma das grandes novidades trazidas pelo novo CPC é a regulamentação da alegação pelo réu, da existência de convenção de arbitragem. Primeiramente, cumpre esclarecer que convenção de arbitragem é um fato jurídico que órgão jurisdicional não pode conhecer de ofício. Ou seja, é necessário e requisito a interpelação de uma das partes para que o juiz se manifeste a esse respeito. Ao réu, cabe a alegação da existência de convenção de arbitragem, na primeira oportunidade que lhe couber falar nos autos. E caso não o faça, o seu silêncio será considerado como aceitação da jurisdição estatal e consequentemente, renúncia ao juízo arbitral.

Isto porque, cláusula arbitral é uma cláusula negocial firmada por pessoas capazes, envolvendo direitos disponíveis. Se uma das partes desobedece a essa disposição contratual, e ajuíza ação perante o Poder Judiciário, cabe a outra parte alegar esse descumprimento contratual, demonstrando ao juiz, a existência da convenção de arbitragem. Trata-se inclusive, esta alegação, de hipótese prevista no inciso VII, do artigo 485, do Novo CPC, como causa em que o juiz não resolverá o mérito, inserida no Título III, do Livro VI da Parte Geral do Novo Código, que trata da Extinção do Processo.

Caso contrário, seria entendido esta omissão como uma aceitação da jurisdição estatal, provocada pela parte autora que quebrou o contrato, e desta forma, tacitamente, renunciou à jurisdição arbitral. Nesta hipótese, o silêncio do réu é entendido como

abdicação a jurisdição arbitral e aceitação da jurisdição estatal, e clara hipótese de distrato contratual tácito.

Portanto, a alegação de existência de cláusula arbitral deve ser feita na primeira oportunidade em que couber a parte falar nos autos, sob pena de preclusão. Importante também frisar, que nesta hipótese, a parte, no caso, figurando no polo passivo, não deve contestar a ação ajuizada pela parte que quebrou o contrato com cláusula arbitral, sob pena de se entender pela adesão a jurisdição estatal.

Tal matéria foi uniformizada, passando a haver previsão expressa, tanto para a convenção de arbitragem, como para a cláusula compromissória, de que tais matérias não podem ser conhecidas de ofício pelo juiz (art. 337, § 5º), ainda que No CPC de 1973, o art. 301, § 4º dispunha que apenas o compromisso arbitral (mas não a convenção de arbitragem) não poderia ser conhecido de ofício, muito embora a doutrina e a jurisprudência dominantes tivessem equiparado o regime jurídico das duas espécies de convenção de arbitragem. De todo modo, havia controvérsia sobre o ponto⁹³.

Não obstante, o Enunciado número 05 da I Jornada de Prevenção e Solução Extrajudicial de Litígios, da comissão de Arbitragem, coordenada pelo Ministro Luiz Felipe Salomão, diz que: “*A arguição de convenção de arbitragem pode ser promovida por petição simples, a qualquer momento antes do término do prazo da contestação, sem caracterizar preclusão das matérias de defesa, permitido ao magistrado suspender o processo até a resolução da questão*”. Assim, mesmo com o exposto anteriormente, desnecessário a parte, que tem conhecimento da validade da sua cláusula arbitral, redigir toda a defesa no judiciário, apenas para que possa alegar a existência de cláusula compromissória no caso pertinente.

Outra significativa inovação trazida NCPC foi disciplinar a comunicação árbitro-juiz, por meio da Carta Arbitral, regulamentada pelo artigo 237, IV, com previsão para que o órgão do Poder Judiciário pratique ou determine o cumprimento, na área de sua competência territorial, de ato objeto de pedido de cooperação judiciária formulado por

⁹³ CARMONA, Carlos Alberto. *Arbitragem e processo* – Um comentário à Lei nº 9.307/96. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2009, p. 387 (sustentando que a cláusula compromissória pode ser conhecida de ofício) com MARTINS, Pedro A. Batista. *Apontamentos sobre a Lei de Arbitragem*. Rio de Janeiro: Forense, 2008, p. 418 (asseverando que tudo indica “que o legislador praticou um ato falho, dado seu incômodo com a figura jurídica do compromisso”).

juízo arbitral, inclusive o que importem na efetivação de tutela provisória. Ato contínuo, a LBA foi alterada e passou a incluir o artigo 22-C, para expressamente dizer que o árbitro ou tribunal arbitral poderá expedir carta arbitral para que o órgão jurisdicional nacional pratique ou determine cumprimento, na área de sua competência territorial, de ato solicitado pelo árbitro. Assim, ainda que limitado territorialmente, criou-se uma cooperação judicial⁹⁴.

Essa inovação traz enorme eficiência à arbitragem, na medida em que uma das grandes críticas feitas ao instituto é a falta de coerção. Agora, com a Carta Arbitral, está tipificada a comunicação entre o tribunal arbitral e o judiciário, pois, ainda que o tribunal arbitral não possa bloquear, arrestar ou sequestrar bens, ele pode decidir sobre oportunidades dessas medidas no procedimento⁹⁵.

Por fim, mas não menos importante, discute-se a novidade prevista no artigo 1.061 do NCPC, o qual trouxe a seguinte redação ao parágrafo terceiro do artigo 33 da Lei de Arbitragem: “A decretação da nulidade da sentença arbitral poderá ser requerida na impugnação ao cumprimento de sentença, nos termos dos arts. 525 e seguintes do Código de Processo Civil, se houver execução judicial”.

Nesse sentido, Bruno Guandalini⁹⁶ aponta para um aumento de eficiência da arbitragem, já que diante da instauração de cumprimento de sentença arbitral a parte que desejar discutir a nulidade pode fazê-lo ali mesmo em sede de impugnação ao cumprimento de sentença sem a necessidade de protocolar uma nova ação declaratória de nulidade, tendo em vista a previsão dada pelo artigo 32 da LBA, que todas as matérias ali previstas também podem ser alegadas em sede de impugnação ao cumprimento de sentença, inexistindo, assim, necessidade de se protocolar ação declaratória de nulidade caso já tenha sido proposto o cumprimento de sentença arbitral, diminuindo, portanto, custos de litigiosidade, aumentando-se a eficiência da resolução de disputas.

⁹⁴ GUANDALINI, Bruno. A eficiência da arbitragem e o novo Código de Processo Civil. In: RIBEIRO, Marcia Carla Pereira; CARAMÊS, Guilherme Bonato Campos (Coords.). *Direito empresarial e o novo CPC*. Belo Horizonte: Fórum, 2017, p. 117.

⁹⁵ FREIRE, José Nantala Bádue. *A carta arbitral é importante para a efetividade do sistema*. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2015-jul-02/jose-nantala-carta-arbitral-importante-efetividade-sistema>. Acesso em: 26.06.2017.

⁹⁶ GUANDALINI, Bruno. *Op Cit.* 2017, p. 124.

Capítulo II – Requisitos de arbitrabilidade

Cada Estado possui prerrogativas políticas, sociais e econômicas que refletem na legislação arbitral, diferentes entre si. Internamente, cada país dá importância às questões referentes ao interesse público, assim como às matérias que são tratadas pelo judiciário, originando as diferenças apresentadas pela lei.⁹⁷

Nos contratos que envolvem a administração pública, há a questão de arbitrabilidade subjetiva e objetiva, quando há a possibilidade de uma pessoa firmar convenção de arbitragem e ser parte da mesma, assim como nos casos em que se devem definir quais as matérias que podem ser solucionadas por arbitragem, respectivamente. Ainda, existem as regras constitucionais e de direito administrativo, que podem ou não limitar a participação do Estado na arbitragem, bem como as leis específicas da Administração.

Existem controvérsias no que tange aos limites da aplicação do instituto da arbitragem e à capacidade de quem e a disponibilidade do que deverá ser levado ao procedimento, e não somente a condição de se estabelecer um tribunal arbitral nos termos da legislação vigente escolhida pelas partes, definida em contrato ou existente no local da sede da arbitragem.

Assim, pertinente a tentativa de definição da arbitrabilidade, que segundo Bernard Honotiau⁹⁸ é a possibilidade de submeter uma disputa à arbitragem. Emmanuel Gaillard e John Savage⁹⁹, dizem que a arbitrabilidade é exclusivamente a possibilidade de solucionar disputas por meio da arbitragem.

⁹⁷LEW, Julian D.M; MISTELIS, Loukas A.; KRÖL, Stefan M.Comparative. *International Commercial Arbitration*. The Hague: Kluwer Law International, 2003, p. 199.

⁹⁸ HONOTIAU, Bernard. *L'arbitrabilité et la favor arbitrandum: un réexamen*. Journal du Droit International, 1994, p. 910.

⁹⁹ GAILLARD, Emmanuel; SAVAGE, John. *Fouchard Gaillard Goldman on international commercial arbitration*. The Hague: Boston, Kluwer International Law, 1999.

Sendo assim, quando questionada, a arbitrabilidade da matéria ou do sujeito, deverá o tribunal arbitral decidir sobre sua possibilidade, nos termos da lei definida na convenção de arbitragem.

Nesse sentido, pode-se dizer que a arbitrabilidade trata das matérias que podem ser submetidas à arbitragem, mas caso não seja possível se valer dela, caso em que a disputa não é arbitrável, a convenção pode ser considerada nula, não podendo ocorrer a formação do tribunal que realizará o procedimento¹⁰⁰.

Jean François Poudret e Sébastien Besson¹⁰¹ ensinam que a arbitrabilidade é a possibilidade de um caso ser submetido à arbitragem, levando em consideração a sua natureza e também o fato de as partes não serem obrigadas a resolverem seus conflitos perante o judiciário.

Aproximando-nos mais do nosso objeto, Lew, Mistelis e Kröl¹⁰² entendem que a arbitrabilidade decorre do encontro entre as naturezas contratual e jurisdicional da arbitragem, sendo o ponto limítrofe entre a liberdade de contratar e a ordem pública interna de um país. Nesse diapasão, Ana Gerdau Borja¹⁰³ corrobora que a arbitrabilidade é como uma linha divisória entre o término do exercício de liberdade contratual e o começo da ordem jurisdicional interna de cada país.

Dentre as restrições apresentadas pela inarbitrabilidade, os limites impostos pela ordem pública enfrentados no âmbito da arbitrabilidade do sujeito ou do objeto devem ser endereçados de forma separada, por serem limites frágeis e tópicos analisados de forma diferenciada nas diversas jurisdições.

¹⁰⁰BUCHER, Andreas; TSCHANZ, Pierre Yves. *International arbitration in Switzerland*. Basle; Frankfurt on the Main: Helbing & Lichtenhahn, 1989, p. 41

¹⁰¹POUDRET, Jean François; BESSON, Sébastien. *Comparative law of international arbitration*. 2nd ed London.

¹⁰²LEW, Julian D.M; MISTELIS, Loukas A.; KRÖL, Stefan M. *Op cit*, 2003, p.187

¹⁰³BORJA, Ana Gerdau. *Intellectual property mandatory ryles and arbitrability in Brazil and the United States of America*. PPGD/UFRGS, v.2, 2004, p. 359.

Jacob Dollinger¹⁰⁴ atesta que o conceito de ordem pública não pode ser definido, sendo sua indefinição sua principal característica, especialmente no âmbito do direito público.

Por outro lado, Claudio Finkelstein¹⁰⁵ ensina que a ordem pública é mais do que um conceito jurídico, pois contém elementos sociais e políticos, que variam não só no tempo, mas também de acordo com o intérprete, com sua formação e ideias, com suas crenças e valores. É um conceito jurídico, político e social que evolui, junto com a sociedade e seus integrantes.

Nesse mesmo sentido, no que concerne à arbitragem, as ordens públicas nacionais vêm sofrendo alterações ao longo dos anos, sob influência de inúmeros fatores, tais como o desenvolvimento dos sistemas políticos e legais, o envolvimento da economia nacional no comércio internacional, decisões políticas que promovem o investimento estrangeiro, a crescente aceitação da arbitragem pelos Estados e a outras diversas condições de favorecimento que autorizam esperar a modificação de conceitos tradicionais da ordem pública, reduzindo seus efeitos na esfera internacional da arbitragem¹⁰⁶.

João Bosco Lee¹⁰⁷ sintetiza da melhor forma que, embora a arbitrabilidade, em sua essência, é uma questão de ordem pública, essa não é um critério indispensável à definição de arbitragem, mas sim um fator primordial na delimitação da livre disponibilidade. A ordem pública estabelece o limite da disponibilidade dos direitos e, por conseguinte, o da arbitrabilidade¹⁰⁸.

Karin Skitnevsky¹⁰⁹ aponta no que tange à relação entre a ordem pública e a arbitrabilidade, a doutrina se divide, pois alguns entendem que a ordem pública é contrária

¹⁰⁴ DOLLINGER, Jacob. *Direito internacional privado: parte geral*. 7 ed. Rio de Janeiro, 2003, p. 392

¹⁰⁵ FINKELSTEIN Claudio *A homologabilidade da decisão arbitral e a exceção de ofensa à ordem pública frente ao direito internacional privado brasileiro*. Juruá, 2007, p. 100

¹⁰⁶ STRENGER Irineu. *Arbitragem comercial internacional*. São Paulo: LTr, 1996, p. 220

¹⁰⁷ LEE, João Bosco. *Arbitragem comercial internacional nos países do Mercosul*. Curitiba, Juruá, 2002, p. 64.

¹⁰⁸ BARON, Patrick M.; LINIGER, Stefan. *A second look at arbitrability*. Arbitration International, London, LCIA, v. 19, 2003, p. 27.

¹⁰⁹ SKITNEVSKY, Karin. *Arbitrabilidade nos contratos com a Administração Pública*. Dissertação de Mestrado em Direito/PUCSP, 2008.

a arbitragem, e a outra corrente que a ordem pública limita a aplicação da arbitrabilidade, posição que é considerada ter maior validade.

Diante da análise da questão de arbitrabilidade e ordem pública, resta fazer a análise contínua em relação ao Direito Tributário.

O Direito Tributário nacional e internacional também vem sofrendo os reflexos desses novos tempos. As soluções dos conflitos que surgem, nesse campo, não podem mais ficar sujeitas à morosidade de demandas judiciais que se perdem, no tempo, e os princípios da indisponibilidade e da legalidade não constituem óbices à solução de eventuais dissídios, via arbitragem ou outro meio alternativo de resolução de disputas.

No campo interno, os prejuízos, por essa demora excessiva, estendem-se tanto ao contribuinte quanto às Fazendas públicas.

Os princípios da indisponibilidade e da legalidade regem as obrigações tributárias e os créditos tributários e, em princípio, poderia parecer que estaria vedada a utilização da arbitragem ou de outros meios alternativos para a solução de conflitos entre a Administração tributária e o contribuinte.

2.1. Arbitragem como justiça multiportas

A debilidade da jurisdição faz transcender indagações acerca da viabilidade em se manter o Estado com o monopólio do meio tradicional de dizer o direito no caso concreto, já que, há algum tempo, o jurisdicionado percebeu que o Poder Judiciário se encontra aquém do exercício de suas atribuições, principalmente no que concerne ao tempo despendido para o julgamento dos processos. Mas não se detectou ainda que o problema não reside apenas em relação à precariedade da estrutura dos tribunais ou à inadequação da legislação processual. Na verdade, não se pode olvidar que se trata da defasagem da concentração da resolução dos conflitos por meio da jurisdição, como se fosse a única via possível.

A partir do momento em que as peculiaridades do processo jurisdicional não permitem uma resposta adequada a todas as demandas que são submetidas, é indispensável que se considere meios diversos de resolução de litígios, com a desconcentração do judiciário, apostando em novos mecanismos de enfrentamento que possam garantir uma solução eficaz às demandas jurídicas. Pelas referidas razões, surge um movimento de revitalização de formas não jurisdicionais de resolução de conflitos que, até então, haviam sido esquecidas pelo advento da jurisdição, mas passaram a representar uma alternativa válida para atenuar a crise do Poder Judiciário e do próprio Direito.

Nesse contexto, no ano de 1985, a Corte Superior do Distrito de Columbia, nos Estados Unidos, o chamado sistema multiportas (*multi-door court-house*). É, na realidade, uma vertente da denominada *Multi-Door Dispute Resolution Division*, voltada à triagem preliminar de litígios, em que uma triagem e um centro de diagnósticos, formados por funcionários especializados analisam o conflito, a partir do relato das partes e, ao fim, oferecem orientação quanto ao meio mais adequado para a solução do mesmo.¹¹⁰

O sistema de multiportas objetiva prover opções às partes envolvidas em um problema comum, ou seja, esse sistema disponibiliza métodos alternativos ao Poder Judiciário de resolução de conflitos, de modo que as partes, com mais alternativas, têm mais facilidade em encontrar uma forma de solução mais adequada ao conflito cerne da demanda. Assim, nota-se que os indivíduos sujeitos de uma demanda vislumbram mais opções, daí o nome múltiplas portas.

Assim, sua principal função, é conduzir cada caso à técnica mais apropriada para sua resolução, especialmente através da mediação, conciliação e arbitragem. O objetivo institucional do órgão é oferecer o acesso mais fácil à justiça para um caso determinado, que sejam além da justiça estatal, bem como ofereçam a celebração de acordos que satisfaçam os interesses das partes, preservem suas relações, economia, tempo e dinheiro. Dessa forma, o sistema multiportas se tornou um conceito que trabalha pela difusão dos métodos alternativos de resolução de conflito.

¹¹⁰ CALMON, Petrônio. Fundamentos da Mediação e Conciliação. Forense: São Paulo, 2007, p. 181.

Com isso, destaca-se que o acesso à justiça não se limita à possibilidade de se ingressar em juízo, uma vez que para sua efetivação é imprescindível que se estenda este acesso a todos que necessitarem, disponibilizando-se meio para demandarem e se defenderem satisfatoriamente.

Nessa linha, O art. 3º do Novo Código de Processo Civil estabelece que “não se excluirá da apreciação jurisdicional ameaça ou lesão a direito”, reproduzindo o comando já previsto no art. 5º, XXXV da Constituição Federal, em dispositivos que aludem ao que hoje se reconhece como princípio da inafastabilidade do Poder Judiciário ou do acesso à justiça, e que, numa perspectiva mais contemporânea, visam assegurar “*a possibilidade de levar seus reclames ao Poder Judiciário e deste poder receber uma resposta, qual seja a mais adequada ao caso concreto, visando a uma prestação da tutela jurisdicional efetiva*”¹¹¹

Neste momento, para aprimorar a compreensão sobre este tópico e propiciar a visão mais crítica acerca da crise que afeta o Poder Judiciário (e o exercício da jurisdição), torna-se indispensável compreender que o Novo Código de Processo Civil (“NCPC”) convida a romper com a sistemática atual de centralização das demandas na via jurisdicional. Trata-se de reconhecer um novo modelo (multiportas) de distribuição da justiça consubstanciado no pressuposto de que não há uma técnica principal de resolução de conflitos, mas sim entender que cada fórmula se mostra mais ou menos oportuna para as características do litígio que se propõe a analisar, devendo o Estado promover tais mecanismos e colocá-los à disposição do jurisdicionado (jurisdição, conciliação, mediação e arbitragem).

A ideia fundamental da proposta trazida pelo NCPC reside na “*superação da percepção de que existe o julgamento judicial impositivo e tudo mais são meros meios alternativos, para a noção de que há um conjunto de meios possíveis para resolver uma disputa, em igualdade de importância com o processo civil tradicional*”¹¹². De fato, ao

¹¹¹ TESHEINER, José Maria Rosa; THAMAY, Rennan Faria Kruger. *Teoria Geral do Processo: em conformidade com o Novo CPC*. Rio de Janeiro: Forense, 2015, p. 52.

¹¹² LESSA NETO, João Luiz. *O Novo CPC adotou o modelo multiportas!!! E agora?!* Revista de Processo. São Paulo, 2015, p. 428

coadunar esforços para a resolução de conflitos de acordo com a técnica mais apropriada, a Lei nº 13.105/2015 prestigia os meios (até então) considerados alternativos de acesso à justiça, trazendo a discussão a respeito da própria ruptura com o paradigma equivocado da jurisdição como fórmula principal e que os demais mecanismos devem ser utilizados apenas em caráter subsidiário ao processo judicial.

2.1.1. Arbitragem e conflito

O direito à tutela jurisdicional efetiva é consagrado como garantia constitucional e significa que a todos deve ser assegurado o acesso a um processo justo, o que pressupõe um procedimento que possibilite a resposta judicial proferida em tempo razoável, evidenciando a preocupação que existe não apenas com o exercício do direito de ação, mas, sobretudo, com os resultados que dele podem advir. Esse direito fundamental, porém, vem sendo contrastado com a realidade de atuação do Poder Judiciário nacional que cada vez mais torna distante a promessa de concretização de uma prestação jurisdicional a contento.

O Ministro do STJ José Augusto Delgado¹¹³ dispõe o seguinte sobre o Direito Processual Civil:

O Direito Processual Civil, no decorrer dos últimos cem anos, alcançou o seu apogeu científico, especialmente, neste final de século. Não se pode deixar sem reconhecimento a fortaleza dos princípios que o regem, tudo em decorrência dos resultados obtidos pelas investigações científicas na busca de encontrar a melhor estrutura para o seu funcionamento.

Estarrecedor, porém, é a constatação, especialmente, no Brasil, de um fato que causa profundas preocupações aos juristas, relacionando o avanço do processo civil e os anseios do cidadão. O seu envolvimento com princípios burocráticos levou-a a se afastar da adoção de uma metodologia de caráter gerencial e com resultados compatíveis com as reais necessidades de urgência impostas pelo mundo contemporâneo no referente à solução de conflito.

O Direito Processual Civil, na realidade, esqueceu-se de que ele é instrumento para servir o cidadão na busca de se identificar com a paz. É apenas caminho e que necessita ser trilhado com segurança e rapidez.

¹¹³ DELGADO, José Augusto. *Arbitragem no Brasil – Evolução Histórica e Conceitual*. In: *Arbitragem no Brasil: Aspectos Jurídicos Relevantes*. Jobim, Eduardo; Machado, Rafael Bicca (Coord). Quartier Latin: São Paulo, 2008, p. 236

Nesse sentido, as ideias de Norberto Bobbio¹¹⁴ não chamaram atenção desse campo do direito formal. O seu apego aos rigores da Ciência, ao que se justifica pela necessidade de sua afirmação, afastou a sua preocupação de que o jurista há de se preocupar, agora, de modo intenso, com o respeito aos direitos do homem.

O autor supramencionado, assim, em sua obra *A Era dos Direitos*, observa que, para dominar inteiramente o campo explorado pela sua inteligência, que o homem do mundo atual está exigindo maior consciência da justiça, por aumentarem as situações em que os Direitos dos Homens são desrespeitados.

A leitura de Bobbio revela que a palavra “direitos” vem sendo usada somente com o efeito de se atribuir dignidade a ideais que, na prática, não são respeitados. Suficiente para se confirmar quanto irrepreensível é essa afirmação, a arbitragem, como meio processual para a solução dos conflitos, sem a presença do Poder Judiciário, visa consolidar os anseios daqueles que estão insatisfeitos com a demora na entrega da prestação jurisdicional, não só porque contribui para aumentar o grau de discórdia com o seu semelhante, mas, também, pelo fato de lhe ser negado o direito constitucional de ver o seu direito reconhecido em tempo razoável de ser possível o seu gozo e sua fruição.

Nessa senda, a arbitragem é classificada como um direito processual de quarta geração se contrapondo aos sistemas até então adotados para solução de conflitos, onde a presença do Poder Judiciário era considerada indispensável.

O Direito Processual de segunda geração é representado pelo sistema que tentou, embora não tenha conseguido romper com a burocracia processual. O seu mérito consiste em ter abolido determinadas formalidades processuais inúteis e ter consagrado a figura do juiz ativo, comprometido com o apanhado das provas e com a justiça da decisão.

Ato contínuo, o Direito Processual da terceira geração é o que enfatiza a necessidade de se prestigiar as ações coletivas, especialmente, na proteção dos direitos difusos, estes voltados à proteção do meio ambiente, paisagístico, do consumidor, etc.

¹¹⁴BOBBIO, Norberto. *A Era dos Direitos*. Disponível em: http://www.dhnet.org.br/dados/cursos/ac/biblioteca/livro_bobbio_era_direitos.pdf. Acesso em 23/06/2017.

Por fim, contemporaneamente, vive-se na época no Direito Processual de quarta geração onde a arbitragem se situa, conforme apontado. É a utilização de um instrumento voltado para a solução dos litígios sem a presença obrigatória do Poder Judiciário. É a própria sociedade, de modo organizado, aplicando o direito, utilizando-se das associações que a compõe. É uma nova era do Direito Processual que está evoluindo e necessita o fazer até alcançar todas as formas de justiça, tal qual o direito tributário. É a busca de intensificação de outros meios de acesso do cidadão ao encontro da Justiça, por essa reivindicação se constituir em um direito constitucional de natureza subjetiva.

Cabe saber, ademais, que o recurso à arbitragem depende da existência de um conflito ou litígio concreto, neste caso, entre a administração fiscal e o contribuinte. Neste respeito, necessária a distinção entre arbitragem mandatória e arbitragem voluntária realizada anteriormente, pois será verificado que na arbitragem de âmbito tributário o mais comum será a arbitragem voluntária, especialmente importante para conceitos trazidos na III parte deste trabalho.

No entanto, acordos de bitributação onde se combina a resolução de eventuais conflitos futuros através do procedimento arbitral são exceções onde é firmada cláusula arbitral e não compromisso arbitral, no escopo da arbitragem tributária.

Isso ocorre pois no plano interno dos Estados das relações entre a administração fiscal e os contribuintes é mais frequente a arbitragem como forma de solução de conflitos, porque nas relações fiscais internas não teria como efetuar quaisquer acordos prévios, pois seriam gerais e abstratos, para prevenção de litígios futuros e incertos.

Via de regra, a interpretação da lei e a aplicação de princípios, específicos do direito tributário ou não, deverão ser suficientes para um desenvolvimento harmonioso das relações entre o Estado e os contribuintes. Já que o funcionamento efetivo do instituo parece requerer um conflito, para o dirimir faz sentido que os ordenamentos jurídicos se dotem de lei prévia que expressamente preveja e autorize a arbitragem, enquadrada no leque das garantias gerais que o contribuinte pode usar para proteger seus direitos.¹¹⁵

2.1.2. Arbitragem e resolução de conflito

¹¹⁵ CARVALHO, Paulo de Barros de. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2000.

A arbitragem é uma técnica de composição de conflitos de natureza híbrida, porque possui uma origem contratual ao mesmo tempo em que envolve o exercício de uma atividade jurisdicional. Estas duas dimensões estão intimamente relacionadas e são interdependentes, como duas faces de uma mesma moeda. Notadamente é o aspecto negocial que influi diretamente no modo como será exercida a jurisdição arbitral. Enquanto as regras que governam o processo judicial são impostas pela lei, as regras que governam a arbitragem são estabelecidas pelas próprias partes envolvidas.

O princípio jurídico e técnico da praticabilidade da tributação impõe um verdadeiro dever do Legislador de busca dos caminhos de maior economia, eficiência e celeridade para viabilizar a imposição tributária, o que pode ser alcançado com intensificação da participação dos administradores na gestão tributária e possibilidade de solução extrajudicial de conflitos entre a Administração e os contribuintes.

Os argumentos sempre geram polêmica para aplicação da arbitragem no âmbito tributário. Os que são contrários¹¹⁶ ao cambimento do instituto em relação a Fazenda Pública entendem que a indisponibilidade do interesse público seria óbice para que o Estado se valha de meios de solução de controvérsias outros que a Justiça Estatal, em que pese esse obstáculo tenha sido enfrentado diversas vezes no presente trabalho e, também, por outros autores.

Por outro lado, os que são a favor¹¹⁷ da arbitragem com a Fazenda Pública entendem que esta não só pode como deve adotar o meio mais adequado possível para a solução de suas controvérsias e, respeitados alguns requisitos mínimos – como a publicidade do processo e a autorização competente -, com a consequente participação daquela em procedimentos arbitrais.

¹¹⁶ MARTINS, Ricardo Marcondes. *Arbitragem e Administração Pública: contribuição para o sepultamento do tema*. Revista Trimestral de Direito Público, IOB: São Paulo, 2011; e TCU, *Decisão nº 286/93*, consulta do Ministério das Minas e Energia para contratos da CHESF.

¹¹⁷ AMARAL, Paulo Osternak. *Arbitragem e Administração Pública: aspectos processuais, medidas de urgências e instrumentos de controle*. Fórum: São Paulo, 2012; GRAU, Eros. *Arbitragem e Contrato Administrativo*. Revista Trimestral de Direito Público, 2010; CARMONA, Carlos Alberto. *Arbitragem e Processo*. Atlas: São Paulo, 2009; e PEREIRA, Cesar A. Guimarães e TALAMINI, Eduardo. *Arbitragem e Poder Público: o esboço de um consenso e novo desafios*. Saraiva: São Paulo, 2010.

No campo da aplicação, nada impede que a lei possa qualificar, dentro dos limites e no atendimento do interesse coletivo, os melhores critérios para constituição, modificação ou extinção do crédito tributário, inclusive os meios de resolução de conflitos, vinculativamente e com espaço para discricionariedade, no que couber, visando a atender a praticabilidade, economicidade, celeridade e eficiência da administração tributária.

Qualquer conflito em matéria tributária decorre da existência ou possibilidade de aplicação de normas tributárias, como atos denegatórios de solicitação à restituição de ou compensação de tributo, reconhecimento de benefícios, medidas exoneratórias ou de pedidos de parcelamentos, respostas insuficientes expedidas ao final do procedimento de consulta e, com maior evidência, para evitar a formação dos atos administrativos de lançamentos e autos de infração quando praticados com ilegalidade ou abuso de poder.

Sobre a presença de medidas alternativas aos modos ordinários de prestação de tutela jurisdicional no ordenamento, como instrumentos de pacificação fiscal, fez-se ver que estas já foram acolhidas pelo nosso direito, mesmo que de um modo ainda muito tênue e de forma muito comedida. Urge, pois, que sejam, alargados os procedimentos administrativos de transação e arbitragem, bem como de conciliação judicial.

2.1.3. Arbitragem e cumprimento

A interpretação do artigo 29 da LBA é no sentido de que, caso não seja cumprida voluntariamente, a sentença arbitral deve ser executada judicialmente, socorrendo-se, então, da força da jurisdição estatal. O artigo 515, VII¹¹⁸ do Código de Processo Civil prevê que a sentença arbitral é título executivo judicial.

¹¹⁸ São títulos executivos judiciais, cujo cumprimento dar-se-á de acordo com os artigos previstos neste Título (...)
VII – a sentença arbitral;

Assim, a sentença arbitral determina o cumprimento de uma obrigação de fazer ou não fazer (art. 497, CPC¹¹⁹) ou de entrega de coisa certa ou incerta (art. 498, CPC¹²⁰), não havendo problema na figura do próprio árbitro tentar fazer valer a determinação arbitral, aplicando o art. 523¹²¹, para as obrigações de pagar quantia, mesmo que pelo juízo arbitral.

Dessa maneira, transcorrido o prazo de 15 dias referido no último artigo, a execução de sentença arbitral – título executivo judicial –, agora já no juízo estatal, terá seu normal seguimento com a expedição de mandado de penhora, porquanto não há que se falar em novo processo de execução, menos ainda em citação, sendo injustificável dar-se à sentença arbitral valor menor e diferenciado daquela proferida por juízo estatal.

Marcelo Escobar¹²² aventa que, caso do procedimento arbitral decorra a condenação da Fazenda Pública, essa não cingirá apenas ao afastamento da incidência de uma exação qualquer, podendo, também, consistir na devolução de um dado montante, ou mesmo pagamento de uma eventual indenização.

Nesses casos, o preceito contido no art. 100¹²³ da CF/88 deverá, necessariamente, ser observado, ou seja, o pagamento correspondente deverá ocorrer através de precatórios.

No entanto, há ressalva apenas quanto ao decidido pelo STF no julgamento da Ação Declaratória de Inconstitucionalidade nº 4.225/DF, julgada em 2015¹²⁴, que manteve a sistemática de pagamento dos precatórios advinda com a Emenda

¹¹⁹ Art. 497. Na ação que tenha por objeto a prestação de fazer ou de não fazer, o juiz, se procedente o pedido, concederá a tutela específica ou determinará providências que assegurem a obtenção de tutela pelo resultado prático equivalente.

¹²⁰ Art. 498. Na ação que tenha por objeto a entrega de coisa, o juiz, ao conceder a tutela específica, fixará o prazo para o cumprimento da obrigação.

¹²¹ Art. 523. No caso de condenação em quantia certa, ou já fixada em liquidação, e no caso de decisão sobre parcela incontroversa, o cumprimento definitivo da sentença far-se-á a requerimento do exequente, sendo o executado intimado para pagar o débito, no prazo de 15 (quinze) dias, acrescido de custas, se houver.

¹²² ESCOBAR, Marcelo Ricardo. *Arbitragem Tributária no Brasil*. Almedina: São Paulo, 2017, p. 247.

¹²³ Art. 100. Os pagamentos devidos pelas Fazendas Públicas Federal, Estaduais, Distrital e Municipais, em virtude de sentença judiciária, far-se-ão exclusivamente na ordem cronológica de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos, proibida a designação de casos ou de pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos adicionais abertos para este fim. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 62, de 2009). (Vide Emenda Constitucional nº 62, de 2009)

¹²⁴ ADI 4425 QO, Relator Min. Luiz Fux, Tribunal Pleno, julgado em 25/03/2015, Publicado em 04/08/2015. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=9016259>. Acesso em: 05/07/2017.

Constitucional nº 62/2009 por cinco exercícios financeiros, a partir de 1º de janeiro de 2016, regulando, também, os acréscimos aplicáveis.

2.2. Arbitrabilidade dos litígios

A arbitrabilidade deve preencher os requisitos comuns de validade do direito, tais quais a capacidade jurídica, patrimonialidade e disponibilidade do objeto. Na arbitragem, os critérios objetivos e subjetivos de admissibilidade estão previsto de maneira expressa no artigo 1º da LBA. Este estabelece que a arbitragem será admitida entre pessoas capazes de contratar para dirimir litígios relativos a direitos patrimoniais disponíveis.

Essa norma disciplina aquilo que em doutrina é denominado como arbitrabilidade, delimitando, assim, a aplicabilidade do instituto da arbitragem nos litígios. Nesse sentido, a arbitrabilidade costuma ser analisada em duas dimensões, quais sejam: i) relativa às matérias (*rationae materiae*) que podem ser levadas ao conhecimento dos árbitros - arbitrabilidade objetiva; e ii) relativa à pessoa (*rationae personae*), delimitando que pode ser submetido à arbitragem – arbitrabilidade subjetiva¹²⁵.

Dessa forma, se uma convenção de arbitragem é celebrada fora dos limites da arbitrabilidade, o resultado será um negócio jurídico¹²⁶ inválido, ou pela falta de arbitrabilidade subjetiva (quando pelo menos um dos agentes não tinha capacidade para firmar a convenção), seja pela arbitrabilidade objetiva (quando o objeto não era admitido pela lei).

2.2.1. Arbitrabilidade objetiva

A arbitrabilidade objetiva trata da matéria que pode ser submetida a arbitragem, ou seja, dos direitos patrimoniais disponíveis. Eros Grau¹²⁷ ensina que o interesse público primário, ou seja, direito coletivo é indisponível, enquanto o interesse da administração

¹²⁵ GONÇALVES, Eduardo Damião. *Arbitrabilidade objetiva*. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo, 2010, p. 08.

¹²⁶ GUERRERO, Luis Fernando. *Covenção de arbitragem e processo arbitral*. Atlas: São Paulo, 2009, p. 10.

¹²⁷ GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988 (Interpretação e Crítica)*. 13ª edição revista e atualizada. Melheiros: São Paulo, 2009.

pública, direitos secundários em que o Estado pode ter como qualquer outra pessoa são disponíveis, e existem para operacionalizar os primários.

Assim já foi corroborado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ Resp. 303.806 – RO), que entendeu o interesse primário necessitar da participação do Ministério Público, bem como submissão ao judiciário por este ser fiscal da lei e do interesse público. Dessa forma, a arbitragem poderia ser aplicada quando tratamos da riqueza do Estado, pois este é o direito secundário e disponível.

Arbitragem é, pois, liberdade. Dizer que ela tem uma origem contratual é dizer que está fundada sobre o princípio da autonomia privada¹²⁸. Autonomia privada, considerada substrato de qualquer negócio jurídico, trazido pelo Código de Processo de 2015, é o poder de autorregulamentação de interesses particulares. É por meio do exercício dessa autonomia que os interessados não apenas optam pela arbitragem, como também definem todo seu modo de ser. Em termos mais simples, a arbitragem será, via de regra, como as partes de comum acordo quiserem que ela seja.

Mas como a liberdade, mesmo na arbitragem é limitada, encontra certos limites impostos pela lei. Aliás, a própria autonomia privada é um poder conferido pela lei e a ela deve se submeter.

O primeiro diz respeito ao âmbito de aplicação da arbitragem (arbitrabilidade objetiva): autonomia privada deve ser exercida no âmbito dos direitos patrimoniais disponíveis, conforme os artigos 1º da LBA. O segundo limite são as chamadas normas cogentes ou imperativas que visam proteger o interesse público, como aquelas que dizem respeito à ordem pública.

Dessa forma, não podemos confundir o conceito de arbitrabilidade com ordem pública. Mesmo na esfera dos direitos disponíveis pode ser necessária a aplicação de normas de ordem pública, sem que isso impeça a utilização da arbitragem.

Ressalta-se que sob o prisma da arbitrabilidade objetiva enquadram-se os conceitos de patrimonialidade e disponibilidade, vistos a seguir.

¹²⁸ Fala-se aqui em autonomia privada e não em autonomia da vontade, embora esta expressão seja preferida pelos autores nacionais que tratam de arbitragem. MARTINS-COSTA, Judith. *Mercado e solidariedade direito privado*. Revista dos Tribunais: São Paulo, 2002, p. 614.

2.2.2. Disponibilidade e Patrimonialidade

Complicado estabelecermos um conceito para direitos disponíveis, que por vezes são tratados como um sinônimo para direitos patrimoniais¹²⁹, ou são considerados como aqueles possíveis de ser transacionados¹³⁰, ou livremente alienados ou negociados¹³¹, ou como aqueles direitos que não precisam ser necessariamente exercidos pelo titular¹³² ou, ao fim, direitos em que não há a proibição a que se espontaneamente reconheça não ter razão sem o recurso à jurisdição¹³³.

Dada essa dificuldade de definição pela doutrina da noção de disponibilidade de direito, Charles Jarronsson¹³⁴ diz que a arbitrabilidade constitui um questão abstrata, delicada e mal limitada.

Fernanda Tartuce¹³⁵ atenta para a existência de diferentes espécies de disponibilidade de direitos. Eduardo Talamini¹³⁶, nesse sentido, em relação a arbitrabilidade objetiva de litígios que envolvem a administração pública, aduz que o termo indisponibilidade comporta diferentes acepções e somente uma delas se presta para a definição de critérios objetivos de arbitrabilidade.

Nesse diapasão, distingue a indisponibilidade estritamente processual das indisponibilidades relativas ao direito material. As primeiras seriam mecanismos de proteção estabelecidos em lei para preservar situações específicas jurídico-processuais, como, por exemplo, a regra que afasta o ônus da impugnação contra o réu citado por edital

¹²⁹ BITTAR, Carlos Alberto. *Curso de Direito Civil*. São Paulo: Forense Universitária, 1994, p. 55; LEE, João Bosco. *O conceito de arbitrabilidade nos países do Mercosul*. Revista de Direito Bancário e de Mercado de Capitais, 2000, p. 346.

¹³⁰ CARREIRA ALVIM, José Eduardo. *Comentários à Lei de Arbitragem*. Lumen Juris : Rio de Janeiro, 2004, p. 32/34; SCAVONE JR., Luiz Antonio. *Manual de Arbitragem*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008, p. 26/29

¹³¹ MARTINS, Pedro A. Batista. *Apontamentos sobre a Lei de Arbitragem*. Rio de Janeiro: Forense, 2008, p. 3/4

¹³² CORRÊA NETTO, Oscavo Cordeiro (Coord.), *Arbitragem e Desenvolvimento*. Quartier Latin :São Paulo, 2009, p. 40.

¹³³ TALAMINI, Eduardo. *Sociedade de Economia Mista. Distribuição de gás. Disponibilidade de direitos. Especificidades técnicas do objeto litigioso*. Boa-fé e moralidade administrativa. Revista de Arbitragem e Mediação, 2005, p. 144/147.

¹³⁴ JARRONSSON, Charles. *La notion d'arbitrabilité*. Revista Brasileira de Arbitragem, 2003, p. 173.

¹³⁵ TARTUCE, Fernanda. *Vulnerabilidade como critério legítimo de desequiparação no processo civil*. Tese de Mestrado, USP: São Paulo, 2011.

¹³⁶ TALAMINI, Eduardo. *Arbitragem...* op cit. p. 339

ou hora certa. Já a segunda modalidade se divide em duas: *i*) impossibilidade de pura e simplesmente se renunciar a um direito; e *ii*) direitos aos quais haveria proibição do reconhecimento extrajudicial de que não se tem razão, pois apenas a jurisdição poderia dizer quem tem razão – esta vertente relacionada à LBA.

A distinção é relevante para fins de arbitrabilidade de litígios que envolvem a Administração Pública, em que direitos não podem ser renunciados, a despeito de não haver exclusividade da jurisdição estatal. Com isso o autor conclui que a arbitragem será cabível sempre que a matéria envolvida no litígio, além de ser de cunho patrimonial, poder ser solucionada pelas próprias partes, independentemente do ingresso em juízo.

Pedro Batista Martins¹³⁷ distingue a atuação entre atos de império (arbitragem vedada), e atos de gestão (arbitragem permitida):

Sendo o ajuste contratado no desempenho de atividade do Estado com preponderância do seu poder político, agindo, pois, com causa de utilidade pública, impõe-se as cláusulas e condições acordadas no ordenamento de direito público, cujo conteúdo não é passível de transação. Estamos, nesse caso, frente ao ato “*jus imperii*”, ao qual se curva o particular, e a reboque, a cláusula compromissória.

Contudo, se a relação entabulada pelo Estado ou por um de seus entes de direito público refletir ato de natureza privada, estão estes entes atuando no cenário comercial, desprovidos das prerrogativas de direito público, equiparando-se, pois, aos particulares contratantes. Assim, ao praticar atos “*jus gentionis*”, podem comprometer-se em sujeitar-se à solução arbitral e, inclusive, aplicar lei estrangeira à própria controversa.

Tratando-se de contrato “*jure gestione*”, legítima e válida a cláusula arbitral, tanto no trato das relações de direito interno quanto internacional.

Luís Roberto Barroso¹³⁸ registra, por sua vez, não serem necessárias duas manifestações legislativas: uma para satisfazer o princípio da legalidade, respeitando, assim, a arbitrabilidade subjetiva, e outra para tornar o direito disponível, da arbitrabilidade objetiva:

¹³⁷ MARTINS, Pedro Batista. *O Poder Judiciário e a Arbitragem: Quatro Anos da Lei 9.307/96* (3ª parte), Revista Forense, 200, p. 173.

¹³⁸ BARROSO, Luís Roberto. *Sociedade de Economia Mista Prestadora de Serviço Público. Cláusula Arbitral Inserida em Contrato Administrativo sem Prévia Autorização Legal. Invalidez*. In: Temas de Direito Constitucional, Tomo II, Rio de Janeiro: Renovar, 2003, p. 628.

Ora, como é corrente, os interesses públicos e direitos a eles associados são presumidamente indisponíveis, de modo que, em geral, não podem ser submetidos à arbitragem. ‘O entendimento convencional é o de que para que um interesse público, indisponível como regra, venha a tornar-se disponível, é necessária uma manifestação legislativa que afaste a presunção legal’(...)

É razoável considerar que a mesma lei que autoriza a Administração a clausular a arbitragem em determinado espaço de atuação (e.g., a Lei de Concessões) implicitamente considera como disponíveis os interesses públicos ali envolvidos; caso contrário, eles não poderiam estar sujeitos ao juízo arbitral. Isto é: não são necessárias duas manifestações legislativas autônomas.

Quanto à indisponibilidade da matéria, ressalta-se que a indisponibilidade do direito material não implica necessariamente na indisponibilidade do direito processual, e vice-versa. Em certos casos, o direito material envolvido pode ser indisponível, mas, ainda assim, as partes podem dispor sobre escolha de foro, distribuição de ônus da prova, escolha de perito, dentre outras questões processuais.¹³⁹ Da mesma forma, é possível que a causa trate de matéria disponível, mas não seja possível realizar determinada convenção por se tratar de questão processual indisponível, como, por exemplo, a tentativa de modificação de uma regra de competência absoluta.

Nesse sentido, Carlos Alberto Salles¹⁴⁰ observa em relação a Administração Pública:

Na verdade, a indisponibilidade material verifica-se de maneira inteiramente excepcional em relação à administração pública, restrita àquelas situações nas quais a um bem público se empresta um caráter coletivo, em razão, por exemplo, de um atributo ambiental ou de um valor cultural. No mais das vezes existe apenas uma disponibilidade condicionada ou pura indisponibilidade normativa.

Daí também podemos entender que os direitos da Administração Pública não estão automaticamente excluídos do grupo de direitos disponíveis sujeitos de transação. Mais que isso, verifica-se que o simples fato de a Administração ser um dos sujeitos da relação de direito material ou processual não é óbice para o uso de métodos consensuais de solução de conflitos a pretexto de que seus interesses são indisponíveis.

¹³⁹ ALMEIDA, Diogo Assumpção Rezende de. *Das Convenções Processuais no Processo Civil*. Tese – Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Faculdade de Direito, 2014, p. 177.

¹⁴⁰ SALLES, Carlos Alberto. *Arbitragem em contratos administrativos*. São Paulo: Método, 2011.

Cada vez mais vemos a utilização de meios alternativos e consensuais até mesmo no âmbito criminal, indisponível por natureza, não só nos casos de menor potencial ofensivo (como nos juizados especiais), mas também nos casos de alta relevância (para o erário, inclusive), o que se faz precisamente para atingir um interesse público mais relevante. Não se pode, portanto, confundir a indisponibilidade com intransigibilidade, pois esta somente ocorre nas situações que a lei expressamente veda a transação¹⁴¹.

Nessa senda, aponta a doutrina que deve se distinguir a indisponibilidade do interesse público – como sendo o fim de todos os atos administrativos, incluindo os de natureza processual – e a disponibilidade dos direitos da Administração Pública – que é o meio necessário para se atingir o primeiro.¹⁴² Tal disponibilidade ocorre mediante certas condições especiais, tal como ato de autoridade competente ou autorização legislativa, mas nem por isso perdem a natureza de disposição.

Não fosse isso, inexistiriam contratos com a administração na assistência social, pois o dinheiro público estaria sempre engessado pela sua indisponibilidade. Assim, há atos de disposição de direitos patrimoniais pela Administração, e isto deve ocorrer precisamente para atender aos interesses públicos.

A outra baliza para a arbitrabilidade objetiva é o caráter patrimonial do direito em disputa. Há parcial sobreposição entre esse parâmetro e o da indisponibilidade, visto que alguns dos interesses jurídicos cujo reconhecimento e satisfação exigem necessariamente a intervenção do juiz revestem-se de caráter não-patrimonial. Outros, porém, embora disponíveis na definição acima, não se revestem de patrimonialidade – o que basta para que a arbitragem seja afastada¹⁴³.

O requisito da patrimonialidade põe-se em termos bastante amplos e flexíveis. O interesse tem caráter patrimonial não apenas quando seu objeto diretamente se reveste de

¹⁴¹ SOUZA, Luciane Moessa de. *Resolução de conflitos envolvendo o poder público: caminhos para uma consensualidade responsável e eficaz*. In: MARRARA, T. (Coord.). *Direito Administrativo: transformações e tendências*. São Paulo: Almedina, 2014, p. 494.

¹⁴² NETO, Floriano Azevedo Marques. *O regime jurídico das utilidades públicas: função social e exploração econômica dos bens públicos*. Tese de livre docência – USP, São Paulo, 2008, p. 353.

¹⁴³ TALAMINI, Eduardo. *A (In)Disponibilidade do Interesse Público: Consequências Processuais (composições em juízo, prerrogativas processuais, arbitragem, negócios processuais e ação monitória) – versão atualizada do novo CPC/2015*. In: ZANETI JR., Hermes; CABRAL, Trícia Navarro Xavier. *Justiça multiportas*, Jus Podium: São Paulo, 2017, p. 289

valor econômico. A patrimonialidade também se configura pela aptidão de o inadimplemento ser reparado, compensado ou neutralizado por medidas com conteúdo econômico.¹⁴⁴

Nos dias de hoje não se observa grande controvérsia em doutrina¹⁴⁵ quanto ao conceito de direitos patrimoniais, que são aqueles que podem ser quantificados em pecúnia, portanto, suscetíveis de valoração econômica. Assim, é relevante para o cabimento da arbitragem que o direito material envolvido tenha repercussão econômica, em si, ou que, no mínimo, possa ser financeiramente reparado, em caso de inadimplemento¹⁴⁶.

As vantagens patrimoniais, mesmo que oriundas de relações de estado, legitimidade de matrimônio, pátrio poder, filiação, entre outras, podem ser objeto de transação. Observa-se, ainda, que o critério legal da patrimonialidade não se restringe às hipóteses de expressão literalmente pecuniária do direito. Em tal critério legal, estão também compreendidos os direitos em relação aos quais, antes de ser perseguida a reparação *in pecunia*, deva se preferir a prestação de tutela específica (*in natura*), como é o caso do direito ao meio ambiente ou à saúde, por exemplo.

2.2.3. Arbitrabilidade subjetiva

A questão alusiva à arbitrabilidade subjetiva da Administração Pública foi, há muito, definida em sentido positivo pelo STF ao julgar o paradigmático Caso Lage, no ano de 1973, no AI Nº 52.181. Na ocasião, recusou-se a ideia de que os entes públicos, apenas por sustentarem tal natureza, estariam, a priori, impossibilitados de se submeterem à arbitragem.

A alegação, feita pela União, de inconstitucionalidade do Decreto-lei nº 9.521/1946, que lastreou a realização da arbitragem questionada no caso em comento, foi combatida sob o argumento, dentre outros, de que as Constituições de 1937 e 1946 não

¹⁴⁴ TALAMINI, Eduardo. *Op cit.* 2004, p. 14

¹⁴⁵ TEPEDINO, Gustavo; BARBOZA, Heloísa H; MORAES, Maria Celina Bodin de. *Código Civil interpretado conforme a Constituição da República*. Renovar: Rio de Janeiro, v. II, 2006, p. 659; PEREIRA, Caio Mário da Silva. *Instituição do Direito Civil*. Forense: Rio de Janeiro, 2011, v. 1, p. 39.

¹⁴⁶ BEVILAQUA, Clovis. *Código Civil dos Estados Unidos comentado por Clovis Bevilacqua*. Editora Rio: Rio de Janeiro, 1958, p. 153.

vedavam, de forma expressa ou implícita, a instituição desse juízo arbitral. Além disso, o Supremo Tribunal Federal sustentou que entendimento contrário à possibilidade de o Estado valer-se da via arbitral atentaria contra a autonomia contratual do referido ente público.

O Caso Lage¹⁴⁷ trata de uma causa contra a Fazenda Pública, na qual foi determinada a resolução por arbitragem em face da Administração Pública, bem como o reconhecimento de que a irrecorribilidade de suas decisões não seria um empecilho para o instituto.

A disputa refere-se ao valor a ser pago em decorrência da desapropriação de bens das Organizações Lage, constituída por empresas privadas que se dedicavam à navegação, estaleiros e portos. Nesse caso a própria União submeteu-se a arbitragem, o que foi considerado válido de forma unânime pelo Plenário do STF. Reconhecido de forma específica a legalidade do juízo arbitral nas causas contra a Fazenda Pública¹⁴⁸

A decisão se baseou em dois fundamentos principais: *i*) não se podia restringir a autonomia contratual do Estado, que pode prevenir o litígio pelo compromisso arbitral, salvo nas situações que age como Poder Público, por não serem suscetíveis de transação; e *ii*) a arbitragem sempre foi admitida e consagrada em nosso ordenamento jurídico.

De fato, desde o Caso Lage houve entendimento do STF de que havia legalidade do juízo arbitral, que nosso Direito sempre admitiu e consagrou o instituto, até mesmo e, inclusive, nas causas contra a Fazenda.

Destaca-se, assim, que desde 1970, o STF já reconhecia a distinção entre os atos de império e os atos de gestão, em que o Estado atua com supremacia, de forma imperativa sobre os administradores, e os atos tipicamente de direito privado praticado pela Administração Pública, respectivamente. Nesse sentido, sendo o conteúdo dos denominados atos de gestão tipicamente negociais, igualando-se aos atos praticados por particulares, apenas antecedidos de formalidades administrativas para a sua realização,

¹⁴⁷ Julgamento ocorrido pelo pleno do STF nos autos do Agravo de Instrumento nº 52.181, considerado por Carlos Alberto Carmona (*Arbitragem e processo: um comentário à Lei nº 9.307/96*. Atlas: São Paulo, 2009, p. 45), Leonardo de Faria Beraldo (*Curso de Arbitragem: nos termos da Lei nº 9.307/96*. Atlas: São Paulo, 2014, p.106) e André Cardoso (*Arbitragem e Função Administrativa*: In: PEREIRA, Cesar A. Guimarães; TALAMINI, Eduardo (coord.) *Arbitragem e Poder Público*. Saraiva: São Paulo, 2010, p. 18), um importante precedente, clássico a respeito do tema e um paradigma do Direito brasileiro.

¹⁴⁸ Supremo Tribunal Federal, DJU 15 fev. 1973, AI 52.181/GB, Rel. Min. Bilac Pinto.

admite-se inclusive a transação neste campo de atuação do Estado e, assim, seria possível submeter tais atos à solução arbitral.

João Bosco Lee¹⁴⁹ ressalva que a ordem pública é tida como um limite à aplicação da arbitrabilidade subjetiva, como visto anteriormente, restringindo a participação dos Estados como parte do juízo arbitral. Assim, assevera que a arbitrabilidade deveria ser definida como critério único da livre disponibilidade, pois o recurso à ordem pública como critério só serve para suscitar incertezas.

Contudo, não resta dúvida nos dias de hoje de que a Administração Pública possui capacidade para contratar com cláusula arbitral, uma vez que a contratação é uma das formas conferidas ao poder público para a realização do interesse público e gestão do Estado.

A Lei nº 13.129/2015, alterou dispositivos da LBA, nela inserindo autorização expressa para que a Administração Pública possa valer-se da arbitragem para solucionar conflitos atinentes a direitos patrimoniais disponíveis. Para essa finalidade, esclareceu, ainda, que qualquer à autoridade ou ao órgão competente para a realização de acordos e transações competirá, igualmente, a celebração de convenção de arbitragem, bem como que a arbitragem realizada será somente a de direito (vedada a de equidade) e respeitará o princípio da publicidade.

A Administração Pública pode entrar em um procedimento arbitral desde que determinados requisitos sejam observados, como a publicidade do processo, diferentemente do sigilo desfrutado pelos particulares contratantes. Assim, ainda que um contrato firmado pela Administração Pública seja de natureza privada, as condições e formalidades para a sua estipulação e aprovação são disciplinadas pelo Direito Administrativo, tal qual as especificidades da arbitragem tributária terão sua estipulação pelo Direito Tributário e Lei Complementar.

Sobre a possibilidade de contratação da Administração Pública, Celso Antônio Bandeira de Mello¹⁵⁰ diz que:

¹⁴⁹ LEE, João Bosco. *Op cit*, 2002, p. 15

¹⁵⁰ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*. Malheiros: São Paulo, 2005, p. 577.

A pessoa ou autoridade pública investida de poderes para contratar dispõe de competência segundo as regras do Direito Administrativo. As formalidades que precederão o contrato, qual a autorização para contratar. A exigência de licitação e, eventualmente, requisitos a serem atendidos, também se disciplinam pelo Direito Administrativo. Os contratos da Administração no Direito brasileiro, sejam administrativos ou não, são examinados pelo Tribunal de Contas, que, em caso de inobservância das normas a que estavam adstritos, pode solicitar ao Congresso Nacional determine a sua sustação (art. 71 da Carta Constitucional).

Assim, extrai-se que a Administração pode contratar a arbitragem, ainda que indispensáveis à autorização legal, em respeito ao princípio da legalidade, como antes referido.

2.2.3.1. Capacidade e Patrimonialidade

A arbitrabilidade subjetiva corresponde à necessidade das partes serem capazes para poderem ser parte na arbitragem.

No que diz respeito à possibilidade das pessoas incapazes, se assistidas ou representadas, e dos entes despersonalizados, de ser parte no processo arbitral, há um dissenso na doutrina

Francisco José Cahali sustenta que os incapazes, malgrado tenham capacidade para firmar a convenção arbitral, se representados ou assistidos, não o poderiam fazer em virtude de seus direitos serem indisponíveis¹⁵¹.E, nos casos que tratem de mera administração, também não seria possível, uma vez que seria necessária a participação do Ministério Público no processo, vide art. 82, inciso I, do Código de Processo Civil.¹⁵²

Esse é também o entendimento de Carlos Alberto Carmona, que afirma que, *“considerando-se que a instituição de juízo arbitral pressupõe a disponibilidade do*

¹⁵¹ CAHALI, Francisco José. *Curso de Arbitragem*. 2ª Edição. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012, p. 94.

¹⁵² Art.822. Compete ao Ministério Público intervir: I – nas causas em que há interesse de incapazes (...)

direito, não pode instaurar processo arbitral aqueles que tenham apenas poderes de administração, bem como os incapazes (ainda que representados ou assistidos)¹⁵³”.

Quanto aos entes despersonalizados (massa falida, espólio, condomínios de edifícios), Carlos Alberto Carmona acredita que podem ser parte na arbitragem, uma vez autorizados, “*eis que têm capacidade de ser parte e de estar em juízo, nada impedindo que disponham de seus direitos*”.

O negócio processual que é a arbitragem pode ser celebrado não apenas pelos que ostentam personalidade civil, mas igualmente pelas entidades que, embora despidas daquela condição, tem aptidão de estar em juízo e, portanto, ser parte.

Toda pessoa é dotada de personalidade, ou seja, de aptidão para ser titular de posições jurídicas ativas e passivas, conforme o art. 1º do Código Civil. O processo arbitral se insere nesse âmbito: toda pessoa é apta a ser titular de posições na relação jurídica processual, de onde se extrai que toda pessoa tem capacidade de ser parte. Assim, ao menos em regra, não há uma personalidade processual distinta da personalidade civil¹⁵⁴.

O autor esclarece que existem entes que, mesmo desprovidos de personalidade jurídica, teriam personalidade “judiciária” porque poderiam ser titulares de posições na relação processual, embora assim não ocorra no plano substancial¹⁵⁵. Ocorre que, logicamente, não pode haver uma posição processual que dispense haver, anteriormente, uma personalidade, bem como definido pelo Código Civil, em seu artigo 1º.

De outra parte, dado caráter instrumental do processo, não faria sentido que alguém, ou alguma entidade, fosse titular de certos direitos e deveres no âmbito processual, sem qualquer vínculo, mesmo que indireto, com posições jurídicas vigentes no plano substancial do ordenamento. Dessa forma, a doutrina reconheceu que personalidade, sobre a ótica jurídica, consiste na possibilidade de agir, atribuída pela

¹⁵³ CARMONA, Carlos Alberto. *Arbitragem e Processo: um comentário à Lei nº 9.307/96*. 3ª Edição. São Paulo: Atlas, 2009, p. 37.

¹⁵⁴ YARSHELL, Flávio Luiz. *Convenção das partes em matéria processual: rumo a uma nova era?* In: CABRAL, Antonio do Passo; NOGUEIRA, Pedro Henrique (Coord.). *Coleção grandes temas do novo CPC: Negócios Processuais*. Bahia: Jvs Podium, 2ª ed, 2016, p. 87.

¹⁵⁵ *Ibid.*

ordem a certos entes: pessoa é o ente que pode praticar atos jurídicos e não exatamente o sujeito de direitos.¹⁵⁶

Dessa maneira, os entes representam e agregam os interesses de outrem, o que é diferente do conceito de personalidade. Outrossim, o direito processual civil considera o conceito de capacidade civil, segundo os respectivos graus, com fulcro nos artigos 3º e 4º do Código Civil: capacidade plena, incapacidade absoluta e incapacidade relativa. Dessa forma, não se trata mais da titularidade do direito ou de outro posicionamento jurídico, mas, sim, do exercício do mesmo. Nesse particular, existe correspondência entre a lei material e processual, sendo que a aptidão de exercício de direito leva ao que se qualifica como capacidade de estar em juízo (CPC, art. 70), fazendo com que incapazes devam ser representados ou assistidos, conforme for o caso (CPC, art. 71).

Não haveria sentido em se permitir que tais entes pudessem estar sujeitos a regras processuais ditadas pela lei, mas que, ao mesmo tempo, não pudessem participar de negócio tendente a estabelecer regras de igual natureza, apenas porque resultantes da autonomia da vontade, tal qual é a arbitragem.

A capacidade das partes é requisito de validade dos negócios jurídicos em geral, prevista no artigo 104 do Código Civil, ao lado da licitude, possibilidade e determinabilidade do objeto e da forma prescrita ou não defesa em lei. Sendo a capacidade jurídica um conceito jurídico fundamental, espelha-se por todos os ramos do direito.

Sucedo que a capacidade jurídica é a noção geral, à qual são agregadas diversas capacidades específicas, como a capacidade delitual e a processual. A compreensão do requisito subjetivo imposto pelo texto normativo pressupõe, portanto, que se apreenda qual a específica capacidade a que se refere a cláusula geral de negociação processual.

A capacidade jurídica é a aptidão para ser sujeito de direito, ou seja, para titularizar direitos e obrigações na ordem jurídica ou para ser titular de outra situação jurídica, ocupando uma posição como sujeito.¹⁵⁷ À referida capacidade, de caráter geral,

¹⁵⁶ AZEVEDO, Antônio Junqueira de. *Negócio jurídico: Existência, Validade e Eficácia*. São Paulo: Saraiva, 2008, p. 43

¹⁵⁷ MELLO, Marcos Bernardes de. *Achegas para uma teoria das capacidades em direito*. Revista de direito privado, 2000, p. 18.

contrapõe-se diversas capacidades específicas, relacionadas ao exercício de direitos e de deveres nos mais diversos campos do Direito.

Nesse estudo, nos interessa a capacidade de ser parte, a negocial e a capacidade processual. A primeira pressupõe a capacidade jurídica, mas não a personalidade jurídica; a segunda corresponde à capacidade de exteriorizar vontade apta a preencher o suporte fático de um negócio jurídico, comumente examinada no âmbito do Direito Privado, ou, no Direito Público, a capacidade de ser parte – que se confunde com a primeira – caracterizada pela aptidão pelo exercício da pretensão à tutela jurídica, na condição de autor, réu ou terceiro interessado¹⁵⁸.

Capítulo III - 3. O procedimento arbitral tributário – aspectos do Regime da Arbitragem Tributária (“RJAT”) em Portugal e possibilidades no Brasil

A possibilidade de recorrer à arbitragem como forma de resolver conflitos vem sendo adotada em um número crescente de Estados¹⁵⁹. Isso ocorre pois a compatibilidade da arbitragem com o direito tributário deixa de configurar como se fosse uma área de rigorosa vinculação legal, ainda que necessária a observância ao princípio da legalidade estrita tributária.

As relações fisco-contribuinte deixaram de se desenvolver num sentido rigorosamente vertical para passarem a mover-se em espaços de disponibilidade, isto é, “zonas de acordo”. Nessa senda, Diogo Leite de Campos¹⁶⁰ sublinha que a afirmação dos Estado de Direito como um Estado-dos-cidadãos tem sido refletida no direito tributário, tendendo a desaparecer a ideia de ato tributário e, sim, de que as relações entre a administração e o contribuinte estabeleçam-se entre duas partes paritárias e independentes.

De qualquer sorte, o fato da vida real relevante para efeitos tributários, uma vez encaixado no âmbito da previsão da norma fiscal de incidência, desencadeia, *ope legis* e

¹⁵⁸ *Ibid.*

¹⁵⁹ Os meios alternativos de resolução de litígios no meio tributário vêm ganhando cada vez mais espaço nos ordenamentos jurídicos modernos. Fala-se, por exemplo, do *concordato fiscal* no México; no *concordato tributário* quanto a arbitragem na Itália; na França possuímos os *agrément fiscaux* e a *arbitrage*; e, nos EUA, os *closing agreements* e a *arbitration*.

¹⁶⁰ CAMPOS, Diogo Leite de Campos. *Certeza e segurança no Direito Tributário: a arbitragem*. Revista da Ordem dos Advogados, 2005, p. 320.

de forma automática, o dever de suportar o correspondente encargo ou sacrifício patrimonial. Em Portugal, a legislação contém um conjunto de princípios da tributação como um órgão da administração, e, uma vez que os impostos são estabelecidos por razões de ordem pública, só a lei criadora do imposto pode estabelecer critérios de sua dispensa ou renúncia. Nesse sentido que foi criado o Regime Jurídico da Arbitragem Tributária (“RJAT”), cujos aspectos são percusores na criação de um centro de arbitragem tributária bem sucedido.

Nessa linha que pretende-se, no presente capítulo, destacar os principais aspectos do RJAT para um procedimento de arbitragem tributária, a fim de que sirva como exemplo para uma futura implantação no Brasil. Ademais, onde pertinente, trazemos à luz algumas iniciativas relativas ao avanço do instituto no Brasil.

3.1. Objeto

O Decreto-lei nº 10/2011 disciplinou a arbitragem como meio alternativo de resolução jurisdicional de conflitos em matéria tributária em Portugal. Do seu âmbito de aplicação parece ficar claro que “a introdução deste modo alternativo de conflitualidade abrange os diferentes tipos tributários existente no Ordenamento”, ou seja, os impostos, as taxas e as contribuições especiais.

A autorização legislativa contida, fixou as matérias que podem ser objeto deste instituto, quais sejam: *i)* apreciação da declaração de ilegalidade de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta; *ii)* declaração de ilegalidade de atos de determinação de matéria tributável; e *iii)* apreciação de qualquer questão, de fato ou de direito, relativa ao projeto de liquidação, sempre que a lei não assegure a faculdade de deduzir a pretensão anteriormente referida¹⁶¹.

Ainda, prevê a possibilidade dos contribuintes submeterem aos tribunais arbitrais ações tributárias que se encontram pendente de julgamento há muito tempo, bem como podem socorrer-se do instituto da arbitragem quando discordarem de certas intimações do fisco, como, por exemplo, ao valor que lhes seja cobrado por imposto de alguma natureza ou direito de alguma isenção.

¹⁶¹ <http://cbar.org.br/site/legislacaointernacional/portugal>

Nesse sentido, a legislação abriu espaço para a análise de aspectos constitucionais, vedando expressamente o uso do julgamento por equidade, inserindo a arbitragem como meio alternativo ao meio judicial tributário, sendo facultativa a própria administração pública dar início ao procedimento.

Do elenco de matérias que podem ser objeto de arbitragem, parece ficar excluído do âmbito de aplicação da ação administrativa especial a ação para o reconhecimento de um interesse ou direito em matéria tributária, bem como o processo de execução fiscal.

Dessa forma, a análise do objeto da arbitragem tributária levanta algumas dúvidas, das quais uma em particular, com a necessidade ou não, da natureza definitiva dos atos que poderão ser objeto das alegações iniciais.

Tal dúvida se separa em duas questões: *i*) o pedido nas alegações iniciais para efeito de declaração de ilegalidade do ato de liquidação, autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamentos por conta depende da extensão dos respectivos atos em relação ao Estado, nos mesmos casos em que se impõe como pressuposto de impugnação junto dos Tribunais tributários?; e *ii*) o pedido nas alegações iniciais para efeito de declaração de ilegalidade de atos de determinação da matéria tributável e de fixação dos valores patrimoniais tributários depende da relação entre contribuintes ou da relação com o Estado dos respectivos atos, nas mesmas situações em que esta se impõe como pressuposto de impugnação junto aos tribunais tributários?

No que diz respeito à primeira questão, ela persistirá até que o legislador esclareça se nos casos de liquidação de alguns tributos, autoliquidação, retenção na fonte e pagamentos em conta, a reclamação dos respectivos atos se impõe como uma via prévia e necessária como pressuposto de acesso aos Tribunais Arbitrais. Dependendo da interpretação que se faça do texto legal, respostas negativas ou positivas podem ser fundamentadas.

Por outro lado, é possível sustentar que a via administrativa deva ser esgotada pelas mesmas razões que estiveram na opção do legislador na via tradicional, antes de enviar as demandas para os Tribunais Arbitrais. As razões prendem-se em relação aos atos equiparados à liquidação, com a inexistência de um real conflito de pretensões entre o sujeito passivo e a Administração Tributária, uma vez que os Tribunais Arbitrais são

meio alternativo, idêntico fundamento deve afastar a decisão arbitral sobre um ato que ainda não foi objeto de apreciação em sede administrativa.

O recurso ao elemento sistemático de interpretação, ou seja, uma interpretação unitária e coordenada de todas as normas que compõe o todo, facilmente permitirá chegar a esta conclusão. Também como recurso ao elemento teleológico, ou seja, o fim que o diploma legal visa alcançar e os objetivos que o mesmo propõe, pode-se concluir que a intenção do legislador foi a de que a arbitragem constitui-se um meio alternativo, mais célere, face aos Tribunais e não um substitutivo da via administrativa.

Cláudio Carvalho¹⁶² assim sustenta:

parece-nos inquestionável que, por via de regra, o contribuinte terá todo o interesse em esgotar as vias administrativas (...). Isto, essencialmente, por duas ordens de razões: por um lado, a via impugnatória administrativa confere ao contribuinte a possibilidade de ver a sua pretensão ser apreciada por mais de uma instância, e, nessa medida, (...) constitui um claro reforço das garantias dos contribuintes com vista à tutela dos seus direitos e interesses legalmente protegidos e, por outro lado, a tendência gratuitidade e simplificação procedimental, são duas características marcantes da impugnação em sede administrativa, o que faz com que, uma vez satisfeitas, por esta via, as suas pretensões, o contribuinte saia amplamente beneficiado em matéria de custas e de celeridade. Para além disso, a via impugnatória administrativa necessária representa um importante filtro (a este respeito, veja-se também a nossa parte I, § 2.º, ponto 2, sub-ponto 2.2. e 2.3.) com vista a impedir que litígios facilmente solucionáveis em sede administrativa cheguem aos tribunais tributários (arbitrais) (...). Por fim e mesmo nos casos em que o litígio não venha a ser solucionado no âmbito da impugnação administrativa, esta não deixa de ter uma importante função, como seja a de delimitar, em termos rigorosos, a posição das partes no litígio, clarificando, dessa forma, um futuro debate em sede jurisdicional

Ainda que a segunda interpretação seja a mais coerente, aparentemente, a crítica feita por Casalta Nabais¹⁶³ é pertinente na medida em que, se o estabelecimento da paz jurídica é possível através de uma solução administrativa, por que partir, desde o início, para uma judicialização do conflito?

¹⁶² CARVALHO, Cláudio. *As reclamações prévias em matéria tributária*. Scientia Iurídica: Braga, 2008, p. 288/289.

¹⁶³ NABAIS, José Casalta. *Reflexão breve sobre a introdução da arbitragem tributária*. In: VILLA-LOBOS, Nuno de; VIEIRA, Mónica Brito (Org.) *Mais justiça administrativa e fiscal*. Coimbra Editora: Portugal, 2010, p. 95.

No que diz respeito a segunda questão posta, relativa à apreciação da legalidade de atos de determinação da matéria tributável e de atos de fixação de valores patrimoniais, coloca-se à frente a questão de saber se o legislador pretendeu permitir a apreciação dos atos interlocutórios do procedimento, ou se, contrariamente, deverá se verificar a relação do ato para com os contribuintes, já que na via tradicional os atos interlocutórios do procedimento não são suscetíveis de impugnação.

A resposta à esta questão é de extrema importância, pois, caso assim se entenda, artigo 2º, nº 1, alínea b) do RJAT¹⁶⁴, aplica-se aos atos de fixação da matéria tributável que não deem lugar a qualquer liquidação e aos atos de fixação de valores patrimoniais – suscetíveis de impugnação autônoma – sendo que no restante dos casos o acesso aos tribunais arbitrais cairá no foro de aplicação do artigo 2º, nº 1, alínea a) do RJAT¹⁶⁵, implicando em prazos de pedido de constituição do Tribunal arbitral, além de pedidos diferentes, que, por sua vez, geram efeitos diversos.

Mais uma vez, depende da interpretação dada ao diploma legal. Uma interpretação literal dirá que não é necessária a relação entre contribuintes aos atos, pelo que será possível a apreciação da legalidade de qualquer ato de determinação da matéria tributável.

Em relação à relação entre contribuinte e Estado, a questão coloca-se em relação aos atos de determinação da matéria tributável com base em métodos indiretos, onde o procedimento de revisão da dita matéria fixada por meios indiretos se impõe como previamente necessário à impugnação junto aos tribunais tributários, bem como, nos atos de determinação da matéria tributável e de fixação de valores patrimoniais que resultam de uma avaliação direta, porquanto sua impugnação junto aos meios comuns depende do esgotamento dos meios administrativos previstos para a sua revisão.

Por fim, em relação aos argumentos que porventura levantar-se-iam em favor de uma interpretação no sentido da exigência da relação com o Estado, bem como, no sentido de sua não exigência, remete-se, com as devidas adaptações, para o que acima se disse

¹⁶⁴ Artigo 2.º Competência dos tribunais arbitrais e direito aplicável 1 — A competência dos tribunais arbitrais compreende a apreciação das seguintes pretensões: b) A declaração de ilegalidade de actos de fixação da matéria tributável quando não dê origem à liquidação de qualquer tributo, de actos de determinação da matéria colectável e de actos de fixação de valores patrimoniais; (Alterada pelo artigo 160.º da Lei n.º 64-B/2011, de 30 de Dezembro, em vigência desde 1 de janeiro de 2012)

¹⁶⁵ Artigo 2.º Competência dos tribunais arbitrais e direito aplicável 1 — A competência dos tribunais arbitrais compreende a apreciação das seguintes pretensões: a) A declaração de ilegalidade de actos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta;

em relação aos atos equiparados à liquidação, limitando-nos à referência do que entendemos, de que deve esgotar-se previamente a via administrativa.

O legislador não pretendeu vincular a Administração tributária ao procedimento arbitral em relação a todas as pretensões. Antes estabeleceu para as quais os Tribunais fiscais arbitrais não têm competência e que, assim, se encontram excluídas, tais como as relativas: à declaração de ilegalidade de atos de autoloquidação, retenção na fonte de pagamento por conta que não tenham sido precedidos de recurso à via administrativa; aos atos de determinação da matéria coletável e de determinação da matéria tributável, ambos por métodos indiretos, incluindo a decisão do procedimento de revisão; ao direito aduaneiro sobre importação e demais impostos indiretos que incidam sobre mercadorias sujeitas a direitos de importação; e à classificação de origem e valor aduaneiro das mercadorias e a contingentes, ou cuja resolução dependa de análise laboratorial ou de diligências efetuadas por outro Estado membro no âmbito da cooperação administrativa em matéria aduaneira.

Existe ainda uma outra limitação, em função do valor, optando o legislador por não vincular a Administração tributária ao procedimento arbitral nos litígios de valor superior a € 10.000.000,00, estabelecendo, pois, uma regra de submissão à arbitragem em função, do valor da causa, e aparentemente, não confiando relativamente nestes tribunais, pelo menos nesta fase de “inicial” e as causas de maior valor.

No Brasil, entendemos que o objeto de uma arbitragem tributária versariam sobre questões anteriores e posteriores ao crédito tributário. Um exemplo prático seriam uma fiscalização para calcular o preço parâmetro para fins de cálculo de preço de transferência e abre-se uma discussão entre o fiscal e a empresa. Abre planilha, fecha planilha, checa o valor da importação, o valor médio da mercadoria no mercado nacional para se chegar ao preço parâmetro. Muitas vezes, a Receita e o contribuinte não entram em acordo sobre o cálculo e surgem autos de infração porque o Fisco não concorda com o que o contribuinte fez. Uma solução arbitral, com árbitros especialistas no assunto – engenheiros,

economistas que tenham condição de analisar mercado e o produto – seria extremamente útil.¹⁶⁶

Trazemos sugestão de Marcelo Escobar¹⁶⁷ sobre o objeto do procedimento da arbitragem tributária:

- (i) Ao tempo:
 - a. Preliminar e preventivamente à constituição do crédito tributário; ou
 - b. Subsequente à constituição do crédito tributário;
- (ii) Ao mérito:
 - a. Direta – analisando diretamente questões tributárias; ou
 - b. Indireta – quando dos laudos arbitrais surge um novo fato jurídico tributário;
- (iii) À abrangência:
 - a. Interna – entre os próprios entes federativos pátrios, ou entre Administração e contribuintes nacionais;
 - b. Internacional estatal – para dirimir questões envolvendo acordos destinados a evitar a dupla tributação; ou
 - c. Internacional mista – quando envolver um Estado e um ente privado estrangeiro (acordos de investimento).

Ao cabo, salientamos a previsão de Priscilla Faricelli¹⁶⁸ de que dúvidas de contribuintes sobre a aplicação de legislação e de instruções normativas da Receita também poderiam ser levadas a arbitragem. Aponta que se o contribuinte tem uma resposta negativa em uma solução de consulta e não concorda – tal como divergências sobre se uma mercadoria gera ou não créditos de PIS/Cofins, por exemplo – o contribuinte

¹⁶⁶ POMBO, Bárbara. *Luz no fim do túnel: a arbitragem e a transação tributária*. Portal Jota, 2015, Disponível em <https://jota.info/livros/luz-fim-tunel-arbitragem-e-transacao-tributaria-06022015>. Acesso em 28/07/2017.

¹⁶⁷ ESCOBAR, Marcelo. *Op cit*, p. 301.

¹⁶⁸ *Ibid*.

pode levar a uma análise técnica e decidir quais as características e o real papel dela no processo produtivo da empresa para dizer se dá ou não direito ao crédito.

Ainda, o que restaria de fora de um procedimento arbitral no Brasil, posição que concordamos, seriam as discussões que envolvessem análise de constitucionalidade e interpretação de leis, que ainda dependeria do pronunciamento do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça.

3.1.1. Uma breve análise da necessidade de enquadramento do Brasil na Ação 14 dos BEPS

A OCDE (Organização do Comércio e Desenvolvimento Econômico), em 2013, apresentou os mecanismos de ação e agora a fase pós-Beps é de monitoramento dessas mesmas ações a partir de janeiro de 2017. Assim, em 2018, diversos países já deverão ter legislações similares em decorrência do fisco global, que comportará acordos bilaterais, os multilaterais e ainda regulamentações intergovernamentais, fornecendo relatórios à OCDE produzido a pedido dos participantes do G20, que inclui o Brasil¹⁶⁹.

Sob a Ação 14, que trata de Práticas Tributárias Danosas com o intuito de se evitar a dupla tributação, o Brasil deverá adotar algumas medidas para atender a esses novos padrões, definindo padrões mínimos a serem implementados, entre eles, o acesso ao Procedimento Mútuo Amigável (MAP), onde o contribuinte deve ter resposta a seu pleito em tempo médio de 24 meses, e todos os países precisam elaborar e disponibilizar as estatísticas dos casos MAP.

Além disso, o país tem necessidade de se adequar ao fornecimento de tratamento adequado aos conflitos, cumprindo as diretrizes da Ação 14, modificando sua postura na solução de conflitos em matéria tributária, especialmente no plano internacional, vez que vem adiando de forma injustificada a adoção de medidas como a implementação no plano do Modelo de Convenção da OCDE desde a atualização de 2010.

¹⁶⁹ Observa-se que o Brasil está prestes a se tornar membro oficial da OCDE. A primeira rodada de discussões ocorreu no dia 12 de julho de 2017, e a decisão sobre a adesão do Brasil ao grupo foi postergada para o dia 25 de setembro de 2017. Disponível em: <http://www.valor.com.br/brasil/5035836/ocde-adia-para-setembro-discussao-sobre-ingresso-do-brasil>. Acesso em 10/08/2017.

O relatório final do BEPS inclui não apenas o MAP, mas também a arbitragem mandatória que é sugerida como forma adequada de se prever nos tratados a melhor solução de conflitos relativos a tributação internacional. Essa opção decorre da preocupação demonstrada pela OCDE com o acesso dos contribuintes ao MAP, o tempo de solução, bem como a efetividade da solução que será proposta pelo MAP.

Concatenando a impossibilidade de uma solução, a OCDE já fala em arbitragem obrigatória, sendo tratada cada vez com mais ênfase e causas cíveis são levadas à opção alternativa para a solução de controvérsias não só em razão da melhor qualidade técnica de decisões em casos de elevada complexidade, mas também por força da celeridade necessária à atual dinâmica das relações sociais, econômicas e políticas, além da flexibilidade do procedimento.

A Ação 14 fica sujeita a monitoramento pelos pares (*peer review*), processo que começa em novembro de 2016, com o primeiro estágio até 2018 para verificar se todos os países atendem às exigências, além da definição de metodologias de avaliação. Esse monitoramento será feito em dois estágios até 2020¹⁷⁰.

Assim, mais do que a imprescindibilidade de uma justiça eficaz, o Brasil precisa criar uma cultura de arbitragem em matéria tributária para estar em linha com o mandamento da Ação 14 dos BEPS, ainda ressaltando que a arbitragem mandatória em matéria tributária internacional virá no âmbito do tratado multilateral previsto na Ação 15¹⁷¹.

3.2. Aspectos do procedimento em Portugal

A Arbitragem Tributária foi introduzida em Portugal com o Decreto-Lei nº 10/2011, trazendo o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT), no uso da autorização legislativa conferida pelo art. 124º da Lei nº 3-B/2010, de 28 de abril na Lei do Orçamento do Estado para 2010 (“LOE/2010”) regulou e viabilizou o instituto em comento, entrando em vigor em 1º de julho de 2011.

¹⁷⁰ Agência Indusnet Fiesp. <http://www.fiesp.com.br/noticias/beps-conjunto-de-regras-internacionais-tributarias-tera-aco-es-monitoradas-a-partir-de-janeiro-de-2017/?m=mobile>. Acesso em: 29/07/17

¹⁷¹ Grupo de Arbitragem do Cbar. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2017-jul-11/opinia-o-arbitragem-tributaria-caminho-explorado>. Acesso em: 29/07/2017.

A introdução no ordenamento jurídico português da arbitragem em matéria tributária como forma alternativa de resolução jurisdicional de conflitos no domínio fiscal possui três objetivos principais: *i)* Reforçar a tutela eficaz dos direitos e interesses legalmente protegidos dos sujeitos passivos; *ii)* Imprimir uma maior celeridade na resolução de litígios que opõe a administração tributária ao sujeito passivo; e *iii)* reduzir a pendência de processos nos tribunais administrativos e fiscais¹⁷².

O instituto começou a ser visualizado como resposta a morosidade dos tribunais estaduais e à convicção de que teriam se esgotado todas as soluções até aquele momento encontradas para dirimir as crescentes pendências. São essas as circunstâncias que fizeram com que o desejo da criação de meios alternativos aos conflitos tributários fossem pensados, e tornaram a arbitragem não só um desejo, mas uma necessidade, tal como ocorre hodiernamente no Brasil.

O modelo de arbitragem tributária adotado por Portugal foi o da arbitragem institucionalizada, por isso, de acordo com o RJAT, os tribunais arbitrais atuam sob a organização de um centro. Tal centro de arbitragem institucionalizada é uma associação privada sem fins lucrativos que teve sua constituição promovida pelo Ministério da Justiça, denominado CAAD (Centro de Arbitragem Administrativa), tendo um procedimento próprio previamente regulamentado e cuja atuação está sob a supervisão do Conselho Superior dos Tribunais Administrativos¹⁷³.

3.2.1. Composição – quem pode ser árbitro?

Em Portugal, para exercer a função de árbitro, o RJAT dispõe em seu artigo 7º, que este deve ser esolhido “entre pessoas de comprovada capacidade técnica, idoneidade moral e sentido de interesse público”. A capacidade técnica é averiguada pelo preenchimento dos requisitos nº 2 do mesmo artigo:

Ser juristas com pelo menos 10 anos de comprovada experiência profissional na área do direito tributário, designadamente através

¹⁷² <http://cbar.org.br/site/legislacaointernacional/portugal>

¹⁷³ AGRELLOS, Miguel Durham. *O regime de arbitragem tributária portuguesa*. Revista Actualidad Jurídica Uria Menéndez, Portugal, 2011, p. 138. Disponível em: <http://www.uria.com/documentos/publicaciones/3084/documento/articuloUM.pdf?id=2990>. Acesso em: 17/07/2017.

de exercício de funções públicas, da magistratura, da advocacia, da consultoria e jurisconsultoria, da docência no ensino superior ou da investigação, de serviço na administração tributária, ou de trabalhos científicos relevantes nesse domínio.

O RJAT prevê, ainda, que possam ser nomeados árbitros licenciados em economia ou gestão, embora apenas questões que exijam conhecimentos especializados dessa área não jurídica e não podendo esse árbitro não jurista, exercer as funções de árbitro presidente. Referimos ainda que, a norma que estabelece a possibilidade de nomeação de árbitros não juristas, impõe ainda que com as necessárias adaptações tenham as mesmas características que os árbitros juristas, ou seja, que sejam pessoas com comprovada capacidade técnica, idoneidade moral e sentido de interesse público e que tenham pelo menos dez anos de experiência profissional na área de economia ou gestão.

No entanto, a Portaria em comento também estabeleceu uma regra particular, onde nos litígios de valor igual ou superior a 500.000,00 euros, o árbitro presidente deve ter exercido funções públicas de magistratura nos Tribunais tributários ou possuir grau de mestre em Direito Fiscal; já nos litígios de valor igual ou superior a 1.000.000,00 de euros, os requisitos são ainda mais exigentes, impondo que o árbitro presidente tenha exercido funções públicas de magistratura nos Tribunais tributários ou que possua o grau de doutor em Direito Fiscal. Apenas no caso de se verificar uma impossibilidade de designação de árbitro com tais qualificações será permitido, ao presidente do Conselho Deontológico¹⁷⁴ do CAAD, a designação do árbitro-presidente.

Em relação ao modo de designação dos árbitros, está previsto não só diferentes valores a título de custas em função da entidade que designe os árbitros – o CAAD ou sujeito passivo, razão pela qual existem duas tabelas distintas – mas, também, regras específicas quanto ao encargo decorrente destas.

No Brasil, ao nos depararmos com a arbitragem tributária, a composição do tribunal fiscal arbitral, bem como a forma de escolha dos árbitros e do presidente tomam

¹⁷⁴ Na ótica da doutrina Portuguesa, configura um regime de impedimentos exigente e restritivo que “presta uma ancoragem robusta aos requisitos de independência e imparcialidade a observar na designação dos árbitros. VILLA-LOBOS, Nuno; VIEIRA, Mónica Brito (coord.). Guia da Arbitragem Tributária. Coimbra: Almedina/Centro de Arbitragem Administrativa, CAAD, 2013, p. 59.

atenção especial, além de todos outros cuidados já tomados pois é procedimento envolvendo a Administração Pública.

Marcelo Escobar¹⁷⁵ traça um paralelo sobre a composição dos tribunais administrativos tributários, como o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”), que, a exemplo dos demais, possui câmara paritárias, formadas tanto por representantes das fazendas quanto dos contribuintes. Chama a atenção, contudo, para o fato de essa corte administrativa tributária ostentar número par de julgadores, restando ao presidente, que, necessariamente é um representante fazendário, o voto de minerva.¹⁷⁶

Assim, seria vantagem na arbitragem tributária a supressão do voto de desempate, que comumente é proferido pelo presidente das sessões dos tribunais administrativos tributários. Para tanto, haverá a necessidade de o sistema de escolha de árbitros também ser imparcial, que, segundo Eurico Marcos Diniz de Santi¹⁷⁷, ao analisar a possibilidade da arbitragem tributária, identificou uma prática comum nos tribunais administrativos tributários, reputando temerário que o mesmo fosse aplicado à arbitragem:

a indicação e a manutenção de Conselheiros no cargo, muitas vezes, estão ligadas ao grau de liberdade em relação ao posicionamento favorável ou contrário ao Fisco: ressalte-se que isso não é regra, mas acontece, e por isso deve ser levado em conta

Dessa forma, a maneira que culminará na escolha dos árbitros deve refletir um verdadeiro “processo tributário equitativo”, mediante diálogo entre o fisco e o contribuinte, buscando a solução justa do caso concreto.¹⁷⁸

¹⁷⁵ ESCOBAR, Marcelo Ricardo. Op cit, p. 239.

¹⁷⁶ Segundo o Regimento Interno do CARF, APÓS A Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015:

Art. 9º A presidência de Câmara das Seções será exercida por conselheiro representante da Fazenda Nacional. Parágrafo único. O substituto de presidente de Câmara será escolhido dentre os demais Conselheiros representantes da Fazenda Nacional com atuação na Câmara.

Art. 23. As Turmas de Julgamento são integradas por 8 (oito) conselheiros, sendo 4 (quatro) representantes da Fazenda Nacional e 4 (quatro) representantes dos Contribuintes.

Art. 54. As turmas só deliberarão quando presente a maioria de seus membros, e suas deliberações serão tomadas por maioria simples, cabendo ao presidente, além do voto ordinário, o de qualidade.

¹⁷⁷ SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Transação e arbitragem no direito tributário: paranoia ou mistificação?* In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; Guimarães, Vasco (Org.). *Transação e arbitragem no âmbito tributário: homenagem ao jurista Carlos Mário da Silva Velloso*. Fórum: Belo Horizonte, 2008, p.187.

¹⁷⁸ TORRES, Ricardo Lobo. In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; Guimarães, Vasco (Org.). *Transação e arbitragem no âmbito tributário: homenagem ao jurista Carlos Mário da Silva Velloso*. Fórum: Belo Horizonte, 2008, p. 93. Assim como adotado pela doutrina portuguesa, representada pelo constitucionalista Miguel Galvão Teles, que acrescenta como requisitos de um árbitro, não só a

Por fim, Diogo Leite de Campos¹⁷⁹ dispõe que:

É corrente, na vida prática e mesmo na vida jurídica, a designação de certos especialistas como ‘fiscalistas’. Pessoas que conhecem a fiscalidade. Trata-se aqui de um fenômeno particular, na medida que não se usa designação idêntica aos outros ramos do conhecimento jurídico. Isto decorre da matéria fiscal ser matéria complexa. Para decidir casos, é necessário, normalmente, recorrer não só a conceitos jurídicos de Direito da contabilidade, como as noções de economia, finanças, de gestão de empresas, etc. Portanto, a competência do ‘fiscalista’ tem de ser multifacetada ou, então, o jurista tem de socorrer dos conhecimentos de outros técnicos, sendo algumas vezes esses técnicos mais qualificados para resolver alguns problemas com relevância fiscal do que os próprios juristas, desde que as partes assim o entendam como mais conveniente para a solução de seu compromisso.

Coadunando com as ideias acima, é proposto um código de conduta para salvaguardar a independência e imparcialidade dos árbitros pra diminuir eventuais distorções, visto que, ainda que acadêmicos do Direito Tributário fossem uma escolha de imediato sensata para servirem de árbitro, há a preocupação¹⁸⁰ de que eles seriam tendenciosos pois, a maioria, defende contribuintes perante os tribunais superiores.

O legislador, em Portugal, optou por positivar os requisitos, impedimentos e deveres a que devem obedecer os árbitros na arbitragem em matéria tributária, conforme artigos 7º, 8º e 9º do RJAT¹⁸¹, respectivamente, visando garantir o processo e conferir uma maior credibilidade às decisões dos Tribunais Arbitrais.

imparcialidade, mas também a sua independência, em um processo equitativo (TELES, Miguel Galvão. *A independência e a imparcialidade dos árbitros como imposição constitucional*. In: Estudos em Homenagem ao Doutor Carlos Ferreira de Almeida. Almedina: Coimbra, 2011, p. 258)

¹⁷⁹ CAMPO, Diogo Leite de. *A Arbitragem Tributária – “A Centralidade da Pessoa”*. Almedina: Coimbra, 2010, p. 77-78.

¹⁸⁰ SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. A transação e a arbitragem no direito consitucional-tributário brasileiro. In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; Guimarães, Vasco (Org.). *Transação e arbitragem no âmbito tributário: homenagem ao jurista Carlos Mário da Silva Velloso*. Fórum: Belo Horizonte, 2008, p. 93

¹⁸¹ Artigo 7.º Requisitos de designação dos árbitros 1 — Os árbitros são escolhidos de entre pessoas de comprovada capacidade técnica, idoneidade moral e sentido de interesse público. 2 — Os árbitros devem ser juristas com pelo menos 10 anos de comprovada experiência profissional na área do direito tributário, designadamente através do exercício de funções públicas, da magistratura, da advocacia, da consultoria e jurisconsultoria, da docência no ensino superior ou da investigação, de serviço na administração tributária, ou de trabalhos científicos relevantes nesse domínio. 3 — Sem prejuízo do disposto no número anterior, nas questões que exijam um conhecimento especializado de outras áreas, pode ser designado como árbitro não presidente um licenciado em Economia ou Gestão, observando-se, com as necessárias adaptações, o disposto nos n.os 1 e 2. 4 — A lista dos árbitros que compõem o Centro de Arbitragem Administrativa é elaborada nos termos do presente decreto-lei e dos Estatutos e Regulamento do Centro de Arbitragem Administrativa. 5 — Os magistrados jubilados podem exercer funções de árbitro em matéria tributária,

3.2.2. A competência do Centro de Arbitragem Administrativa em Portugal e as possibilidades no Brasil

Em 2009, pelo Despacho de nº 5097/2009 do Secretário de Estado da Justiça foi autorizada a criação de um centro de arbitragem, com funcionamento sob a associação do Centro Arbitragem Administrativa (“CAAD”). Do ponto de vista jurídico-institucional, o CAAD¹⁸² é uma associação ou uma pessoa coletiva de direito privado sem fins lucrativos, cujos associados são entidades representativas das potenciais partes em litígio prováveis de ser objeto de uma arbitragem. Assim, é assegurado o requisito de representatividade que a lei exige para a autorização e manutenção da arbitragem e, também, pode-se fiscalizar o centro na sua gestão institucional.

Nesse sentido, Nuno Villa-Lobos¹⁸³ refere que:

O CAAD assume responsabilidades especiais, desde logo, perante a sociedade portuguesa em geral. Responsabilidades que só podem ser cumpridas se o CAAD apostar no desenvolvimento de ferramentas adequadas de auto monitoramento, que lhe permitam prestar

devendo, para o efeito, fazer uma declaração de renúncia à condição de jubilados ou solicitar a suspensão temporária dessa condição, por um período mínimo de um ano, renovável, aplicando-se em tais casos o regime geral da aposentação pública. (Aditado pelo artigo 14.º da Lei n.º 20/2012, de 14 de maio, em vigência desde 15 de maio de 2012) Artigo 8.º Impedimentos dos árbitros 1 — Constituem casos de impedimento do exercício da função de árbitro os enunciados no n.º 1 do artigo 44.º do Código do Procedimento Administrativo, observadas as necessárias adaptações, bem como os casos em que, nos dois anos anteriores ao da sua indicação como árbitro: a) A pessoa designada tenha sido dirigente, funcionário ou agente da administração tributária, membro de órgãos sociais, trabalhador, mandatário, auditor ou consultor do sujeito passivo que seja parte no processo, de entidade que se encontre com aquele em relação de domínio, tal como esta é definida no Código das Sociedades Comerciais, ou de pessoa ou entidade que tenha interesse próprio na procedência da pretensão; b) A pessoa designada tenha sido trabalhador, colaborador, membro, associado ou sócio de entidade que tenha prestado serviços de auditoria, consultoria e jurisconsultoria ou advocacia ao sujeito passivo. 2 — A pessoa designada para exercer funções de árbitro deve rejeitar a designação quando ocorra circunstância pela qual possa razoavelmente suspeitar-se da sua imparcialidade e independência. 3 — Cabe ao Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa exonerar o árbitro ou árbitros em caso de incumprimento dos requisitos previstos nos números anteriores. Artigo 9.º Deveres dos árbitros 1 — Os árbitros estão sujeitos aos princípios da imparcialidade e da independência, bem como ao dever de sigilo fiscal nos mesmos termos em que este é imposto aos dirigentes, funcionários e agentes da administração tributária. 2 — A impossibilidade superveniente do cumprimento da obrigação por causa imputável ao árbitro importa a substituição deste de acordo com as regras aplicáveis à indicação do árbitro substituído ou, ouvidos os restantes árbitros e não havendo oposição das partes, a alteração da composição do tribunal. 3 — No caso de se verificar a substituição de árbitro, o tribunal arbitral decide se algum acto processual deve ser repetido em face da nova composição do tribunal, tendo em conta o estado do processo.

¹⁸² FARINHO, Domingos Soares. *Algumas Notas Sobre o Modelo Institucional do Centro de Arbitragem*. In: VILLA-LOBOS, Nuno e VIEIRA, Mónica Brito (org). *Mais Justiça Administrativa e Fiscal*. Coimbra: Portugal, 2010, p. 12.

¹⁸³ VILLA-LOBOS, Nuno. *Nota Introdutória. CAAD, um primeiro balanço*. In: VILLA-LOBOS, Nuno e VIEIRA, Mónica Brito (org). *Mais Justiça Administrativa e Fiscal*. Coimbra: Portugal, 2010, p. 11/13.

regularmente contas do seu desempenho perante um leque muito amplo de pessoas e de agentes econômicos para que o bom funcionamento da Justiça é uma questão vital. (...) o CAAD funciona como uma espécie de covaia ou laboratório experimental, em que, com natural expectativa e abertura são explorados novos conceitos, ensaiadas novas soluções, legais e institucionais, e cultivadas novas funcionalidades, todas elas a ser objeto de um rigoroso escrutínio crítico, por parte daqueles que no CAAD trabalham, e por parte também de quem observa de fora, através de uma “janela” que se que tão transparente quanto possível.

Enquanto associação o CAAD possui os seguintes órgãos: *i*) a Direção, composta de um presidente e dois vogais; *ii*) um Conselho Federal; *iii*) uma Assembleia Geral; *iv*) um Conselho de Representantes; e, *v*) um órgão independente, chamado de Conselho Deontológico.

O Conselho Deontológico merece uma atenção especial, pois este órgão da legitimidade e assegura a transparência, neutralidade e imparcialidade do Tribunal Arbitral. É de competência deste órgão, entre outras, pronunciar-se sobre a lista de árbitros que compõe o Centro, bem como aprovar o Código Deontológico aplicado aos árbitros.

Assim, para garantir o cumprimento pelos árbitros do conjunto de regras e princípios, o Conselho Deontológico condensou os impedimentos aplicáveis aos árbitros que, segundo Jorge Lopes de Sousa¹⁸⁴, se for acompanhado de uma interpretação teleológica rigorosa, poderá assegurar satisfatoriamente a imparcialidade, pelo menos nos casos em que a nomeação de árbitros é feito dentre pessoas que contam na listas, ou seja, pessoas de comprovada capacidade técnica, idoneidade moral, sentido de interesse público e que não desempenhem concomitantemente outras atividades profissionais, para além da docência e investigação científica de natureza jurídica.

Importantíssimo referir, para, inclusive, posterior avaliação de semelhante centro no Brasil, que o CAAD tem competência territorial e material em âmbito nacional, de acordo com o art. 3º, nº 1 de seu Estatuto. No mais, ressaltamos as entidades vinculadas ao CAAD para resolução de litígios no Tribunal Arbitral, com fulcro na Portaria nº 1120/2009.

¹⁸⁴ SOUSA, Jorge Manuel Lopes de. Algumas. Op cit, p. 71.

- a) Os serviços centrais, pessoas coletivas públicas e entidades que funcionam no âmbito do Ministério da Justiça¹⁸⁵, para a resolução de litígios de valor igual ou inferior a 150 milhões de euros;
- b) Os serviços e organismos do Ministério da Cultura¹⁸⁶ para solução de litígios de valor igual ou inferior a 150 milhões de euros;
- c) A Universidade dos Açores (até 100 mil euros)¹⁸⁷; O Instituto Politécnico do Porto (até 30 mil euros)¹⁸⁸; Instituto Politécnico de Coimbra (até 5 mil euros)¹⁸⁹; O Instituto Politécnico de Bragança (até 5 mil euros)¹⁹⁰; e o Instituto Superior de Engenharia do Porto (até 500 mil euros)¹⁹¹.

Observando as entidades vinculadas ao CAAD, conclui-se que a auto-vinculação não é limitada aos ministérios, mas também a algumas instituições de ensino, face à autorização concedida pelos respectivos Estatutos.

No RJAT, apenas são competentes para proferir a decisão fiscal arbitral, os tribunais que funcionam sob a égide do CAAD, entidade em funcionamento desde 28 de janeiro de 2009. Encontram-se vinculados à jurisdição do CAAD, por Portaria, o Ministério da Justiça e o Ministério da Cultura. Alguns órgãos da administração tributária também ficam vinculados, através da Portaria de nº 112-A/2011.

A razão de ser a submissão dos Tribunais fiscais arbitrais à organização do CAAD, ocorre pois este é o único centro de arbitragem que opera sob a égide do Conselho Superior dos Tribunais Administrativos e Fiscais, o qual, por sua vez, é a entidade competente para nomear o presidente do Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa.

Já no Brasil, desde 2007 a Câmara de Conciliação e Arbitragem da AGU (CCAF) cuida de solucionar conflitos tributários que envolvem a Administração Pública e o fisco.

¹⁸⁵ Portaria n.º 1120/2009 de 30 de Setembro

¹⁸⁶ Portaria n.º 1149/2010 de 4 de Novembro.

¹⁸⁷ Despacho n.º 217/2010 de 22 de Outubro de 2010, disponível em www.caad.org.pt.

¹⁸⁸ Despacho n.º 8839/2011, publicado na 2.ª Série do Diário da República em de 4 de Julho.

¹⁸⁹ Despacho n.º 10438/2010, publicado na 2.ª Série do Diário da República em 22 de Junho de 2010 que aprova o Regulamento de resolução alternativa de litígios do Instituto Politécnico de Coimbra.

¹⁹⁰ Regulamento n.º 14/2011, publicado na 2.ª Série do Diário da República em de 10 de Janeiro de 2011

¹⁹¹ O Despacho ISEP/P/14/2011 de 21 de Janeiro de 2011, disponível em www.caad.org.pt.

O Parecer AGU/SRG 01/2007 resolver ser a CCAF competente para solucionar controvérsias jurídicas tributárias existentes entre os órgãos da Administração Federal Emitido no processo de nº 00407.001676/2007-22. Nesse mesmo sentido, com a Portaria nº 1.099/2008, a CCAF passou também a conciliar as controvérsias com os Estados e o Distrito Federal.¹⁹²

Importante a transcrição da ementa da decisão do processo acima citado:

EMENTA:

- I. A conciliação entre Órgãos e/ou Entidades de Administração Federal, pela Advocacia Geral da União, decorre da previsão contida no art. 131, da Constituição Federal, estando inserida entre “as atividades de consultoria assessoramento jurídico do Poder Executivo”.
- II. A atuação da Câmara de Conciliação e Arbitragem da Administração Federal – CCAF, integrante da Consultoria Geral da União, pressupõe a observância dos princípios declarados no art. 37, da Constituição Federal.
- III. Encerramento, por Parecer de controvérsia jurídica entre a Secretaria da Receita Federal do Brasil e o Banco Central do Brasil, com a definição sobre a existência de obrigação tributária, do último, em relação á primeira, no tocante à cota patronal da contribuição previdenciária incidente nas remunerações pagas ou creditadas a profissionais autônomos que prestam serviços médicos e beneficiários do Programa de Assistência À Saúde dos Servidores do Banco Central – PASBC

Já houver casos importantes julgados pela CCAF, em processo em que julgou conflito entre o Banco Central do Brasil e a Secretaria da Receita Federal, a CCAF destacou definitivamente sua decisão e manteve a cobrança previdenciária, ainda que tenha afastado os valores já atingidos pela decadência.

Temos que no Brasil, neste ano de 2017, foi fundada a Câmara Brasileira de Arbitragem com a Administração Pública (CAMBRAAP), localizada no Distrito Federal, em Brasília. Como indica o nome, a CAMBRAAP foi criada com o objetivo de hospedar o número crescente de procedimentos arbitrais sendo realizados com a Administração Pública, e, sendo essa sua especialidade, já prevê em suas disposições gerais alguns

¹⁹² MENDONÇA, Priscila Faricelli de. *Ação 14: A solução dos conflitos tributários no contexto dos BEPS*. Revista Jurídica, 2017, p. 22

assuntos controversos e de polêmicas para as Câmaras ordinárias, tal qual a publicidade do procedimento e da sentença arbitral.

Assim, a CAMBRAAP se compromete, dentre outras ações distintas, a tornar público todo e qualquer procedimento sob sua responsabilidade, já em suas disposições gerais, bem como tornar público os laudos arbitrais, contribuindo para a criação de uma jurisprudência arbitral onde a Administração Pública é parte envolvida.

Nesse sentido, assim com o CAAD no sistema português, que tem função de fiscalização, bem como competência para as arbitragens que envolvem matéria tributária, a CAMBRAAP poderia ser desenvolvida para abarcar, também, as arbitragens tributárias que possam surgir no Brasil, incorporando em seu regulamento as particularidades inerentes ao instituto, mas, lembrando, que sua criação já é um importante passo para o desenvolvimento da arbitragem que envolve o poder público.

O mesmo ocorreria com a CAMBRAAP aqui no Brasil, onde, através de Portaria, respeitando o princípio da legalidade e publicidade, seria o centro de arbitragem responsável pelos procedimentos de arbitragem tributária no país.

A CAMBRAAP teria competência no território nacional e, além do DF, onde hoje tem sua sede, poderia ter centros nas cinco regiões do país, a fim de poder ser de fácil acesso à todos, não só de maneira remota.

A criação de centros de arbitragem com domínio nas relações de Direito Público são de extrema importância pois, tanto no âmbito do direito administrativo, como no tributário, existem especificidades particularmente sensíveis e que necessitam de transparência, não dadas normalmente nos centros de arbitragem comuns, por falta de costume em movimentar procedimentos que envolvam a Administração Pública.

Assim, Manuel Fernando dos Santos Serra e Juan Rosa Moreno¹⁹³ elencam diversas vantagens na criação destes centros especializados, tais quais:

¹⁹³ SERRA, Manuel Fernando dos Santos. *Arbitragem Administrativa e Tributária. Apontamento sobre os Antecedentes da Arbitrage*. Revista Arbitragem Tributária n.º 3, CAAD, 2015, 27 a 29; MORENO, Juan Rosa. *El Arbitraje Administrativo*. S.A. MCGRAW-HILL / INTERAMERICANA DE ESPAÑA, 1998, 111 a 113.

- i) Especialização na prestação dos serviços de arbitragem;
- ii) Ter à disposição uma lista previamente conhecida de árbitros;
- iii) O processo arbitral ser previamente estabelecido por um Regulamento de Arbitragem;
- iv) Os Regulamentos de Arbitragem dos centros são regulamentos públicos, equiparados a regulamentos administrativos, emanados de entidades privadas como poderes públicos de autoridade, sendo necessariamente *secundum legem* caso colidam com normas hierarquicamente superiores;
- v) Colocam à serviço das partes serviços administrativos, de apoio material e pessoal, podendo, assim, aferir natureza pública de suas funções, configurando, uma vez mais, o exercício de poderes públicos por entidades provadas;
- vi) As próprias instituições arbitrais exercem uma atividade de controle de modo a garantir uma instituição crível para os que a utilizam e para o público em geral;
- vii) A fixação dos direitos, deveres e responsabilidades do próprio centro de arbitragem, das partes e dos árbitros, a que poderá acrescer a constituição de órgãos independentes responsáveis pelo controle de sua garantia;
- viii) Cabe ao Estado a autorização de toda a arbitragem de caráter institucionalizado, bem como a promoção e, se possível, apoio financeiro de alguns centros de arbitragem em parceria com as entidades privadas, assegurando, assim, que os custos que a mesma comporta para os seus utilizadores tornem este meio uma oferta realmente válida e alternativa à jurisdição comum; e,
- ix) A existência de uma tabela de encargos fixando-os, além de maior segurança jurídica aos seus utilizadores, dando uma maior transparência do ponto de vista da despesa pública.

Contudo, um dos aspectos negativos mais pertinentes para o presente trabalho é o possível encarecimento da arbitragem quando a mesma é institucionalizada, o que faz com que o autor Juan Rosa Moreno¹⁹⁴ diga que a eficácia do instituto pode ser comprometida.

¹⁹⁴ MORENO, Juan Rosa. *Op cit*, p. 113

Assim, na eventualidade de isso ocorrer, não será benefício, quer do ponto de vista do erário público, caso comporte gastos superiores para parte pública do que aqueles que seriam devidos caso os Tribunais comuns fossem escolhidos, seja pela outra parte da arbitragem, já que o custo, principalmente do lado do privado, acaba sendo um fator de extrema relevância quando da escolha do instituto.

Ao cabo, analisando a experiência do CAAD, verifica-se que um de seus principais norteadores é a consagração de um processo com custos normalmente mais baixos do que os Tribunais comuns, concretizando, na prática, a possibilidade de que os próximos centros de arbitragem em matérias de Direito Público venham a fazer o mesmo¹⁹⁵.

3.2.3. Regulamento de custas da arbitragem tributária

As custas do processo arbitral tomam a designação da taxa de arbitragem e compreendem a taxa de arbitragem inicial e os encargos do processo arbitral. A primeira corresponde ao montante devido pelo impulso processual nos casos em que os árbitros são designados pelo CAAD, enquanto os encargos abarcam todas as despesas necessárias ao seu próprio desenvolvimento, tal como honorários dos árbitros e despesas com a produção de provas.

A taxa de arbitragem é calculada com base em dois critérios fundamentais: o valor da causa e o modo de designação do árbitro. Estas serão definidas nos termos do regulamento de custas a ser aprovado pelo CAAD. No que diz respeito ao valor da causa, esta será, em regra, o valor da liquidação cuja anulação se requer ou o valor contestável ou o valor da liquidação que o sujeito passivo está contestando. Para efeitos de custas, aos árbitros nomeados e a nomeação de um terceiro árbitro, que será o árbitro presidente.

O pagamento da taxa será diferente dependendo se o sujeito passivo opte por designar ou não árbitro. Na primeira situação, o sujeito passivo pagará uma taxa de arbitragem inicial, da data do envio do pedido de constituição do tribunal arbitral, devendo a fixação do montante e a repartição pelas partes das custas diretamente resultantes do procedimento arbitral ao fim da decisão já proferida pelo tribunal

¹⁹⁵ FIGUEIRA, Claudia Sofia Melo. *Arbitragem em Matéria Tributária à semelhança do modelo administrativo*, 2011, p. 181.

arbitral¹⁹⁶. Na segunda situação, o sujeito passivo paga a taxa de arbitragem na sua totalidade, na data do envio do pedido de constituição do tribunal arbitral.

A intenção do legislador ao alocar, na segunda opção, todos os custos para o sujeito passivo, foi a de evitar que o processo arbitral virasse fonte de gastos excessivos para o Estado, uma vez que o processo arbitral teria sido opção do sujeito passivo, não diretamente imputável à Administração Tributária.

É possível compreender em parte a solução encontrada pelo legislador, pois o sujeito passivo acaba por forçar uma composição coletiva de um Tribunal Arbitral, quando o conflito poderia ser resolvido por árbitro único, o que implica em maiores gastos com honorários e um processo mais custoso.

Contudo, Cláudia Sofia Melo Figueiras¹⁹⁷, após a apresentação das modalidades acima expostas, conclui que uma solução mais justa poderia ser implementada, onde, na decisão arbitral, o Tribunal deveria de igual modo fixar a eventual repartição das custas, devendo, contudo, a parte que ficaria a cargo da Administração Tributária ser limitada pelo valor que lhe seria imputável em caso de Tribunal arbitral com árbitro único, ficando o remanescente a cargo do sujeito passivo. Proposta essa que concordamos no presente trabalho.

A autora continua, afirmando que quando a estrutura coletiva do Tribunal arbitral não decorre unicamente da escolha do sujeito passivo em designar árbitro, mas do valor do pedido. Nessa hipótese, não é a designação pelo sujeito passivo de um árbitro que importa diretamente na composição de um Tribunal Arbitral, assim, não se vislumbra motivo válido para que o sujeito passivo suporte integralmente os encargos com o processo. Nesse sentido, Rui Ribeiro¹⁹⁸:

Não se vislumbra por que motivo se impõe ao contribuinte um encargo adicional quando pretenda indicar um árbitro no processo, em lugar do mesmo ser nomeado a partir das listas organizadas pelo CAAD – sendo certo que, num caso como noutro, são previstos os mesmo honorários e exigidos idênticos pressupostos de competência e isenção aos árbitros nomeados.

¹⁹⁶ Artigo 22, nº4 do RAT

¹⁹⁷ FIGUEIRAS, Cláudia Sofia Melo. *Arbitragem em Matéria Tributária à semelhança do modelo administrativo*. P. 152.

¹⁹⁸ PEREIRA, Rui Ribeiro, —*Breves notas sobre o regime da arbitragem tributária*. In: FONSECA, Isabel Celeste. *A Arbitragem Administrativa (e Tributária): Problemas e desafios*. Almedina: Coimbra, 2011, p. 110.

Nos casos em que o contribuinte não decida nomear um árbitro e o valor da causa seja inferior à alçada do Tribunal Central Administrativo – € 60.000 –, o tribunal funcionará com um árbitro singular, cabendo a designação com Conselho Deontológico do CAAD. Já nos casos em que o contribuinte não nomeie um árbitro e o valor da causa exceda a alçada supramencionada, será constituído um Tribunal Arbitral Fiscal, cabendo a designação ao Conselho Deontológico do CAAD.

De acordo com o Regime Jurídico da arbitragem tributária, a designação de árbitros pelo CAAD ocorre sempre que o Tribunal fiscal arbitral funcione com árbitro singular ou, funcionando com intervenção do coletivo, as partes não designem árbitros, competindo, assim, a designação pelo CAAD. Nesses casos estipula o regulamento que será devida – pelo impulso processual – a taxa de arbitragem inicial, que corresponde a 50% da taxa de arbitragem, paga por transferência bancária para a conta do CAAD, e em momento prévio ao pedido de constituição do Tribunal fiscal arbitral; os outros 50% serão devidos no final do processo, quando da fixação do montante das custas finais do processo arbitral, quando o tribunal arbitral poderá decidir quanto à eventual repartição de custas pelas partes.

No que diz respeito aos valores devidos, a título de taxa de arbitragem, nestes casos de designação de árbitro pelo CAAD, o valor mínimo ascende a € 306,00 euros – aplicável a causas cujo valor seja inferior a € 2.000,00 euros – e o valor máximo tabelado é de € 4.896,00 para custas até 275.000,00, sendo que em causas com valor superior a este serão devidos € 306,00 por cada € 25.000,00.

De acordo com o RJAT, a designação do árbitro pelo contribuinte apenas é possível nos casos em que haja lugar a Tribunal fiscal arbitral coletivo, o que só poderá ocorrer em causas superiores a € 60.000,00 (valor correspondente a duas vezes a alçada do Tribunal Central Administrativo). Assim, nos casos em que o Tribunal fiscal arbitral funcione em coletivo, e as partes designem os árbitros, o pagamento será integralmente suportado pelo contribuinte, devendo ser efectuado por transferência bancária para a conta do CAAD, antes de formulado o pedido de constituição de Tribunal fiscal arbitral. Também nestes casos a taxa será dependente do valor da causa, sendo o limite mínimo de € 12.000,00 – em causas inferiores a € 60.000,00 – e o limite máximo de € 120.000,00 para causas até € 10.000.000,00.

3.2.4. Momento da assinatura

Aqui tratamos da diferença entre a arbitragem necessária, ou obrigatória. Nesse modelo, o recurso à solução arbitral é obrigatório para determinadas matérias, sob a mesma fundamentação de sua natureza jurídica, isto é, de que os árbitros integram a ordem judicial portuguesa exercendo função jurisdicional.¹⁹⁹

Assim, a arbitragem necessária não repousa sobre a autonomia da vontade, mas, sim, é imposta por lei especial, vale dizer, “a própria lei, em vez de confiar certo litígio à resolução por um tribunal estadual, impõe às partes o recurso a um tribunal arbitral”²⁰⁰, sendo realizada, por exemplo, nas expropriações litigiosas quando não for possível fixar a indenização do expropriado por meio de acordo com o expropriante. Apesar de já existirem pronunciamentos proferidos pelos Tribunais Constitucionais sobre a legitimidade da arbitragem necessária, parte da doutrina portuguesa ainda questiona sua constitucionalidade²⁰¹.

Disciplinada nos arts. 1º ao 7º, da Lei de Arbitragem Voluntária (“LAV”), é o ato jurídico apto a afastar a jurisdição estatal e a instaurar um processo arbitral, tendo duas formas de manifestação, quais sejam, o compromisso arbitral, convenção de arbitragem que tem por objeto um litígio atual, ainda que afeto a um tribunal do Estado, e a cláusula compromissória que é a convenção envolvendo litígios eventuais decorrentes de uma relação jurídica contratual ou extracontratual (portanto, prévia ao litígio), conforme n. 3, do art. 1º, da LAV – Lei de Arbitragem Voluntária.

3.2.5. Procedimento arbitral

¹⁹⁹ CARMONA, Carlos Alberto, *op cit*, p. 36

²⁰⁰ MENDES, Armindo Ribeiro. *Introdução às práticas arbitrais*. 2009. Disponível em: <http://arbitragem.pt/estudos/sumarios-praticas-arbitrais-mestrado-forense-da-catolica.pdf>. Acesso em: 18.07.2017.

²⁰¹ PINTO, António Marinho. Profissão do passado. Consultor Jurídico, São Paulo, 16 fev. 2014. Entrevista concedida a Aline Pinheiro. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2014-fev-16/entrevista-marinho-pinto-ex-presidente-ordem-advogados-portugal>. Acesso em: 20 de julho 17 de

Tal como no Direito Administrativo, o processo arbitral é composto de duas fases: *i)* fase preliminar e *ii)* processo tributário arbitral.

3.2.5.1. Fase preliminar

A primeira fase engloba a constituição do tribunal e efeitos jurídicos. Ou seja, o pedido de constituição do tribunal é equivocadamente chamado de procedimento arbitral, uma vez que a palavra procedimento é conexas aos atos de exteriorização de vontade da Administração. Sendo assim, o pedido de constituição do Tribunal Arbitral corresponde à fase preliminar do processo arbitral²⁰².

A constituição do tribunal arbitral depende do impulso dos contribuintes, com o pedido de constituição do tribunal arbitral, que, por sua vez, materializa-se num direito potestativo na esfera da Administração Tributária, não podendo esta opor-se ao pedido de instauração, já que vinculada ao CAAD por meio de Portaria²⁰³.

Na realização do pedido feito pelo sujeito passivo através de requerimento eletrónico enviado ao CAAD, devem constar os seguintes elementos: *i)* identificação do sujeito passivo; *ii)* identificação do ato ou atos tributários objeto da arbitragem; *iii)* identificação do pedido de instauração da arbitragem, constituindo fundamentos deste pedido os previstos no art. 99 do CPT (Código de Processo Tributário Português); *iv)* os elementos de prova dos fatos indicados e os meios de prova a produzir; *v)* o comprovante do pagamento da taxa de arbitragem inicial, nos casos em que o sujeito passivo não tenha optado por designar árbitro ou comprovante do pagamento da taxa de arbitragem, caso o sujeito passivo manifeste a intenção de designar o árbitro; e, *vi)* quando assim o pretender, manifestar a intenção de designar o árbitro.

Ato contínuo, dois dias após a recepção do pedido, o presidente do CAAD deverá ter conhecimento do mesmo, por via eletrónica.

Do pedido de constituição do Tribunal Arbitral, decorre um conjunto de efeitos, tanto do ponto de vista da Administração Tributária, quanto do sujeito passivo.

²⁰² ROCHA, Joaquim Freitas da. *Lições do Procedimento e Processo Tributário*. Coimbra Editora: Coimbra, 2011, p. 402.

²⁰³ Art. 10º do Regime Jurídico de Arbitragem Tributária

O principal efeito do prisma da Administração Tributária consiste no direito de proceder à revogação, retificação, reforma ou conversão do ato tributário cuja ilegalidade foi suscitada, praticando, quando necessário, um ato substitutivo, no prazo de oito dias a contar do conhecimento da constituição do Tribunal Arbitral (Conforme art. 13, n° 1 do RJAT).

Se a Administração Tributária não fizer uso dessa opção em até dez dias, ela restará impossibilitada de realizar novo ato tributário relativo ao mesmo sujeito passivo, imposto e período de tributação, a menos que envolva fatos novos como fundamento. Nesse sentido, embora o legislador utilize a expressão de ato tributário, Joaquim Freitas²⁰⁴ ensina que não devemos entender que essa faculdade da Administração Tributária seja restrita ao ato de liquidação, mas sim, que o legislador pretender referir, em um sentido mais amplo, ao ato em matéria tributária.

Por outro lado, existem mais efeitos do ponto de vista do sujeito passivo. Primeiramente, referimos a preclusão ao direito de reclamar, impugnar, requerer a revisão, ou suscitar uma decisão arbitral sobre os atos objeto desse pedido ou sobre consequentes atos de liquidação, exceto se o tribunal não for constituído ou terminar sem uma decisão de mérito (art. 13, n° 4, RJAT).

Em segundo lugar, são atribuídos os mesmos efeitos da impugnação judicial – a suspensão e interrupção dos prazos de caducidade e prescrição da obrigação tributária – da apresentação ao pedido de constituição do tribunal arbitral (art. 13, n°5, RJAT). Por fim, as alegações iniciais em relação a tais atos tem efeito suspensivo da respectiva liquidação das prestações tributárias, correspondentes às questões suscitadas quanto à parte controvertida, bem como, dos prazos de caducidade do direito à liquidação e de prescrição da prestação tributária até a data da comunicação da decisão arbitral, exceto no caso de recurso interposto pelo sujeito passivo.

3.2.5.2. Princípios e Tramitação

O processo arbitral se trata de um mecanismo decisório formado por um conjunto de normas jurídicas, englobando princípios e regras, cuja inobservância implicará na

²⁰⁴ ROCHA, Joaquim Freitas da. *Op cit*, 2011, p. 405.

ilegalidade do processo. Consequentemente, ele permanece vinculado aos princípios fundamentais.

Assim sendo, os princípios norte do processo arbitral não podem ser considerados novos em relação aos princípios processuais do processo convencional. No artigo 16 do Regime de Arbitragem Tributária, o legislador positivou alguns dos mais importantes, também no processo arbitral tributário: *i)* princípio da igualdade das partes; *ii)* o princípio do contraditório; *iii)* princípio da autonomia de atuação do Tribunal Arbitral²⁰⁵; *iv)* princípio da oralidade e da imediação²⁰⁶; *v)* princípio da cooperação e boa-fé processual²⁰⁷; e, *vi)* princípio da publicidade.

Considerando esses princípios, passamos à tramitação do processo arbitral tributário, enquanto conjunto de fases que compõe o *decisium*, marcado, principalmente pela informalidade e ausência de regulação, onde são valorizadas a autonomia e liberdade sem vinculação. No entanto, Joaquim Freitas da Rocha salienta que essa autonomia não importa na desjuridicização, pois a essência do processo ainda deve observar ao princípio da legalidade.

Dessa forma, o autor ensina que o processo tributário arbitral é composto pelas seguintes fases:

- i) Inicial – o requerimento que contém o pedido de constituição do Tribunal arbitral, além de desencadear o restante do processo arbitral – fase preliminar – serve igualmente de petição inicial, pois nele devem ser indicados, entre outros, os elementos do ato impugnado, o pedido, os fundamentos e os meios de prova.
- ii) Contestação – após o recebimento do requerimento o Tribunal notificará a autoridade máxima da Administração Tributária para, no prazo de quinze

²⁰⁵ Este princípio permite ao Tribunal uma autonomia na condução do processo e na determinação das regras a serem observadas tendo como finalidade a obtenção, em prazo razoável, de uma decisão arbitral sobre o mérito das pretensões formuladas. Este princípio se subdivide em dois: i) princípio da auto-vinculação formal, que consiste na possibilidade de o próprio Tribunal definir como será a tramitação processual e adotar um sub-princípio denominado ii) livre determinação das diligências de produção de prova, as quais podem ser levadas à cabo, não seguindo as regras da prova tabelada e, sim, regras de experiências e de acordo com a livre convicção do órgão decidendi.

²⁰⁶ Este princípio é operante principalmente quando das discussões das matérias de fato e de direito, quando necessário ao processo e a manifestação das partes.

²⁰⁷ Este princípio aplica-se aos árbitros e às partes do processo, para que estes não dificultem a constituição do Tribunal Arbitral e de colaboração no decurso do processo, não criando obstáculos desnecessários para a sua condução.

dias, apresentar resposta e, se assim desejar, solicitar produção de prova adicional. Importante observar que a falta de resposta não irá intervir no prosseguimento do processo.

- iii) Primeira reunião – o Tribunal promove a primeira reunião com a seguinte ordem: a) definir qual tramitação processual será adotada; b) ouvir as partes quanto a eventuais exceções a serem apreciadas antes do conhecimento do pedido; c) convidar as partes, se necessário, a corrigir suas peças processuais; d) comunicar a data das eventuais alegações orais; e, e) comunicar a data que a decisão arbitral será dada.
- iv) Instrução – produção de provas necessárias para a formação da convicção do Tribunal Arbitral.
- v) Alegações – fase facultativa às partes, caracterizada pela oralidade.
- vi) Decisão – fase final do processo tributário arbitral, pela qual se procede à resolução do litígio. A decisão deve ser proferida no prazo de seis meses a contar da data de constituição do Tribunal, podendo ser prorrogada por sucessivos períodos de dois meses, com o limite máximo de seis, comunicando às partes a prorrogação e os motivos da mesma, de acordo com o artigo 21, n^{os} 1 e 2, do RJAT.

Considerando a existência antiga e a aceitação geral dos Conselhos de Contribuintes, cujo sistema paritário é um modelo similar à arbitragem, bastaria então, a legislação conceder o efeito de coisa julgada a essas decisões, significando, assim, que o recurso dirigido aos mencionados colegiados administrativos teria o mesmo efeito da cláusula compromissória.

Dessa forma, o contribuinte ficaria frente a um verdadeiro contencioso administrativo, porém, não obrigatório, podendo escolher o sistema de decisão que considere mais adequado para qualificar o fato gerador, e competente para interpretar a legislação tributária.

Não tem sentido retirar da administração fiscal o controle hierárquico do lançamento tributário, criando um colegiado paritário, *um órgão administrativo, mas não, um órgão da administração*, conforme Carlos da Rocha Guimarães²⁰⁸, com poderes de

²⁰⁸ GUIMARÃES, Carlos da Rocha. *A norma e a sentença*. Revista do Instituto dos Advogados Brasileiros. Rio de Janeiro: Forense, 1991.

tomar uma decisão definitiva, exclusivamente quando favorável ao recurso do contribuinte, sendo-lhe permitido, ainda, duplicar e prolongar o exame da legalidade do ato administrativo quando a decisão colegiada não atender aos seus interesses.

Com um sistema de arbitragem decidindo definitivamente a controvérsia, dentro também de um verdadeiro Contencioso Administrativo, o contribuinte poderá escolher livremente o caminho para constituir o seu dever jurídico tributário.

Como já mencionado, a administração pública tem o dever de controlar a legalidade dos atos administrativos por sua forma jurídica natural por meio da hierarquia, podendo o cidadão recorrer ao Judiciário quando lhe for mais conveniente e obedecendo aos prazos prescricionais.

Portanto, o contribuinte, ao escolher verdadeiro sistema de arbitragem, como numa cláusula compromissória, renunciará ao processo judicial. Se, por outro lado, preferir o processo do Judiciário, não poderá mais se socorrer do sistema paritário, encolhendo, desta forma, o tempo para solucionar as divergências tributárias.

3.2.6. Vedação ao julgamento por equidade

Uma característica importante do processo arbitral no tocante ao julgamento que o diferencia do processo estatal, deixando clara a amplitude da autonomia da vontade é a autorização para que os árbitros julguem por equidade. O julgamento por equidade corresponde a conferir ao julgador uma moldura amplíssima na qual poderá pintar sua convicção acerca do litígio, inclusive para julgar contra a lei²⁰⁹.

No sistema do processo arbitral existem maiores condições para que haja o julgamento por equidade, inclusive por serem bem ricas as fontes do direito que lhe influenciam, tal como a *lex mercatória* expressa no art. 2º, §2º da LBA, com o uso de regras do comércio, afastando parcial ou totalmente o critério de direito.

Um dos aspectos mais relevantes do julgamento por equidade é que sua autorização não significa um salvo-conduto para que o árbitro julgue arbitrariamente. A decisão terá de ser fundamentada, conforme o artigo 32, III, da LBA, sob pena de anulação, ainda que não seja assim em todos os lugares do mundo. Dessa forma, é

²⁰⁹ VALLE, Martim Della. *Da decisão por equidade na arbitragem internacional comercial*. Tese de Doutorado – Faculdade de Direito da USP: São Paulo, 2009, p. 50.

possível que a fundamentação no julgamento por equidade seja até mais importante do que no julgamento por direito. Nessa senda, os árbitros precisarão convencer as partes de que aquele é o senso correto de equilíbrio, de boa solução, de justiça.

De qualquer sorte, pertinente observar que talvez o árbitro sempre possa julgar com algum grau de equidade. A despeito de a regra eleita ser o julgamento por direito, em alguma medida ele irá temperar a norma, adequá-la à situação concreta de uma forma de integração do texto, uma vez que, no julgamento por equidade, o julgador pode superar a norma que não acompanha a realidade, por exemplo.²¹⁰

As partes precisam confiar que o árbitro eleito irá obedecer à vontade manifestada quando do início do processo e que julgará por equidade, se for o caso. Assim, se isso ocorrer em alguma medida, a questão se insere nos deveres gerais do bom julgar, bem como na obrigação moral de assim proceder, sendo vício de mérito impassível de impugnação se assim não o for.

No mais, as partes terão de conviver com um julgamento que, sob o ponto de vista de premissa, e não necessariamente de conteúdo, teria sido equivocado. No entanto, uma ressalva é necessária, no momento em que estamos falando de níveis de interpretação da lei e da vontade das partes como coisas distintas e não de total violação da primeira. Não é defendido que se as partes elegerem julgamento por critério de direito, o árbitro poderá julgar por equidade, pois não existe equidade substitutiva²¹¹.

Marcelo Escobar salienta que a alternativa por um julgamento por equidade decorre da premissa de que, com a convenção de arbitragem, os compromitentes pactuam duas relações diversas, uma referente às regras procedimentais, ao indicar a Câmara arbitral, e outra concernente ao mérito, onde lhes é facultado atribuir aos árbitros o poder de decidir por equidade²¹².

Continua o autor esclarecendo que tal divisão funciona principalmente para que o afastamento das regras procedimentais não sirva de base para arguição de cerceamento do direito de defesa de uma parte, uma vez que “*não podem os árbitros ou não pode o*

²¹⁰ CARMONA, Carlos Alberto. *Arbitragem e Processo*. São Paulo: Atlas, 2009, p. 65

²¹¹ CARMONA, Carlos Alberto. *Flexibilização do Procedimento arbitral*, Artigo no prelo, p. 06.

²¹² ESCOBAR, Marcelo Ricardo, *Op cit*, p. 238

árbitro pré-eliminar o que se reputa essencial à angularidade da relação jurídica processual e à defesa das partes”²¹³

No entanto, envolvendo arbitragem com a Administração Pública, a opção por equidade deixa de existir por conta das alterações feitas na LBA pela Lei 13.129/2015, pelo acréscimo do parágrafo 3º ao artigo 1º da LBA, que determina que a “*arbitragem que envolva a administração pública será sempre de direito[...]*”.

Em especial, no que concerne a arbitragem tributária, há que se considerar também a segunda rejeição expressa – a de que da utilização da equidade não pode resultar na dispensa do pagamento do tributo devido.²¹⁴

Assim, em se tratando de arbitragem sobre questões tributárias, a equidade está afastada tanto pela opção do instituto quanto pelo seu resultado, fazendo com que a instituição da arbitragem não signifique uma desjuridificação do processo tributário, na medida em que é vedado o recurso à equidade, devendo os árbitros julgar de acordo com o direito constituído.

3.2.7. Irrecorribilidade da decisão arbitral

Acolhe-se como regra geral a irrecorribilidade da decisão proferida pelos tribunais arbitrais. Esta regra não prejudica a possibilidade de recurso para o Tribunal Constitucional, nos casos em que a sentença arbitral recuse a aplicação de qualquer norma com fundamento na sua inconstitucionalidade ou aplique uma norma cuja constitucionalidade tenha sido suscitada, bem como o recurso para o 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.

A decisão arbitral poderá ainda ser anulada pelo Tribunal Central Administrativo com fundamento na não especificação dos fundamentos de fato e de direito que justificam a decisão, na oposição dos fundamentos com a decisão, na pronúncia indevida ou na

²¹³ PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcanti. *Tratado de Direito Privado*. Tomo XXVI, Borsoi: Rio de Janeiro, 1959, p. 379.

²¹⁴ Art. 108, IV, §2º, do CTN

omissão de pronúncia ou na violação dos princípios do contraditório e da igualdade das partes.

Ainda que prevaleça a irrecorribilidade da decisão arbitral, existem dois meios distintos de questionar uma sentença arbitral. O legislador colocou à disposição dois sistemas de revisão, sendo eles o recurso e a impugnação.

Quando se pretende questionar o mérito da decisão arbitral, ou seja, o seu conteúdo, o meio mais adequado é o recurso. No preâmbulo do Regime de Arbitragem Tributária, o legislador redigiu de forma expressa a regra da irrecorribilidade da decisão arbitral, instituindo que tal decisão põe fim ao processo, ao se pronunciar sobre o mérito da pretensão. No entanto, apenas poderá ser objeto de recurso para o Tribunal Constitucional, ou para o Supremo Tribunal Administrativo, aqueles processos com fundamentos limitados.

O recurso ao Tribunal Constitucional será admissível quando houver manifesta inconstitucionalidade ou que tenha sido aplicada norma cuja inconstitucionalidade tenha sido suscitada no decorrer do processo tributário arbitral. Sua interposição deverá ser no prazo de dez dias, a partir da notificação da decisão arbitral, conforme art. 75, nº 1 da Lei Orgânica Tributária.

Já o recurso para o Supremo Tribunal Administrativo será admissível apenas quando a decisão esteja em oposição à questão fundamental de direito, de acórdão proferido pelo Tribunal Central Administrativo ou pelo Supremo Tribunal Administrativo, pois é necessária a aplicação do recurso para uniformização de jurisprudência, devendo, assim, ser interposto no prazo de trinta dias a partir da notificação da decisão arbitral, conforme art. 25, nºs 2 e 3 do RJAT²¹⁵.

O recurso junto ao Tribunal Constitucional ou ao Supremo Tribunal Administrativo deverá ser apresentado por meio de requerimento, acompanhado da cópia integral do processo tributário arbitral. A interposição deste recurso acarreta efeitos,

²¹⁵ Artigo 25.º Fundamento do recurso da decisão arbitral: 2 — 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. 3 — Ao recurso previsto no número anterior é aplicável, com as necessárias adaptações, o regime do recurso para uniformização de jurisprudência regulado no artigo 152.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos, contando-se o prazo para o recurso a partir da notificação da decisão arbitral.

conforme o artigo 26 do RJAT²¹⁶: *i*) a suspensão da decisão arbitral recorrida, no todo ou em parte, dependendo do objeto do recurso; *ii*) a caducidade da garantia que tenha sido prestada para suspensão do processo de execução fiscal, quando o recurso for interposto pela Administração Tributária; e *iii*) a cessação do efeito suspensivo da liquidação, quando o recurso for interposto pelo sujeito passivo.

Por outro lado, quando se pretende fazer o controle de competência, procedimento (formal e estrutural), da decisão, o meio adequado será a impugnação, que poderá ter como fundamentos, de acordo com art. 28, nº1 do RJAT²¹⁷: *i*) a não especificação da fundamentação de fato e de direito que justifica a decisão; *ii*) a oposição da fundamentação como decisão; *iii*) alegações indevidas ou omissão; e, *iv*) violação do princípio da igualdade das partes e do contraditório.

O pedido de impugnação da decisão, visando sua anulação, deverá ser dirigido ao Tribunal Central Administrativo, com a cópia do processo tributário arbitral, em até quinze dias após a notificação da decisão. Esta medida possui os mesmos efeitos do recurso da decisão arbitral.

3.3.Projetos de Lei já existentes no Brasil

Nesta seara, em se tratando de Brasil, ainda há pouco que se falar, pois não há lei aprovada no sentido de ser possível a arbitragem tributária, ou seja, não há o amparo legal para que ela seja colocada em prática.

Mas há dois projetos de lei neste sentido. Um deles, o Projeto de Lei n.º 2412, de 2007, e o outro, o de n.º 5082, de 2009. O projeto inicial (2412/2007) teve por ideia a transferência de atos relacionados à tributação para a esfera administrativa, onde estariam mais adequadamente localizados.

²¹⁶ Artigo 26.º Efeitos do recurso da decisão arbitral 1 — O recurso tem efeito suspensivo, no todo ou em parte, da decisão arbitral recorrida, dependendo do objecto do recurso. 2 — Sem prejuízo do disposto no número anterior, o recurso interposto pela administração tributária faz caducar a garantia que tenha sido prestada para suspensão do processo de execução fiscal e o recurso interposto pelo sujeito passivo faz cessar o efeito suspensivo da liquidação, a que se refere o artigo 14.º

²¹⁷ Artigo 28.º Fundamentos e efeitos da impugnação da decisão arbitral 1 — A decisão arbitral é impugnável com fundamento na: a) Não especificação dos fundamentos de facto e de direito que justificam a decisão; b) Oposição dos fundamentos com a decisão; c) Pronúncia indevida ou na omissão de pronúncia; d) Violação dos princípios do contraditório e da igualdade das partes, nos termos em que estes são estabelecidos no artigo 16.º. 2 — A impugnação da decisão arbitral tem os efeitos previstos no artigo 26.º

O Projeto de Lei n.º 2412, de 2007, tem por objetivo uma maior celeridade e serve como passo para que haja a racionalização da prestação jurisdicional do Estado, garantindo ao contribuinte o acesso às vias judiciais, por meio de embargos à execução fiscal e à adjudicação ou à arrematação. Isso é extremamente temerário, vez que qualquer outro tipo de decisão não seria mais passível de rediscussão, o que traria imposições por parte do Estado, que faria valer a sua soberania, quando da decisão via arbitragem. Isso seria um risco ao contribuinte, que se quedaria inerte, sem nada mais a fazer.

Por sua vez, o Projeto de Lei n.º 5082 (Lei Geral de Transação em Matéria Tributária), de 2009, que foi apensado ao Projeto de Lei n.º 2412/2007, tem por escopo a atuação mais célere, transparente, desburocratizada e eficiente da Administração Fiscal, constituindo uma nova relação entre a administração tributária e os contribuintes, de forma que não haja morosidade²¹⁸.

Em consonância com o objeto do litígio descrito no item 3.1 em relação a arbitragem tributária no Brasil, há que se observar que no caput do artigo 6º do referido projeto existe real limitação da matéria passível de transação, qual seja, a multa (de ofício e mora), juros de mora, encargos de sucumbência e demais montantes financeiros de natureza pecuniária, como também eventuais valores oferecidos em garantia ou situações em que a interpretação da legislação relativa a obrigações tributárias seja conflituosa ou litigiosa. Vejamos:

Art. 6º - A transação nas modalidades previstas nesta Lei poderá dispor somente sobre multas, de mora e de ofício, juros de mora, encargo de sucumbência e demais encargos de natureza pecuniária, bem como valores oferecidos em garantia ou situações em que a interpretação da legislação relativa a obrigações tributárias seja conflituosa ou litigiosa.

No mais, em seu artigo 7º, entre outras vedações existentes, há a determinação da impossibilidade de transação em relação ao montante do tributo devido.

Constata-se, assim, que poderá ser objeto da transação a ocorrência ou não do fato gerador, ou alguns dos seus elementos, mas não o montante devido, uma vez constatada sua ocorrência. Parece-nos, que a ideia do anteprojeto de lei consiste em afastar da transação tributária a matéria estritamente jurídica, deixando-se para discussão os pontos menos complexos.

²¹⁸ GEBARA, Gabriel Ulhôa Canto. *Arbitragem e Transação no Âmbito do Direito Tributário*. Monografia (Pós-graduação Lato Sensu em Direito Tributário – LLM). São Paulo: Insper, 2016, p. 25

Fortalecendo tal entendimento merece menção também o inciso I do mesmo artigo 7º do Projeto de Lei, que expressamente veda a transação sobre matéria de inconstitucionalidade (com exceções trazidas pelo parágrafo 4º, como, por exemplo, decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal). A transação em matéria tributária não deve e não pode substituir discussões cabíveis apenas perante o Poder Judiciário, âmbito adequado às discussões referentes à inconstitucionalidade de lei, mas sim buscar solução de conflitos, ou mesmo evitá-los, quando a situação em concreto possibilite uma discussão simplificada da situação, evitando-se recorrer aos procedimentos morosos da Administração Pública “litigiosa” ou do ainda mais agravado Poder Judiciário²¹⁹.

Já a Lei 13.140/2015 trata da possibilidade de que haja pedidos de resolução de conflitos por meio da composição, no caso de controvérsia entre particular e poder público, ou ainda possibilidade de que sejam dirimidos conflitos entre órgãos e entidades da administração pública. Em se tratando de controvérsia tributária relativa a tributo ou contribuição administrado pela Receita Federal do Brasil ou inscrito em dívida ativa da União Federal, desde que o sujeito passivo seja órgão ou entidade de administração pública, a redução ou o cancelamento do crédito dependerá de manifestação conjunta do Advogado-Geral da União e do Ministério do Estado da Fazenda.

A opção pela adoção do método de solução de conflito oferecido pela lei importa renúncia à discussão administrativa, pois há disposição no sentido de que a submissão do conflito entre entes públicos acerca de tributos e contribuições federais à solução autocompositiva afasta a possibilidade de que o conflito seja submetido a julgamento perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

A Lei em comento dispõe que os servidores e empregados públicos que participarem do processo de composição extrajudicial do conflito, somente poderão ser responsabilizados civil, administrativa ou criminalmente quando, mediante dolo ou fraude, receberem qualquer vantagem patrimonial indevida, permitirem ou facilitarem sua recepção por terceiro, ou para tal concorrerem.

²¹⁹*ibid*, p. 26.

Ainda, o Concilia Bahia, previsto pela lei n. 13.449/2015, previu mutirão de negociação e o agendamento das audiências de conciliação, trazendo limites de descontos que poderiam ser concedidos para fins de terminação de litígios tributários²²⁰.

No Estado do Pará, o programa de Conciliação em Execução Fiscal teve reconhecimento do CNJ da prática diante do relevante número de conflitos definitivamente solucionados (o projeto foi vencedor do Prêmio Conciliar é Legal em 2014, e teve taxas de êxito em conciliação de até 98% em maio de 2014). Finalmente, vale tratar de diversas leis esparsas que dispõe sobre transação tributária, dentre as quais destacamos:

- Lei n. 10.259, de 12 de julho de 2001²²¹;
- Lei n. 11.941, de 27 de maio de 2009²²²;
- Lei Municipal Ordinária n. 262/1984 de Angra dos Reis²²³
- Lei Estadual n. 6.537/1973, com redação pela Lei n. 11.475/2000 do Rio Grande do Sul²²⁴;
- Decreto n. 32.549/2008 do Estado de Pernambuco²²⁵;
- Lei Municipal n. 13.449/2008 de Campinas²²⁶.
- Decreto n. 16.452/2008 de Campinas²²⁷
- Lei Complementar n. 68/2008 de Curitiba²²⁸.

²²⁰ MENDONÇA, Priscila Faricelli de. *AÇÃO 14: a solução dos conflitos tributários no contexto do BEPS*. Revista Jurídica Luso-Brasileira, 2017, p. 25.

²²¹ lei dispõe sobre a instituição dos Juizados Especiais Cíveis e Criminais no âmbito da Justiça Federal, com competência para julgamento de causas que envolvam até o valor de sessenta salários mínimos.

²²² Nos artigos 1º a 11, a lei dispõe sobre parcelamento ou pagamento de débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e os débitos para com a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

²²³ Trata-se do Código Tributário Municipal que nos artigos 183 a 188 regulamenta a transação.

²²⁴ Trata-se da lei municipal que trata do procedimento administrativo tributário

²²⁵ Foi proposta a Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 2.405-1-RS, por suposta impossibilidade de as determinações em questão terem sido veiculadas por lei ordinária. A liminar foi indeferida e a ação aguarda julgamento perante o Supremo Tribunal Federal.

²²⁶ decreto traz as possibilidades de transação judicial e extrajudicial

“em que seja parte ou interessado o Estado de Pernambuco, suas autarquias e fundações públicas, serão firmadas pelo Procurador Geral do Estado, fundamentado em parecer, após ouvido o dirigente do órgão ou entidade estadual relacionado com a demanda, observados o interesse público, a conveniência administrativa e a vantagem financeira” (artigo 2º).

²²⁷ lei autoriza a transação tributária por adesão relativa a tributos imobiliários.

²²⁸ A lei dispõe sobre a extinção de créditos tributários e não tributários do Município mediante transação.

CONCLUSÃO

O objetivo do presente trabalho foi o de sustentar a viabilidade processual da adoção da arbitragem em matéria tributária, após a constatação da ineficiência do sistema atual, bem como da análise dos principais princípios processuais e constitucionais que envolvem a tributação no país e da arbitrabilidade dos litígios.

Conforme vimos, a efetividade da solução adjudicada judicialmente nos conflitos tributários possui um percentual baixíssimo de recuperação pelo Estado, do total de crédito acumulado. Nesse mesmo sentido foi constatado a ineficácia das ações executivas fiscais ao comparar os custos envolvidos à efetividade do procedimento.

Nesse cenário, cabe à Administração Pública buscar criar respostas aos problemas reais, sendo certo que a celeridade, o alto grau de especialização e a possibilidade de se aproximar o contribuinte do Estado credor são vantagens que não podem ser desconsideradas e conduzem à conclusão de que a solução arbitral para a matéria fiscal bem realiza o interesse público.

Os princípios da justiça, capacidade contributiva e igualdade exigem que se vá além da justiça pública para se alcançar um elevado nível de justiça num Estado de Direito, onde os direitos dos cidadãos, como contribuintes possam ser livre e responsabilmente exercidos.

A via arbitral, mecanismo adjudicatório de base consensual, se mostra mais do que adequada para dirimir certos conflitos que oponham o contribuinte à Administração Tributária e, de fato, vir a constituir uma importantíssima alternativa ao sistema já existente, especialmente tendo a celeridade na resolução de conflitos como a principal característica, aliado à possibilidade de se ter como árbitros profissionais de competência técnica e especializada.

Contudo, o direito tributário encontra-se envolto pela (ainda) barreira da indisponibilidade do interesse público. De fato, soubemos sopesar o agir do Estado no interesse na sociedade, de acordo com os princípios constitucionais vigentes, tais como a eficiência, celeridade, legalidade e dignidade do contribuinte. Será necessário observar a solução que melhor atenderá aos interesses da sociedade, seja ele o coletivo ou individual.

Há na ordem tributária cada vez mais espaços de disponibilidades, isto é, zonas para acordo. Estes são espaços de abertura à arbitragem no direito tributário, tal como nos contratos fiscais e de todas as situações que envolvam a aplicação de conceitos indeterminados, de determinação indireta ou presuntiva de matéria tributável e o da discricionariedade administrativa.

Abordamos no decorrer do trabalho que a controvérsia tributária, anterior e necessária à existência da lide, não surge em decorrência da vontade dos sujeitos envolvidos, uma vez que é imposta por normas, e, ainda, notamos que a mesma não prescinde do processo judicial, fazendo com que seja viável tratar de meios de solução alternativos para as controvérsias tributárias, como a arbitragem, tanto preventivos quanto posteriores à constituição do crédito tributário.

Cabe ressaltar que o avanço da legislação, ao incluir previsão específica na LBA e no NCPC para a utilização de arbitragem, especialmente com o poder público, abre portas para a utilização da arbitragem no direito tributário, uma vez que converge as normas no direito público com o direito privado. A Administração Pública pode utilizar a arbitragem, sendo capaz de contratar e dispor do interesse público secundário.

O uso da arbitragem por entes da Administração, desde que respeitados o princípio da legalidade, não causa prejuízo e não fere seus interesses, pois as vantagens do instituto garantem que o Estado atue com uma melhor qualidade em seus deveres perante a sociedade, garantindo relações equilibradas e aumentando a credibilidade da Administração com os cidadãos, especialmente por fornecer uma solução rápida e eficiente.

Nesse contexto, confirmamos a arbitrabilidade do crédito tributário, tomando como norte o disposto no art. 1º da LBA, concluindo pelo caráter patrimonial do crédito tributário, tendo em vista sua função de custeio da atividade Estatal. Ainda, quanto a (in)disponibilidade do crédito tributário, ao atender os requisitos legais, será válido e eficaz disponibilizar do mesmo. Desta forma, não há óbice para a adoção da arbitragem tributária, após a expressa previsão legal permissiva.

A introdução da arbitragem nos ordenamentos jurídico-tributários deve, naturalmente, ser acompanhada de um regime transitório que preveja a possibilidade de os contribuintes submeterem ao tribunal arbitral a apreciação de atos objeto dos processos

de impugnação judicial pendentes de decisão, com eventual dispensa de pagamento de custas.

Ao fim, sublinhamos que o princípio da legalidade estrita tributária deverá permear todo o procedimento da arbitragem tributária, na medida em que será necessária a criação de lei para a definição do procedimento e estabelecer critérios. A Lei deverá cobrir os aspectos de competência, escolha de árbitros, faixas de valores, objeto da arbitragem, compromisso arbitral, fixação de prazo para a prolação da sentença, montante de honorários (limites ou não para a Administração Tributária), vetação do julgamento por equidade e irrecorribilidade da decisão.

Referências Bibliográficas

ACHTERBERG, Norbert. *Allgemeines Verwaltungsrecht: ein Lehrbuch*. 2 ed. Heidelberg: C.F. Muller, 1986.

Agência Indusnet Fiesp. <http://www.fiesp.com.br/noticias/beps-conjunto-de-regras-internacionais-tributarias-tera-aco-es-monitoradas-a-partir-de-janeiro-de-2017/?m=mobile>. Acesso em: 29/07/17

AGRELLOS, Miguel Durham. *O regime de arbitragem tributária português*. Revista Actualidad Jurídica Uria Menéndez, Portugal, 2011. Disponível em: <http://www.uria.com/documentos/publicaciones/3084/documento/articuloUM.pdf?id=2990>. Acesso em: 17/07/2017.

ALMEIDA, Diogo Assumpção Rezende de. *Das Convenções Processuais no Processo Civil*. Tese – Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Faculdade de Direito, 2014.

AMARAL, Guilherme Rizzo. *Cumprimento e execução da sentença sob a ótica do formalismo-valorativo*. Livraria do Advogado: Porto Alegre, 2008.

AMARAL, Paulo Osternak. *Arbitragem e Administração Pública: aspectos processuais, medidas de urgências e instrumentos de controle*. Fórum: São Paulo, 2012;

AMORIM, Gustavo Henrique Pinheiro de. *Direito Administrativo*. Coleção Para aprender Direito, v. 1. Barros, Fischer & Associados: São Paulo. 2006.

ATALIBA, Geraldo. *Hipóteses de Incidência Tributária*. Malheiros, São Paulo, 2016.

ÁVILA, Humberto. *Sistema Constitucional Tributário: de acordo com emenda constitucional nº 42*. Saraiva: São Paulo, 2010.

_____. *Repensando o Princípio da Supremacia do Interesse Público sobre o Particular*. Disponível em: direitodoestado.com/revista. Acesso em: 12/08/2017.

AZEVEDO, Antônio Junqueira de. *Negócio jurídico: Existência, Validade e Eficácia*. São Paulo: Saraiva, 2008.

BARON, Patrick M.; LINIGER, Stefan. *A second look at arbitrability*. Arbitration International, London, LCIA, v. 19, 2003.

BARRETO, Aires. *Base de cálculo, alíquota e princípios constitucionais*. Max Limonad: São Paulo, 1998.

BARROSO, Luís Alberto. *O novo direito constitucional brasileiro*. Belo Horizonte: Fórum, 2013.

BARROSO, Luís Roberto. *Sociedade de Economia Mista Prestadora de Serviço Público. Cláusula Arbitral Inserida em Contrato Administrativo sem Prévia Autorização Legal. Invalidez*. In: Temas de Direito Constitucional, Tomo II, Rio de Janeiro: Renovar, 2003.

_____. *A ordem econômica constitucional e os limites à atuação estatal no controle de preços*. Revista Diálogo Jurídico: Salvador, 2002. Disponível em: http://www.direitopublico.com.br/pdf_14/DIALOGO-JURIDICO-14-JUNHO-AGOSTO-2002-LUIS-ROBERTO-BARROSO.pdf. Acesso em 27.06.2017.

BASTISTA JÚNIOR, Onofre Alves. *Princípio constitucional da eficiência administrativa*. 2 ed. Ver. E atual. Belo Horizonte: Fórum, 2012.

BEVILAQUA, Clovis. *Código Civil dos Estados Unidos comentado por Clovis Bevilacqua*. Editora Rio: Rio de Janeiro, 1958

BITTAR, Carlos Alberto. *Curso de Direito Civil*. São Paulo: Forense Universitária, 1994.

BITTENCOURT, Bruno Chaves. *Princípios da liberdade econômica e da igualdade face à tributação: limites constitucionais às discriminações tributárias*. Dissertação de mestrado, UFRGS, 2015.

BOBBIO, Norberto. *A Era dos Direitos*. Disponível em: http://www.dhnet.org.br/dados/cursos/ac/biblioteca/livro_bobbio_era_direitos.pdf. Acesso em 23/06/2017.

BORJA, Ana Gerdau. *Intellectual property mandatory ryles and arbitrability in Brazil and the United states of America*. PPGD/UFRGS, v.2, 2004.

BÜLOW, Oskar Von. *Teoria das Exceções e dos Pressupostos Processuais*. Tradução e notas de Ricardo Rodrigues Gama. LZN: Campinas, 2003.

BUCHER, Andreas; TSCHANZ, Pierre Yves. *International arbitration in Switzerland*. Basle; Frankfurt on the Main: Helbing & Lichtenhahn, 1989.

BUFFON, Marciano. *A tributação como instrumento de densificação do princípio da dignidade da pessoa humana*. Tese de doutorado, PPGD Unisinos, 2007.

_____, Marciano. *A tributação como instrumento de concretização dos direitos fundamentais*. Revista da Faculdade de Direito de Uberlândia, 2010.

CALMON, Petrônio. *Fundamentos da Mediação e Conciliação*. Forense: São Paulo, 2007.

CAHALI, Francisco José. *Curso de Arbitragem*. 2ª Edição. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012.

CAIS, Cleide Previtalli. *O processo tributário*. RT: São Paulo, 2004.

CÂMARA, Alexandre Freitas. *Arbitragem, Lei no. 9307/96*. Rio de Janeiro: Ed. Lúmen Júris, 1997

CAMPOS, Diogo Leite de. *Certeza e segurança no Direito Tributário: a arbitragem*. Revista da Ordem dos Advogados, 2005.

_____, Diogo Leite de. *A Arbitragem Tributária – “A Centralidade da Pessoa”*. Almedina: Coimbra, 2010.

CARDOSO, André. *Arbitragem e Função Administrativa*: In: PEREIRA, Cesar A. Guimarães; TALAMINI, Eduardo (coord.) *Arbitragem e Poder Público*. Saraiva: São Paulo, 2010.

CARF. Disponível em: <http://idg.carf.fazenda.gov.br/dados-abertos/relatorios-gereciais/comportamento-e-estoque-carf-201608.pdf>. Acesso em 12.08.2017.

CARMONA, Carlos Alberto. *Arbitragem e processo – Um comentário à Lei nº 9.307/96*. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

_____, Carlos Alberto. *Flexibilização do Procedimento arbitral*, Artigo no prelo.

CARRAZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 22ª ed. Malheiros: São Paulo, 2006.

CARREIRA ALVIM, José Eduardo. *Comentários à Lei de Arbitragem*. Lumen Juris : Rio de Janeiro, 2004, p. 32/34; SCAVONE JR., Luiz Antonio. *Manual de Arbitragem*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.

CARVALHO, Paulo de Barros de. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2000.

_____, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método*. Noeses: São Paulo, 2008.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de direito administrativo*. São Paulo, Atlas, 2016.

CARVALHO, Cláudio. *As reclamações prévias em matéria tributária*. Scientia Iurídica: Braga, 2008.

CATARINO, João Ricardo; FILIPPO, Luciano Gomes. *Ainda a propósito da arbitragem no direito tributário: Um estudo de direito comparado sobre sua admissibilidade e limites em Portugal e no Brasil (Atualizado)*. In: AMATUCCI, Andrea. *Del Derecho de la Hacienda Publica al Derecho Tributario*. Bogota, Napolis: Editorial Themis e Jovene Editore, Vol. V, 2011.

CHAUÍ, Marilena. *Convite à Filosofia*. Ed. Atlas: São Paulo, 1999.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. *Justiça em números 2016: ano-base 2015*. Brasília: CNJ, 2016. Disponível em: <http://www.cnj.jus.br/programas-e-aco-es/pj-justica-em-numeros>. Acesso em: 24.06.2017.

CORRÊA NETTO, Oscavo Cordeiro (Coord.), *Arbitragem e Desenvolvimento*. Quartier Latin :São Paulo, 2009.

DELGADO, José Augusto. *Arbitragem no Brasil – Evolução Histórica e Conceitual*. In: *Arbitragem no Brasil: Aspectos Jurídicos Relevantes*. Jobim, Eduardo; Machado, Rafael Bicca (Coord). Quartier Latin: São Paulo, 2008.

DERZI, Misabel Abreu Machado. *Emenda constitucional nº 42 no sistema tributário*. Revista de Estudos Tributários: Porto Alegre, 2005.

DOLINGER, Jacob. *Direito internacional privado: parte geral*. 7 ed. Rio de Janeiro, 2003.

ESCOBAR, Marcelo Ricardo. *Arbitragem Tributária no Brasil*. Almedina: São Paulo, 2017

FARINHO, Domingos Soares. *Algumas Notas Sobre o Modelo Institucional do Centro de Arbitragem*. In: VILLA-LOBOS, Nuno e VIEIRA, Mónica Brito (org). *Mais Justiça Administrativa e Fiscal*. Coimbra: Portugal, 2010.

FERRAZ JR, Tércio Sampaio. *Congelamento de preços: tabelamentos oficiais*. Revista de Direito Público, nº 91, 1989.

_____Tércio Sampaio. *Estudos de filosofia do direito*. Atlas: São Paulo, 2002.

FRANCO, Cintia. *A solução consensual de conflitos no novo Código de Processo Civil*. Disponível em: <http://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/9012/A-solucao-consensual-de-conflitos-no-novo-Codigo-de-Processo-Civil>. Acesso em: 24.06.2017.

FREIRE, José Nantala Bádue. *A carta arbitral é importante para a efetividade do sistema*. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2015-jul-02/jose-nantala-carta-arbitral-importante-efetividade-sistema> Acesso em: 26.06.2017.

FIGUEIRAS, Cláudia Sofia Melo. *Arbitragem em Matéria Tributária à semelhança do modelo administrativo*, 2011.

FINKELSTEIN Claudio *A homologabilidade da decisão arbitral e a exceção de ofensa à ordem pública frente ao direito internacional provado brasileiro*. Juruá, 2007, p. 100

FONSECA, Isabel Celeste. *A Arbitragem Administrativa (e Tributária): Problemas e desafios*. Almedina: Coimbra, 2011.

GAILLARD, Emmanuel; SAVAGE, John. Fouchard Gaillard *Goldman on international commercial arbitration*. The Hague: Boston, Kluwer International Law, 1999.

GEBARA, Gabriel Ulhôa Canto. *Arbitragem e Transação no Âmbito do Direito Tributário*. Monografia (Pós-graduação Lato Sensu em Direito Tributário – LLM). São Paulo: Insper, 2016.

GODOY, Luciano. *Acordo de mediação na ação de improbidade administrativa*. Jota, 2015, Disponível em: <https://jota.info/colunas/luciano-godoy/acordo-e-mediacao-na-acao-de-improbidade-administrativa-03082015>, Acesso em: 28/07/2017.

GONÇALVES, Pedro Costa. *Entidades privadas com poderes públicos*. Almedina, Portugal, 2008.

GONÇALVES, Eduardo Damião. *Arbitrabilidade objetiva*. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo, 2010.

GRILLO, Fabio Artigas. *Transação e justiça tributária*. Tese de Doutorado UFPR, Curitiba, 2012.

GUANDALINI, Bruno. A eficiência da arbitragem e o novo Código de Processo Civil. In: RIBEIRO, Marcia Carla Pereira; CARAMÊS, Guilherme Bonato Campos (Coords.). *Direito empresarial e o novo CPC*. Belo Horizonte: Fórum, 2017.

GUIMARÃES, Carlos da Rocha. *A norma e a sentença*. Revista do Instituto dos Advogados Brasileiros. Rio de Janeiro: Forense, 1991.

GUERRERO, Luis Fernando. *Covenção de arbitragem e processo arbitral*. Atlas: São Paulo, 2009.

GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988 (Interpretação e Crítica)*. 13ª edição revista e atualizada. Melheiros: São Paulo, 2009.

_____. *Arbitragem e Contrato Administrativo*. Revista Trimestral de Direito Público, 2010.

HONOTIAU, Bernard. *L'arbitrabilité et la favor arbitrandum: um réexamen*. Journal du Droit International, 1994.

- JARRONSSON, Charles. *La notion d'arbitrabilité*. Revista Brasileira de Arbitragem, 2003
- JOBIM, Marco Félix. *O direito fundamental à duração razoável do processo e a responsabilidade civil do Estado em decorrência da intempestividade processual*. Dissertação de mestrado, ULBRA: Canoas, 2009.
- JUNIOR, Nelson Nery; NERY, Rosa Maria de Andrade. *Comentários ao Código de Processo Civil*. RT:São Paulo, 2015.
- JUSTEN FILHO, Marçal. *Curso de direito administrativo*. 7 ed., Belo Horizonte: Fórum, 2010.
- KANT, Immanuel. *Fundamentação da metafísica dos costumes*. São Paulo: Martin Claret, 2002.
- KERSTING, Wolfgang. *O Fundamento de Validade da Moral e do Direito em Kant*. In: TRIVISONNO, Alexandre Travessoni Gomes (Coord.). *Kant e o Direito*. Belo Horizonte: Mandamentos, 2009.
- LEMES, Selma Maria Ferreira. *Arbitragem na administração pública: fundamentos jurídicos e eficiência econômica*. Quartier Latin: São Paulo, 2007
- LEMES, Selma Ferreira. *O desenvolvimento da Arbitragem no Brasil e no Exterior*. Valor Econômico: 01.08.2003. Disponível em: http://www.arbitragemsantos.com.br/conteudo/noticia_23.htm. Acesso em 26/06/2017.
- LEE, João Bosco. *O conceito de arbitrabilidade nos países do Mercosul*. Revista de Direito Bancário e de Mercado de Capitais, 2000.
- _____. *Arbitragem comercial internacional nos países do Mercosul*. Curitiba, Juruá, 2002.
- LESSA NETO, João Luiz. *O Novo CPC adotou o modelo multiportas!!! E agora?!* Revista de Processo. São Paulo, 2015.
- LEW, Julian D.M; MISTELIS, Loukas A.; KRÖL, Stefan M. Comparative. *International Commercial Arbitration*. The Hague: Kluwer Law International, 2003.

MARTINS, Pedro Batista. *O Poder Judiciário e a Arbitragem: Quatro Anos da Lei 9.307/96* (3ª parte), Revista Forense, 2000.

MACEDO, Elaine Harzheim. *Cidadania e Dignidade Humana na Dimensão do Processo: Humanização e Processo*. Revista de Direito Brasileira: São Paulo, 2017.

MATTOS, Mauro Roberto Gomes de. *Contrato administrativo e a Lei de Arbitragem*. Revista de Direito Administrativo: Rio de Janeiro, 2001.

MACHADO, Hugo de Brito. *A transação e arbitragem no âmbito tributário*. In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; GUIMARÃES, Vasco Branco (org.). *Transação e arbitragem no âmbito tributário: homenagem ao jurista Carlos Mário da Silva Velloso*. Fórum: Belo Horizonte, 2008.

MANCHETE, Pedro. *Estado de direito democrático e administração paritária*. Almedina, 2007.

MARINS, James. *Direito Processual Tributário brasileiro – administrativo e judicial*. Dialética: São Paulo, 2003.

MARINONI, Luiz Guilherme. *Teoria geral do processo*. 6. ed. Revista dos Tribunais: São Paulo, 2012.

MARTEL, Leticia de Campos Velho. *Direitos Fundamentais Indisponíveis: limites e padrões do consentimento para a autolimitação do direito à vida*. Tese de Doutorado, UERJ, 2010, Disponível em: https://works.bepress.com/leticia_martel/5/download/ Acesso em: 29/07/2017.

MARTINS-COSTA, Judith. *Mercado e solidariedade direito privado*. Revista dos Tribunais: São Paulo, 2002.

MARTINS, Ricardo Marcondes. *Arbitragem e Administração Pública: contribuição para o sepultamento do tema*. Revista Trimestral de Direito Público, IOB: São Paulo, 2011; e TCU, *Decisão nº 286/93*, consulta do Ministério das Minas e Energia para contratos da CHESF.

MARTINS, Pedro A. Batista. *Apontamentos sobre a Lei de Arbitragem*. Rio de Janeiro: Forense, 2008.

MEDINA, Paulo. *O poder e a eficiência do poder*. Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, Belo Horizonte, v. 23, 1997.

MEDINA, Paulo Roberto de Goveia. *Os valores da celeridade processual e segurança jurídica no projeto de Novo Código de Processo Civil*. Revista de informação legislativa, v. 48, 2011.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*. São Paulo: Malheiros, 2010

MELLO, Marcos Bernardes de. *Achegas para uma teoria das capacidades em direito*. Revista de direito privado, 2000.

MENDES, Armindo Ribeiro. *Introdução às práticas arbitrais*. 2009. Disponível em: <http://arbitragem.pt/estudos/sumarios-praticas-arbitrais-mestrado-forense-da-catolica.pdf>. Acesso em: 18.07.2017.

MENDONÇA, Priscila Faricelli. *Transação e arbitragem nas controvérsias tributárias*. Dissertação de Mestrado, USP, São Paulo, 2013. Disponível em: http://www.euroarbitragem.com.br/pt/anexo/a_arbitragem_em_direito_tributario.pdf. Acesso em: 23/03/2017

_____, Priscila Faricelli de. *AÇÃO 14: a solução dos conflitos tributários no contexto do BEPS*. Revista Jurídica Luso-Brasileira, 2017

MOREIRA NETO, Diogo. *Arbitragem nos contratos administrativos*. Revista de Direito Bancário do Mercado de Capitais e da Arbitragem, São Paulo, RT, n 8, 2000.

MORENO, Juan Rosa. *El Arbitraje Administrativo*. S.A. MCGRAW-HILL / INTERAMERICANA DE ESPAÑA, 1998.

NABAIS, José Casalta. *Reflexão breve sobre a introdução da arbitragem tributária*. In: VILLA-LOBOS, Nuno de; VIEIRA, Mónica Brito (Org.) *Mais justiça administrativa e fiscal*. Coimbra Editora: Portugal, 2010.

_____, José Casalta. *Estudo de Direito Fiscal: Por um Estado Fiscal Suportável*.

NETO, Floriano Azevedo Marques. *O regime jurídico das utilidades públicas: função social e exploração econômica dos bens públicos*. Tese de livre docência – USP, São Paulo, 2008.

NUNES, Antônio Carlos Ozório. *Manual de Mediação – Guia Prático da Autocomposição*. Revista dos Tribunais: São Paulo, 2016.

OLIVEIRA, Gustavo Justino de. *Direito administrativo democrático*. Forum, 2010.

PAREJO ALFONSO, Luciano; JIMÉNEZ BLANCO, Antonio; ORTEGA ÁLVAREZ, Luis. *Manual de derecho administrativo*. 5 ed. Barcelona: Ariel, 1998.

PEREIRA JR., Jesse Torres. *Comentários à Lei das Licitações e Contratações da Administração Pública*. Renovar: São Paulo. 8ª Ed, 2009.

PEREIRA, Cesar A. Guimarães e TALAMINI, Eduardo. *Arbitragem e Poder Público: o esboço de um consenso e novo desafios*. Saraiva: São Paulo, 2010.

PINTO, António Marinho e. Profissão do passado. Consultor Jurídico, São Paulo, 16 fev. 2014. Entrevista concedida a Aline Pinheiro. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2014-fev-16/entrevista-marinho-pinto-ex-presidente-ordem-advogados-portugal>
Acesso em: 20/07/2017

POMBO, Bárbara. *Luz no fim do túnel: a arbitragem e a transação tributária*. Portal Jota, 2015, Disponível em <https://jota.info/livros/luz-fim-tunel-arbitragem-e-transacao-tributaria-06022015>. Acesso em 28/07/2017.

PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcanti. *Tratado de Direito Privado*. Tomo XXVI, Borsoi: Rio de Janeiro, 1959.

POUDRET, Jean François; BESSON, Sebastián. *Comparative law of international arbitration*. 2nd ed London

PEREIRA, Rui Ribeiro, —*Breves notas sobre o regime da arbitragem tributária*. In:

RIBAS, Antonio Silva, *Arbitragem como meio alternativo na solução de controvérsias tributárias*. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, n. 60, São Paulo: 2005

RIBEIRO, Diógenes Vicente Hassan. *O mito da sociedade como um projeto jurídico*. In: MEDEIROS, Fernanda Luiza Fontoura de; SCHWARTZ, Germano (org.). *O Direito da Sociedade*. Editora Unilasalle, vol 1, 2014.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Transação e arbitragem no direito tributário: paranoia ou mistificação?* In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; GUIMARÃES, Vasco Branco (org.). *Transação e arbitragem no âmbito tributário: homenagem ao jurista Carlos Mário da Silva Velloso*. Fórum: Belo Horizonte, 2008.

ROCHA, Joaquim Freitas da. *Lições do Procedimento e Processo Tributário*. Coimbra Editora: Coimbra, 2011.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Transação e arbitragem no direito tributário: paranoia ou mistificação?* In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; Guimarães, Vasco (Org.). *Transação e arbitragem no âmbito tributário: homenagem ao jurista Carlos Mário da Silva Velloso*. Fórum: Belo Horizonte, 2008.

SALLES, Carlos Alberto. *Processo Civil e Interesse Público: o processo como instrumento da defesa social*. Revista dos Tribunais, 2003.

_____. *Arbitragem em contratos administrativos*. São Paulo: Método, 2011

SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes. *A transação e a arbitragem no direito consitucional-tributário brasileiro*. In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; Guimarães, Vasco (Org.). *Transação e arbitragem no âmbito tributário: homenagem ao jurista Carlos Mário da Silva Velloso*. Fórum: Belo Horizonte, 2008.

SERRA, Manuel Fernando dos Santos. *Arbitragem Administrativa e Tributária. Apontamento sobre os Antecedentes da Arbitrage*. Revista Arbitragem Tributária n.º 3, CAAD, 2015.

SEVERINI, Tiago Vasconcelos. *Interpretação justa e transação tributária*. Revista SJRJ. v.17. n.28. Rio de Janeiro, 2010

SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. Malheiros: São Paulo. 2016.

SKITNEVSKY, Karin. *Arbitrabilidade nos contratos com a Administração Pública*. Dissertação de Mestrado em Direito/PUCSP, 2008.

SOUZA, Luciane Moessa de. *Resolução de conflitos envolvendo o poder público: caminhos para uma consensualidade responsável e eficaz*. In: MARRARA, T. (Coord.). *Direito Administrativo: transformações e tendências*. São Paulo: Almedina, 2014.

SOUZA, Carlos Affonso Pereira de Souza; VIOLA, Rafael; DONEDA, Danilo. *Direito das obrigações e responsabilidade civil*. 1.ed. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas – Direito Rio, 2013.

Supremo Tribunal Federal. DJU 15 fev. 1973, AI 52.181/GB, Rel. Min. Bilac Pinto.

_____. ADI 4425 QO, Relator Min. Luiz Fux, Tribunal Pleno, julgado em 25/03/2015, Publicado em 04/08/2015. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=9016259>. Acesso em: 05/07/2017.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Mandado de Segurança nº 11.308/DF, Relator: Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJ 14 ago 2006. Disponível em: https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=2510218&num_registro=200502127630&data=20060814&tipo=5&formato=PDF >. Acesso em: 26.06.2017

STRENGER Irineu. *Arbitragem comercial internacional*. São Paulo: LTr, 1996.

TALAMINI, Eduardo. (In) *Disponibilidade do interesse público: consequências processuais composições em juízo, prerrogativas processuais, arbitragem e ação monitória*. 2004.

_____. *Sociedade de Economia Mista. Distribuição de gás. Disponibilidade de direitos. Especificidades técnicas do objeto litigioso. Boa-fé e moralidade administrativa*. *Revista de Arbitragem e Mediação*, 2005.

_____. *A (In)Disponibilidade do Interesse Público: Consequências Processuais (composições em juízo, prerrogativas processuais, arbitragem, negócios processuais e ação monitória) – versão atualizada do novo CPC/2015*. In: ZANETI JR., Hermes; CABRAL, Trícia Navarro Xavier. *Justiça multiportas*, Jus Podium: São Paulo, 2017.

TARTUCE, Fernanda. *Vulnerabilidade como critério legítimo de desequiparação no processo civil*. Tese de Mestrado, USP: São Paulo, 2011.

TELES, Miguel Galvão. *A independência e a imparcialidade dos árbitros como imposição constitucional*. In: Estudos em Homenagem ao Doutor Carlos Ferreira de Almeida. Almedina: Coimbra, 2011.

TEPEDINO, Gustavo; BARBOZA, Heloísa H; MORAES, Maria Celina Bodin de. *Código Civil interpretado conforme a Constituição da República*. Renovar: Rio de Janeiro, v. II, 2006, p. 659; PEREIRA, Caio Mário da Silva. *Instituição do Direito Civil*. Forense: Rio de Janeiro, 2011, v. 1.

TESHEINER, José Maria Rosa; THAMAY, Rennan Faria Kruger. *Teoria Geral do Processo: em conformidade com o Novo CPC*. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

TORRES, Ricardo Lobo. In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; Guimarães, Vasco (Org.). *Transação e arbitragem no âmbito tributário: homenagem ao jurista Carlos Mário da Silva Velloso*. Fórum: Belo Horizonte, 2008.

TORRES, Heleno Taveira. *Transação, Arbitragem e Conciliação Judicial como Medidas Alternativas para Resolução de Conflitos entre Administração e Contribuintes – Simplificação e Eficiência Administrativa*. Revista Fórum de Direito Tributário, Belo Horizonte, ano 1, n. 2, mar. 2003.

_____. *Princípios da segurança jurídica e transação em matéria tributária. Os limites da revisão administrativa dos acordos tributários*. In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; GUIMARÃES, Vasco Branco (org.). *Transação e arbitragem no âmbito tributário: homenagem ao jurista Carlos Mário da Silva Velloso*. Fórum: Belo Horizonte, 2008.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Anexo de Riscos Fiscais, 2006. Disponível em://contas.tcu.gov.br/juris/SvlHighLight?key=41434f5244414f2d434f4d504c45544f2d3433323833&sort=RELEVANCIA&ordem=DESC&bases=ACORDAO-COMPLETO;&highlight=&posicaoDocumento=0&numDocumento=1&totalDocumentos=1. Acesso em: 25.06.2017.

VALOR ECONÔMICO Disponível em: <http://www.valor.com.br/brasil/5035836/ocde-adia-para-setembro-discussao-sobre-ingresso-do-brasil>. Acesso em 10/08/2017.

VALLE, Martim Della. *Da decisão por equidade na arbitragem internacional comercial*. Tese de Doutorado – Faculdade de Direito da USP: São Paulo, 2009.

VENTURINI, Elton. *A voz e a vez do interess público em juízo: (re)tomando a sério a intervenção custos legis do Ministério Público no novo processo civil brasileiro*. Revista de Processo, São Paulo: RT, 2015.

_____. *Transação de Direitos Indisponíveis*. In: ZANETI JR, Hermes e CABRAL, Trícia Navarro Xavier. *Justiça Multiportas: Mediação, Consiliação, Arbitragem e outros meios de solução adequada de conflitos*. Jus Podium: São Paulo, 2017.

VILLA-LOBOS, Nuno; VIEIRA, Mónica Brito (coord.). *Guia da Arbitragem Tributária*. Coimbra: Almedina/Centro de Arbitragem Administrativa, CAAD, 2013.

Grupo de Arbitragem do Cbar. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2017-jul-11/opiniao-arbitragem-tributaria-caminho-explorado>. Acesso em: 29/07/2017.

<http://cbar.org.br/site/legislacaointernacional/portugal>

_____. *Nota Introdutória. CAAD, um primeiro balanço*. In: VILLA-LOBOS, Nuno e VIEIRA, Mónica Brito (org). *Mais Justiça Administrativa e Fiscal*. Coimbra: Portugal, 2010.

VITÓRIA, Maria Vitória Resedá. *Arbitragem como técnica alternativa de solução de conflito em matéria tributária*. Revista Jus Navigandi, 2017. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/56355>>. Acesso em: 30/06/2017.

YARSHELL, Flávio Luiz. *Convenção das partes em matéria processual: rumo a uma nova era?* In: CABRAL, Antonio do Passo; NOGUEIRA, Pedro Henrique (Coord.). *Coleção grandes temas do novo CPC: Negócios Processuais*. Bahia: Jvs Podium, 2ª ed, 2016.

YURGEL, Ana Paula. *Arbitragem Tributária Em Portugal: Possibilidade De Inserção Do Instituto No Direito Tributário Brasileiro*. Disponível: <http://ie.org.br/site/ieadm/arquivos/cmanoticiaarquivo307.pdf>. Acesso em: 20/04/2017.



Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul
Pró-Reitoria Acadêmica
Av. Ipiranga, 6681 - Prédio 1 - 3º andar
Porto Alegre - RS - Brasil
Fone: (51) 3320-3500 - Fax: (51) 3339-1564
E-mail: proacad@pucrs.br
Site: www.pucrs.br/proacad