

**UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS JURÍDICAS
CURSO DE DOUTORADO**

BRUNO BASTOS DE OLIVEIRA

**ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA: gatilho para racionalização do contencioso fiscal
e a conseqüente promoção do desenvolvimento econômico nacional**

**JOÃO PESSOA
2018**

BRUNO BASTOS DE OLIVEIRA

**ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA: gatilho para racionalização do contencioso fiscal
e a consequente promoção do desenvolvimento econômico nacional**

Tese apresentada à Coordenação do Programa de Pós-Graduação em Ciências Jurídicas da Universidade Federal da Paraíba para fins de Exame Final, como critério para a obtenção do grau de Doutor em Ciências Jurídicas.

Área de Concentração

Direitos Humanos e Desenvolvimento

Linha de Pesquisa

Direitos Sociais, Regulação Econômica e Desenvolvimento

Orientadora

Prof^a. Dr^a. Maria Luiza Pereira de Alencar Mayer Feitosa

JOÃO PESSOA

2018

Catálogo na publicação
Seção de Catalogação e Classificação

O48a Oliveira, Bruno Bastos de.
Arbitragem tributária : gatilho para racionalização do contencioso fiscal e a consequente promoção do desenvolvimento econômico nacional / Bruno Bastos de Oliveira. - João Pessoa, 2018.
213 f. : il.

Orientação: Maria Luiza Pereira de Alencar Mayer Feitosa.
Tese (Doutorado) - UFPB/PPGCJ.

1. Arbitragem tributária. 2. Sistema tributário. 3. Interesse público. 4. Desenvolvimento econômico nacional. I. Feitosa, Maria Luiza Pereira de Alencar Mayer. II. Título.

UFPB/CCJ

BRUNO BASTOS DE OLIVEIRA

**ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA: gatilho para racionalização do contencioso fiscal
e a consequente promoção do desenvolvimento econômico nacional**

A Banca Examinadora, composta pelos professores abaixo, sob a presidência do primeiro, submeteu o candidato à defesa em nível de Doutorado e julgou nos seguintes termos:

MENÇÃO GERAL: _____

Presidente - Prof^a. Dr^a. Maria Luiza Pereira de Alencar Mayer Feitosa
Assinatura: M^a Luiza Alencar Feitosa

Prof^o Dr^o. Jonathan Barros Vita
Assinatura: _____

Prof^a. Dr^a. Ana Paula Basso
Assinatura: _____

Prof^o. Dr^o. Luis Carlos dos Santos Lima Sobrinho
Assinatura: Luis Carlos dos Santos Lima Sobrinho

Prof^a. Dr^a. Ana Luisa Celino
Assinatura: _____

João Pessoa 29 de outubro de 2018.

AGRADECIMENTOS

Agradeço, inicialmente, a Deus por me conceder saúde e serenidade para que pudesse concluir esta etapa de minha vida, sempre tendo ao lado pessoas que me fortaleceram e me incentivaram na busca pelos meus objetivos profissionais e pessoais.

À minha esposa, Maria, que chegou em minha vida e vem, a cada dia, me transformando em uma pessoa mais humana e solidária. Mulher forte e obstinada, que me estimulou e me impulsionou para que concluísse este grande desafio. Mulher carinhosa e compreensiva que, com inigualável paciência, me ajudou a superar todos os momentos de dificuldades. Mulher que me despertou o amor verdadeiro, tornando a jornada bem mais tranquila e prazerosa.

Aos meus filhos, Júlia e Caio, dois pequenos seres de luz que me fortaleceram sempre na procura pelos objetivos traçados para minha vida pessoal e profissional.

À minha mãe, Elizabete, responsável não só por me conceder a vida, mas principalmente por me ensinar a viver da forma mais responsável, digna e reta possível. Aquela que sempre esteve ao meu lado, apoiando minhas escolhas e me dando forças para travar as boas batalhas que a vida nos impõe.

Ao meu pai, Theo, pela amizade e força. Exemplo de que o tempo e a maturidade podem fazer com que os laços inquebráveis sejam refeitos e fortalecidos. Grande incentivador da minha jornada acadêmica e exemplo de que os sonhos existem para serem alcançados.

Ao meu segundo pai, Marcos, pelo apoio que sempre me concedeu nas horas difíceis, desde a graduação até os primeiros passos nessa caminhada acadêmica.

Ao meu irmão, Fernando, por ser aquele que, ao lado de minha mãe, sempre foi meu referencial.

À minha professora e orientadora Maria Luiza Feitosa, que me deu o privilégio de poder beber em tamanha fonte de conhecimento e que, sempre de forma sensível e abnegada, fez com que este trabalho pudesse trilhar os caminhos do êxito. Professora que me acompanhou e orientou desde meus primeiros passos na vida acadêmica, vivenciado comigo todos os momentos de angústia e de alegria.

Aos professores do Programa de Pós-Graduação da UFPB, pelas contribuições fundamentais para a construção da presente tese.

Aos meus amigos e sócios, Gustavo Rabay e Rômulo Palitot, pelo incentivo e torcida para que essa jornada tivesse início e fim exitosos. Agradecimento extensivo à toda equipe do RBP Advogados Associados.

Aos meus amigos Antônio Toscano Filho, Galdino Toscano Neto, Luis Carlos dos Santos Lima e Thiago Porto, por me fortalecerem nos momentos difíceis e comemorarem comigo os momentos alegres. Irmãos que vida me deu e que sempre caminharam juntos comigo nessa jornada.

Enfim, agradeço todas as demais pessoas, que se fizeram presentes durante minha vida e de alguma forma contribuíram para a execução deste trabalho acadêmico.

RESUMO

OLIVEIRA, Bruno Bastos de. Arbitragem tributária: gatilho para a racionalização do contencioso fiscal e a consequente promoção do desenvolvimento nacional. 2018. F. 213. Tese de doutorado – Centro de Ciências Jurídicas / Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa.

A presente tese versa sobre a necessidade de regulamentação do procedimento arbitral em matéria tributária no ordenamento jurídico brasileiro como forma de racionalização do sistema tributário, em especial no que tange ao contencioso fiscal, com vistas à promoção do desenvolvimento econômico nacional. Muito se discute hoje o papel do Estado, especialmente frente às graves crises econômicas que assolam os países, especialmente aqueles que não atingiram níveis razoáveis de desenvolvimento. Os contextos de crise podem se revelar também em momentos de oportunidades para avançar em questões fundamentais, especialmente nas tentativas de estimular a confiança do setor privado em meio à realidade adversa, da elevada carga tributária, geradora de grande insegurança jurídica, intensa litigiosidade fiscal e flagrante ineficiência estatal. Nesse ambiente, os meios tradicionais de solução de conflitos, nomeadamente os de natureza tributária, não se mostram efetivos. Assim, a arbitragem pode se apresentar como importante instrumento para o enfrentamento dessa situação, contribuindo decisivamente para o incremento de um impulso economicamente favorável ao desenvolvimento do país. O problema central invoca a discussão sobre a compatibilidade do procedimento arbitral, em matéria tributária, no âmbito de um sistema jurídico de supervaloriza a suposta crença na indisponibilidade do interesse público, mesmo diante da necessidade de efetivar a promoção do desenvolvimento econômico do país. A resposta da tese dá-se no sentido de propor uma delimitação dessa modalidade alternativa de solução de conflitos, especialmente no âmbito fiscal, apontando para questões como a modernização do Estado e superação do clássico paradigma de indisponibilidade de interesse público, de modo que a arbitragem possa equacionar problemas como a grande litigiosidade, o estoque total de dívida ativa, a queda de arrecadação e a crise fiscal. Os marcos teóricos da presente tese são dois. No campo da arbitragem tributária a doutrina de Heleno Taveira Torres e no campo do desenvolvimento e novo-desenvolvimentismo, Gilberto Bercovici, Matheus Castro e Luiz Bresser-Pereira. O método de análise situa-se na abordagem de tipo exploratória e descritiva, com interpretação sistemática, pelas técnicas de pesquisa bibliográfica e documental. Encerra por descrever o procedimento arbitral em matéria tributária como inarredável para a estabilidade socioeconômica e para o desenvolvimento econômico nacional.

Palavras-chave: Arbitragem tributária. Sistema tributário. Interesse público. Desenvolvimento econômico nacional.

ABSTRACT

OLIVEIRA, Bruno Bastos de. Tax arbitrage: a trigger for the rationalization of tax litigation and the consequent promotion of national development. 2018. f. 213. Tese de doutorado – Centro de Ciências Jurídicas / Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa.

This thesis deals with the need to regulate the arbitration procedure in tax matters in the Brazilian legal system as a way of rationalizing the tax system, especially with regard to tax litigation, with a view to promoting national economic development. There is much debate today about the role of the state, especially in the face of the severe economic crises that plague countries, especially those that have not reached reasonable levels of development. Crisis contexts may also unfold in times of opportunity to move forward on key issues, especially in attempts to stimulate private sector confidence amid adverse realities, high tax burdens, high legal uncertainty, intense fiscal and flagrant litigation inefficiency. In this environment, traditional means of conflict resolution, especially those of a tax nature, are not effective. Thus, arbitration can be an important instrument to deal with this situation, contributing decisively to the increase of an economically favorable impulse to the country's development. The central problem invokes the discussion about the compatibility of the arbitration procedure, in tax matters, within a legal system of overvaluing the supposed belief in the unavailability of the public interest, even in the face of the need to effect the promotion of the country's economic development. The thesis's response is to propose a delimitation of this alternative modality of conflict resolution, especially in the fiscal sphere, pointing to issues such as the modernization of the State and overcoming the classic paradigm of unavailability of public interest, so that arbitration problems such as the great litigation, the total stock of active debt, the fall of collection and the fiscal crisis. The theoretical framework of this thesis is twofold. In the field of tax arbitration, the doctrine of Heleno Taveira Torres and in the field of development and new-developmentalism, Gilberto Bercovici, Matheus Castro and Luiz Bresser-Pereira. The method of analysis is based on the deductive, historical, exploratory, comparative, interpretative and analytical approach, using bibliographic and documentary research techniques. It closes for describing the arbitration procedure in tax matters as irrelevant for socioeconomic stability and for national economic development.

Keywords: Tax arbitration. Tax system. Public interest. National economic development

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADI	Ação Direta de Inconstitucionalidade
AGU	Advocacia Geral da União
CAAD	Centro de Arbitragem Administrativa
CAM-CCBC	Centro de Arbitragem e Mediação da Câmara de Comércio Brasil Canadá
CARF	Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
CCAF	Câmara de Conciliação e Arbitragem da Administração Pública
CCI	Câmara de Comércio Internacional
CDA	Certidão de Dívida Ativa
CDAs	Certidões de Dívida Ativa
CEPAL	Comissão Econômica para a América Latina
CF/88	Constituição Federal de 1988
CLT	Consolidação das Leis do Trabalho
CNI	Confederação Nacional da Indústria
CNJ	Conselho Nacional de Justiça
CPC/15	Código de Processo Civil de 2015
CTN	Código Tributário Nacional

FGTS	Fundo de Garantia por Tempo de Serviço
GDE	Grandes Devedores da União
ICJBRASIL	Índice de Confiança na Justiça Brasileira
IDH	Índice de Desenvolvimento Humano
IPEA	Instituto de Pesquisa Econômica Avançada
IPTU	Imposto Predial Territorial Urbano
ITR	Imposto Territorial Rural
LArb	Lei da Arbitragem
LC	Lei Complementar
LO	Lei Ordinária
MP	Medida Provisória
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development
PGFN	Procuradoria Geral da Fazenda Nacional
PIB	Produto Interno Bruto
PIS	Programa de Integração Social
PSB	Partido Socialista Brasileiro
RJAMT	Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária

STF Supremo Tribunal Federal

SUS Sistema Único de Saúde

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	13
1.1	A efetivação da arbitragem em matéria tributária como mecanismo paradigmático para racionalização do contencioso fiscal e a consequente promoção do desenvolvimento econômico.....	13
1.2	Os problemas a enfrentar nesta tese.....	14
1.3	A metodologia aplicada.....	16
1.4	As teses postas.....	17
1.5	Organização do trabalho.....	21
2	A INEFICIÊNCIA ESTATAL NA SOLUÇÃO DOS CONFLITOS ENTRE ESTADO E CONTRIBUINTE.....	23
2.1	Aspectos gerais sobre a relação jurídica tributária e o surgimento dos conflitos de natureza fiscal.....	23
2.2	A alta litigiosidade estatal no Brasil e o aumento progressivo da taxa de congestionamento do Poder Judiciário: a crise estrutural do Poder Judiciário.....	26
2.3	A necessária busca por mecanismos adequados de resolução de conflitos a partir da crise dos métodos tradicionais.....	31
2.4	Panorama dos processos judiciais em matéria tributária.....	36
2.5	O processo tributário e a ineficácia da cobrança de tributos: aumento do estoque fiscal.....	37
2.5.1	O protesto de Certidão de Dívida Ativa, a nova “execução” administrativa e os impactos sobre a recuperação do estoque fiscal.....	40
3	ARBITRAGEM E DIREITO TRIBUTÁRIO: ASPECTOS GERAIS SOBRE A ARBITRAGEM E A SOLUÇÃO DE CONFLITOS DE NATUREZA FISCAL....	57
3.1	Aspectos propedêuticos sobre a arbitragem.....	57
3.2	A evolução histórica do instituto da arbitragem, a inafastabilidade do controle jurisdicional e a regulamentação no Brasil.....	63
3.3	A arbitragem na Administração Pública.....	69
3.4	A arbitragem e o Direito Tributário: ética de meios e fins no Direito Tributário e a busca pela justiça fiscal.....	73

3.5	Modernização estatal como premissa para efetivação do princípio da eficiência: o papel da arbitragem tributária nesse contexto.....	77
4	A UTILIZAÇÃO DA ARBITRAGEM PARA SOLUÇÃO DE CONTROVÉRSIAS TRIBUTÁRIAS E A NECESSÁRIA RELEITURA DA CONCEPÇÃO DE INTERESSE PÚBLICO.....	83
4.1	A arbitragem a partir da ideia de interesse público.....	83
4.1.1	Ruptura do paradigma da indisponibilidade do interesse público.....	84
4.2	Análise da relação jurídica tributária como premissa para a utilização da arbitragem.....	87
4.3	A implementação da arbitragem tributária no ordenamento jurídico brasileiro.....	91
4.3.1	Interpretação sobre a (in) disponibilidade do crédito tributário e a renúncia à jurisdição estatal.....	96
4.3.1.1	A necessária regulamentação legislativa.....	103
4.3.2	Câmara de Arbitragem da Administração Pública federal.....	106
4.4	Aspectos processuais e procedimentais da arbitragem e os reflexos na seara fiscal.....	108
4.4.1	Marco temporal para instauração da arbitragem tributária: o crédito tributário.....	112
4.4.2	Convenção de arbitragem, indicação de árbitros e alguns outros aspectos do processo arbitral aplicados à arbitragem tributária.....	113
5	A IMPLEMENTAÇÃO DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA NO BRASIL COMO MECANISMO DE EFETIVAÇÃO DO DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO NACIONAL.....	119
5.1	Arbitragem tributária e desenvolvimento.....	119
5.2	A arbitragem tributária no direito alienígena como parâmetro de superação de crises econômicas.....	127
5.2.1	A arbitragem tributária no direito português.....	130
5.3	A recuperação do estoque tributário e a superação da crise fiscal: foco central para a recuperação econômica do país.....	142
5.4	Outros meios alternativos de solução de controvérsias tributárias: aspectos gerais sobre transação e mediação.....	146

5.5 Preservação e consolidação de direitos e conquistas sociais em um cenário de crise de arrecadação e ineficiência da gestão pública estatal: ruptura com a situação atual.....	151
CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	160
REFERÊNCIAS.....	166
ANEXO I – LEI DE ARBITRAGEM (LEI Nº 9.307/96).....	182
ANEXO II – DECRETO-LEI Nº 10, DE 20 DE JANEIRO DE 2011 (REGULAMENTO DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA EM PORTUGAL).....	195

1. INTRODUÇÃO

1.1 A efetivação da arbitragem em matéria tributária como mecanismo paradigmático para racionalização do contencioso fiscal e a consequente promoção do desenvolvimento econômico

O mundo globalizado enfrenta repetidas crises econômicas que deixam de constituir mera repercussão interna e apresentam grande abrangência internacional. Essas anormalidades, muitas vezes, exigem dos Estados a instrumentalização de mecanismos de implementação de projetos de desenvolvimento que tenham a efetiva capacidade de recuperação econômica e social. O Brasil se insere neste cenário e necessita encontrar formas de concretizar um plano de desenvolvimento que, de forma decisiva, possa fazer o país “subir a escada” e sair do estágio de estagnação socioeconômica, superando as condições de subdesenvolvimento, pobreza e desigualdade que marcam os indicadores nacionais.

Ao mesmo tempo em que o Estado precisa buscar meios de se desenvolver, em especial economicamente, depara-se com um cenário completamente desestimulante ao investidor que cogita iniciar uma atividade econômica em âmbito nacional, vez que a atual realidade brasileira impõe exigências típicas de grande burocratização da Administração Pública por meio do complexo sistema tributário, marcado por elevados índices de litigiosidade. Assim, promove-se um ambiente de injustiça fiscal e consequente déficit de cidadania, nocivo ao desenvolvimento, que poderia resultar do incentivo ao investimento privado.

A relação jurídica tributária entre Estado e contribuinte é, por natureza, conflituosa, surgindo, por vezes, relação de imposição que funciona como fator preponderante no momento de escolha e decisão para o início da exploração de determinada atividade econômica. Este início em países com alta carga tributária, complexas obrigações tributárias acessórias, grande burocracia administrativa e exacerbada litigiosidade fiscal é, sem dúvida, um grande desafio. Todos esses fatores e outros não mencionados fazem com que o sistema tributário nacional se posicione como entrave a qualquer projeto de desenvolvimento econômico.

A partir dessas constatações, pretende-se aprofundar o estudo sobre a falta de efetividade dos meios existentes para a solução de conflitos de natureza tributária, num quadro de grande insegurança jurídica e de afastamento gradativo e decisivo do ideal de justiça tributária incorporado pelo texto constitucional vigente. Impõe-se a

necessidade de evoluir no sentido de regulamentação legislativa da arbitragem em matéria tributária, projeto que permitiria atingir duas frentes: a desburocratização do sistema como um todo, tornando-o mais eficiente e seguro juridicamente, e a contribuição para maior efetividade no recebimento do gigantesco passivo existente no que tange à arrecadação de tributos, especialmente por parte da União Federal.

No direito alienígena, pode-se buscar a inspiração para a adoção do sistema de arbitragem tributária nacional, notadamente a partir do modelo advindo de Portugal que, no final de 2009, em um momento de grande crise econômica no contexto da União Europeia, decidiu instituir o procedimento arbitral para solucionar o gravíssimo problema de insolvência fiscal vivenciada à época, agilizando-se, dessa forma, o procedimento de recebimento do crédito tributário.

Dessa forma, a questão fiscal está no centro das discussões sobre qualquer parâmetro de política macroeconômica. No presente estudo, será trabalhada a ideia de efetivação da arbitragem em matéria tributária no ordenamento jurídico pátrio, objetivando-se delinear pressupostos viáveis de operacionalização dessa estrutura, na expectativa de que, entrelaçando argumentos teóricos, sociológicos e jurídicos, seja possível consagrar na seara pública tributária as vantagens da arbitragem em sintonia com princípios constitucionais, como o da igualdade, o do acesso à justiça e o da busca pela efetivação de uma justiça fiscal capaz de viabilizar a concretização de um projeto de desenvolvimento nacional.

1.2 Os problemas a enfrentar nesta tese

Dada a necessidade de desburocratização do sistema tributário e a ausência de aparato normativo que regule a arbitragem em matéria tributária no país, a presente tese toma por base os seguintes questionamentos centrais: a utilização de meio adjudicatório de base consensual (procedimento arbitral), sendo compatível com o sistema constitucional tributário vigente no Brasil, pode contribuir para a efetivação de parâmetros de justiça fiscal e a promoção do desenvolvimento econômico nacional?

Para responder ao questionamento central da pesquisa, pretende-se verificar a seguinte hipótese: a implementação e a regulamentação do processo arbitral em matéria tributária, complementar ao tradicional método de solução de conflitos, pode ser capaz de simplificar o sistema constitucional tributário, racionalizando e tornando

mais eficiente solução dos litígios tributários, além de funcionar como modelo de fator preponderante de desenvolvimento econômico do país.

De modo geral, faz-se imperioso examinar a compatibilidade do procedimento arbitral com o sistema constitucional tributário vigente, bem como sua contribuição para o desenvolvimento nacional nas perspectivas de desburocratização do sistema, recuperação de passivo e diminuição da litigiosidade fiscal. É preciso, ainda, determinar os fatores vistos como empecilhos ao desenvolvimento econômico e social do país, no que se refere aos aspectos tributários, evidenciando a insuficiência e a ineficácia do modelo vigente de solução de litígios em matéria tributária.

A investigação acerca da adequação do procedimento arbitral na seara tributária ao sistema constitucional tributário nacional é fundamental para que seja possível tracejar pressupostos viáveis de regulamentação da arbitragem tributária no Brasil, objetivando aperfeiçoar os mecanismos de promoção do desenvolvimento pátrio.

O tema tratado na presente tese se justifica diante da necessidade de, por meio de uma análise crítica, reflexiva e integradora, realizar-se um aprofundamento teórico e metodológico nos aspectos que envolvem a incorporação ao ordenamento jurídico pátrio de um procedimento arbitral com incidência na ordem tributária. Essa inflexão se mostra hábil a enfrentar o problema da compatibilidade de tal procedimento com o sistema tributário constitucional vigente a partir da adequação entre valores constitucionais de grande relevo a serem acionados pelos princípios da razoabilidade e da máxima eficiência.

Imprescindível que haja uma maior investigação sobre o instituto da arbitragem e a forma como este pode ser aplicável às matérias atinentes à relação jurídica tributária estabelecida entre Estado e contribuinte, sempre objetivando atribuir eficácia ao ineficiente modelo de solução de litígios de natureza tributária, desburocratizando e simplificando o sistema como um todo e permitindo que, mediante maiores e mais frequentes investimentos no setor privado, o país possa aportar ganho significativo no que tange aos índices de desenvolvimento econômico e social.

A arbitragem ainda não se encontra regulamentada no Brasil como método de solução de conflitos advindos da relação tributária, naturalmente de natureza pública, havendo considerável resistência por parte de estudiosos que entendem pela sua incompatibilidade frente ao sistema constitucional vigente. Acredita-se imperiosa

a superação de tais barreiras de forma a ser observado gradativamente um sistema tributário promotor do desenvolvimento, e não um empecilho quase intransponível.

Assim, a presente investigação se baseia na experiência vivenciada por países europeus, notadamente Portugal, que passou por um momento de importante crise econômica impulsionada pelo relevante déficit de solvência fiscal e cujo ordenamento jurídico pode vir a influenciar o procedimento arbitral pátrio. O fato é que, nos dias atuais, o Brasil também enfrenta o aprofundamento de uma crise econômica sistêmica, tendo em seu normativo tributário, especialmente no passivo fiscal contemporâneo, um dos gargalos que induzem à crise e agravam-na, impedindo que o país possa se desenvolver econômica e socialmente.

De igual modo, faz-se imprescindível verificar como a arbitragem pode colaborar para que seja atenuado, quiçá resolvido, a celeuma verdadeiramente dramática do atual Estado Democrático de Direito: a elevadíssima pendência nos tribunais fiscais.

1.3 A metodologia aplicada

Para a presente pesquisa seguiram-se alguns procedimentos metodológicos aptos a lhe conferir maior grau de cientificidade.

A principal vertente metodológica dessa pesquisa tem suporte qualitativo, crítico e dialético, ao procurar fatores sociojurídicos que cooperam para a crescente preocupação com a necessidade da regulamentação do procedimento arbitral em matérias de natureza tributária, questionando o seu discurso e suas estruturas.

Quanto ao método jurídico de interpretação, será usado o sistemático, vez que será analisada compatibilidade do processo arbitral com o sistema constitucional vigente a partir da interpretação harmônica de todo o sistema que é o ordenamento jurídico, havendo assim a consideração do sistema jurídico como um todo

No que concerne à classificação da pesquisa com relação ao objetivo geral, tem-se uma pesquisa inicialmente exploratória, na medida em que busca desenvolver, esclarecer e modificar conceitos jurídicos, sendo também descritiva, vez que busca descrever características da arbitragem tributária e do projeto de desenvolvimento a ser concretizado. Além disso, é bibliográfica, no tocante aos procedimentos técnicos utilizados, baseada em doutrinas, textos normativos e análise comparativa com o propósito de se questionar estudiosos do tema.

As técnicas de pesquisa se centram na documentação indireta. Como instrumentos serão utilizados fichamentos sobre a pesquisa documental, por meio das fontes variadas e da pesquisa bibliográfica, sendo esta compreendida pela identificação, localização, compilação e fichamentos sobre o tema, inclusive buscando-se a análise da arbitragem tributária e do contexto de promoção do desenvolvimento no direito alienígena, em especial no direito português.

Acerca da análise e da compilação de dados, utiliza-se a leitura interpretativa, com o intuito de relacionar a posição de alguns doutrinadores sobre o problema tratado nessa tese. O contraponto teórico associa questões jurídicas e sociais ao cotejar tributação e desenvolvimento.

1.4 As teses postas

O Brasil vem incorporando, com o passar dos anos, a utilização de métodos consensuais de solução de conflitos nas mais diversas áreas e situações. A arbitragem, modelo adjudicatório de base consensual, ganhou destaque a partir da regulamentação infraconstitucional trazida pela Lei nº 9.307/96, conhecida como Lei da Arbitragem (LARb). Esta norma, apesar de viger no ordenamento jurídico há alguns anos, ainda precisa ser melhor difundida e aplicada, ultrapassando-se a visão conservadora de que todos os litígios devem ser decididos no âmbito exclusivo do Poder Judiciário.

Importante destacar que a própria LARb sofreu inúmeros ataques no que tange a sua suposta inconstitucionalidade, tendo o Supremo Tribunal Federal (STF) firmado entendimento contrário, compatibilizando a legislação à ordem constitucional vigente.

Forçoso destacar que a crise vivenciada pelo Poder Judiciário muitas vezes atinge de forma decisiva a eficácia dos julgamentos proferidos, cuja morosidade em sua prolação constitui fator preponderante para o descrédito e a sensação de injustiça que pairam sobre qualquer análise da questão.

A partir desse cenário, o próprio Conselho Nacional de Justiça (CNJ) vem atuando de modo a incentivar a escolha por mecanismos alternativos para solução de conflitos, “desafogando” o Judiciário. Estes problemas são especialmente identificados nos litígios de natureza fiscal, seja quando o contribuinte reside no polo passivo ou quando o Estado é o demandado, sabendo-se que não há qualquer mecanismo hábil a aliviar a grande litigiosidade fiscal brasileira contemporaneamente.

Sobre a necessidade de se criar mecanismos alternativos para solução de conflitos, em especial os de natureza tributária, cabe lembrar que o Poder Judiciário está prestes a submergir ante o acúmulo de questões a julgar, fato que retarda suas decisões e a efetiva entrega da prestação jurisdicional, ficando o jurisdicionado em situação de delicada insegurança jurídica.

Muitos estudiosos apontam para o fato de que o sistema tradicional de solução de conflitos está esgotado e precisa urgentemente ser repensado. Exatamente neste ponto que vêm à tona discussões sobre a arbitragem e primordialmente sobre a adoção do procedimento arbitral para solução de litígios de natureza tributária, pois tais litígios, tanto na seara administrativa quanto na judicial, se avolumam e chegam ao patamar de completa ineficácia do sistema.

A arbitragem pode ser caracterizada como um meio heterocompositivo de solução de conflitos, vez que as partes não entram em um consenso (não há transação), mas elegem um árbitro ou tribunal arbitral para, a partir de conhecimento técnico e específico sobre determinada matéria, apontar uma decisão com a máxima eficiência possível.

Ocorre que no Brasil ainda existem vários óbices à ampla difusão da arbitragem como instrumento alternativo de resolução de conflitos, desde argumentações sobre uma suposta incompatibilidade jurídica com o sistema vigente até a igualmente suposta incompatibilidade com a cultura advocatícia nacional, que não estaria apta e nem possuiria peritos especializados para tanto, restando à arbitragem a efetivação no ambiente dos negócios internacionais.

É preciso ultrapassar tais barreiras e entender o procedimento arbitral como um importante aliado no enfrentamento da crise de eficácia que atinge o Estado brasileiro quanto à prestação da tutela jurisdicional. Nas últimas décadas, observa-se claramente que há um aprofundamento da litigiosidade entre Estado, representado pelos seus órgãos fiscais, e contribuinte, culminando em um grande número de processos e também em relevante passivo do Estado, posto que este não consegue efetivamente arrecadar de forma proporcional tudo o que deveria.

As controvérsias tributárias são normalmente solucionadas no âmbito do contencioso administrativo e/ou judicial, destacando-se aí alguns procedimentos que são exclusivos do ente estatal e outros que são utilizados pelos contribuintes na defesa de teses que comprovem a indevida aplicação da norma tributária. Todas essas controvérsias chegam ao Poder Judiciário de forma ampla em virtude da

constante mutabilidade não só da legislação tributária, mas também dos entendimentos dos órgãos judiciais e administrativos tributários.

Ante a confusão teórica e prática do contexto nacional, faz-se necessária a observação do direito alienígena, que há tempos trabalha a questão apontada, merecendo destaque o caso de Portugal, país que adotou o procedimento arbitral como mecanismo de enfrentamento da crise econômica eclodida em 2008, especialmente no que tange ao significativo passivo tributário que se observava, tendo tal conduta aparentemente apresentado resultados interessantes.

Importante destacar, ainda, no que se refere às relações internacionais, que a *Organisation for Economic Co-operation and Development* (OECD) dispõe sobre um *model tax convention*¹, que consagra a possibilidade de os conflitos de tributação serem dirimidos por meio da arbitragem, em resposta efetiva e eficaz por parte do sistema.

Em apertada síntese das discussões que a doutrina brasileira tem travado sobre a aplicação da arbitragem tributária no atual sistema constitucional tributário vigente, é possível destacar questões relacionadas ao princípio da legalidade, aos princípios da isonomia e à capacidade contributiva e também sobre questões de ordem normativa e de vedação à renúncia fiscal.

Todos esses argumentos devem ser enfrentados para que possam ser refutados, ressaltando-se, mais uma vez, que, no atual estágio caótico vivenciado pelo Estado brasileiro, a adoção da arbitragem em matéria tributária, mais do que uma faculdade, passa a ser uma necessidade.

Importante ressaltar que existem experiências brasileiras relacionadas às práticas de arbitragem pelos órgãos e entidades integrantes do Poder Público federal, podendo ser aplicados ao Direito Tributário os pressupostos que tornam válidas estas práticas, desmistificando, assim, a aparente indisponibilidade do crédito tributário ou do tributo.

Para existência e aplicação de uma norma que regulamente a arbitragem tributária, imprescindível o atendimento, pelo legislador infraconstitucional, de outros valores constitucionais como a economicidade, a celeridade e a eficiência da administração pública. Desse modo, meios adequados de soluções de controvérsias

¹ “Convenção fiscal modelo”. (Tradução nossa)

como a arbitragem podem ser úteis para resolver conflitos baseados na interpretação dos casos concretos.

Para as hipóteses lançadas na presente tese no campo tributário, a doutrina de Heleno Taveira Torres se mostra respeitável referencial teórico, pautando as pesquisas e o posicionamento. Destaca-se também, como já mencionado, que há considerável divergência doutrinária sobre a questão, transitando de aspectos jurídicos para concepções políticas até barreiras culturais. Para esse marco teórico, a incorporação da arbitragem tributária no ordenamento jurídico pátrio, como via adequada de solução de conflitos, gera indisponibilidade de competência, mas não do crédito tributário, que pode receber a ingerência da Administração Pública, nos limites da lei e atendendo a critérios de interesse coletivo. Este e outros temas serão abordados ao longo do presente estudo.

Parece evidente que há grande receio de que a regulamentação de tais mecanismos de solução alternativa de conflitos possa abrir espaço à prática da corrupção, mal enraizado no sistema como um todo. O fato é que este temor não pode retirar de pauta uma importante questão que poderá contribuir muito para a solução de problemas crônicos a partir de efetivação de patamares de democracia e cidadania fiscal, ideias básicas ao Estado Democrático de Direito, que passam a garantir uma maior participação dos administrados quanto à gestão tributária e possibilidade de solução extrajudicial dos conflitos surgidos entre Administração e contribuinte.

A partir da hipótese de plena adequação do procedimento arbitral à realidade constitucional vigente, parte-se para a outra hipótese sustentada na pesquisa, qual seja, o fato de este procedimento atuar como propulsor do desenvolvimento nacional.

De início, cabe destacar que desenvolvimento econômico é um processo contínuo e consentâneo ao desenvolvimento social. Um marco teórico importante aqui é Gilberto Bercovici, que advoga a existência de um projeto de desenvolvimento nacional maior do que o simples crescimento econômico, configurando um programa que abranja simultaneamente a concretização do desenvolvimento econômico e do desenvolvimento social, a partir dos preceitos e valores revelados pela Constituição Federal de 1988 (CF/88). Nesse aspecto, também se colocam como respeitáveis referenciais teóricos Calixto Salomão Filho e Matheus Felipe Castro.

A busca pela efetivação desse projeto de desenvolvimento se faz necessária pela implementação de valores como: maior cidadania fiscal; participação dos administrados na gestão tributária; eficácia e razoabilidade na solução de litígios

tributários e diminuição da burocracia fiscal que atua como fator de desestímulo ao desenvolvimento do setor econômico. Estes parâmetros podem ser alcançados pela implementação de um modelo arbitral para solução de conflitos.

No mundo globalizado, a simplificação fiscal incentiva maiores investimentos, negócios internacionais e igualmente desenvolvimento econômico e social dos países. Ademais, a participação do particular na solução do conflito tributário parece efetivamente concretizar o princípio da capacidade contributiva e a participação democrática, temas tratados adiante nesta tese.

1.5 Organização do trabalho

Para cumprir os objetivos delimitados, o presente trabalho será estruturada em quatro capítulos sistematicamente dispostos.

O capítulo primeiro, denominado “A ineficiência estatal na solução dos conflitos entre Estado e contribuinte”, apresenta panorama de como o processo tributário e a alta litigiosidade estatal colaboram para o colapso estrutural do Poder Judiciário, tendo como consequência imediata a completa ineficiência na cobrança e arrecadação de tributos, cenário este que pode ser mitigado por meio da arbitragem em matéria fiscal.

O capítulo seguinte, intitulado “Arbitragem e Direito Tributário: aspectos gerais sobre a arbitragem e a solução de conflitos de natureza fiscal”, expõe conceitos e conjunturas indispensáveis à formação dos capítulos seguintes, fornecendo-lhes embasamento teórico. Consubstancia-se no espaço reservado para a demonstração de como a arbitragem coopera para a superação das crises dos métodos tradicionais de solução dos conflitos, encerrando a discussão sobre a necessidade de modernização da burocracia estatal.

No terceiro capítulo, nomeado “A utilização da arbitragem para solução de controvérsias tributárias e a necessária releitura da concepção de interesse público”, capítulo central da presente pesquisa, intenta-se confirmar a hipótese de que há plena compatibilidade entre a arbitragem tributária e o ordenamento jurídico brasileiro, discutindo a superação de paradigmas clássicos, tal como a indisponibilidade de interesse público. Neste capítulo, ainda se trata da regulamentação legislativa necessária, bem como de aspectos processuais relevantes sobre o tema.

O último capítulo, cujo título é “A implementação da arbitragem tributária no Brasil como mecanismo de efetivação do desenvolvimento econômico nacional”, utilizando-se de uma análise comparativa com o sistema português de arbitragem fiscal, analisa-se outra relevante hipótese da presente tese, qual seja, a ideia de que a arbitragem tributária deve ter papel primordial na retomada de um projeto de desenvolvimento nacional, tal qual consagrado na CF/88 e como advogados pelos defensores do chamado “novo-desenvolvimentismo”. Neste capítulo, são abordados temas como o potencial para recuperação do estoque de dívida ativa, bem como a necessidade de preservação dos direitos sociais conquistados ao longo do tempo.

2 A INEFICIÊNCIA ESTATAL NA SOLUÇÃO DOS CONFLITOS ENTRE ESTADO E CONTRIBUINTE

Neste capítulo inicial, apresenta-se uma análise minuciosa acerca da ineficiência estatal na solução de conflitos entre Estado e contribuinte, dentro da perspectiva de que a relação jurídica tributária, naturalmente impositiva, se mostra como ambiente propício ao surgimento de litígios entre os sujeitos nela envolvidos.

O que se verá adiante é a devastadora realidade vivenciada pelo Poder Judiciário ante a alta taxa de congestionamento, fato este que possui grande contribuição das questões fiscais. Ante a ineficiência estatal em solucionar os conflitos, surge a necessidade de procurar novos e mais adequados meios para consecução desse mister, sendo justamente neste aspecto que a arbitragem se mostra com relevante papel.

Há que se ter em mente também o fato de que a legislação tem buscado de várias maneiras fazer com que a busca pela satisfação do crédito tributário ocorra de maneira mais eficiente, vez que esse cenário apresentado se coloca como empecilho para a arrecadação estatal necessária a consecução dos objetivos fundamentais do Estado.

2.1 Aspectos gerais sobre a relação jurídica tributária e o surgimento dos conflitos de natureza fiscal

Desde a formação do Estado, muitas são as espécies de vínculos que unem o Poder Público aos particulares em uma relação que gera efeitos no mundo jurídico, seja verticalizada ou horizontalizada. Por consequência, são diversos os tipos de conflitos daí decorrentes e as formas encontradas pelo arcabouço legal para solucionar essas controvérsias.

Nessa tese, o foco está voltado para os conflitos que se originam da relação jurídica tributária (obrigação tributária), a qual é integrada pelo Fisco, “denominação dada ao Estado enquanto desenvolve atividade de tributação”, e pelo contribuinte – “qualquer pessoa obrigada a uma prestação tributária, de qualquer espécie”, segundo Machado (2010, p. 56).

Assim, desde que estejam presentes os requisitos aptos a caracterizar essa relação jurídica, surge para o Estado o poder/dever de, mediante lançamento, constituir o crédito tributário e tornar exigível o pagamento do tributo (ou da penalidade

pecuniária, a depender do caso concreto), cujo valor será destinado precipuamente ao atendimento das necessidades da coletividade.

Importante destacar que o liame jurídico que une Fisco e contribuinte é dotado de uma particularidade que distingue o Direito Tributário, nesse ponto, dos demais ramos do Direito, qual seja, a ausência de voluntariedade das partes para o surgimento dessa relação, pois é a legislação tributária que define quais são os atos da vida cotidiana sujeitos ao poder de tributação estatal.

Feita essa sucinta, porém necessária explanação acerca do modo como nasce o relacionamento entre o Fisco e o contribuinte, é possível imaginar situações aptas a gerar uma controvérsia tributária, as quais surgem, por exemplo, quando o particular não realiza o adimplemento voluntário da prestação pecuniária devida e o Fisco necessita encontrar meios para forçar o cumprimento dessa obrigação; quando o contribuinte discorda do montante exigido ou pretende a anulação do crédito tributário, dentre outras.

Nessa conjuntura, ambos os sujeitos dispõem de um único método para tentar solucionar o imbróglio: o processo, seja ele administrativo ou judicial. Nesse sentido, importa lembrar que o processo administrativo não constitui etapa necessariamente anterior à judicialização do conflito, tendo em vista a vigência, no ordenamento jurídico brasileiro, do princípio da inafastabilidade da jurisdição, expresso no inciso XXXV do art. 5º da CF/88 (2018)². Não se pode negar a importância do processo administrativo para a resolução das lides tributárias, especialmente pelo fato de que, enquanto há discussão administrativa, fica suspensa a possibilidade de cobrança do crédito tributário, isso em decorrência de expressa previsão legal do art. 151, III, do Código Tributário Nacional (CTN - Lei nº 5.172/66) (2018)³.

Sobrevém, todavia, que, com a proliferação dessas controvérsias tributárias, justificadas, em certa medida, por se referirem a fatos que ocorrem cotidianamente na vida de todas as pessoas físicas e jurídicas, começou-se a perceber que as respostas fornecidas pelo Estado, especialmente para esses tipos de demandas, são lentas,

² “Art. 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: (...)XXXV - a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito; (...)”

³ “Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário: (...) III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.”

ineficientes e de custo elevado, o que torna o cenário preocupante sob qualquer ótica que se queira avaliar.

A dependência exclusiva de soluções produzidas pelo Poder Judiciário está provocando um estrangulamento do Fisco, vez que, embora o crédito tributário seja “meio de fornecimento para o Estado de receitas necessárias para cumprimento das necessidades públicas básicas”, segundo Mendonça (2014, p. 37), o percentual de recuperação do passivo mediante o ajuizamento de execuções fiscais é inexpressivo e demanda custos elevadíssimos.

Além disso, no sistema atual, o contribuinte também não recebe uma prestação jurisdicional apta a tutelar, de maneira eficaz, os direitos e garantias individuais – constitucionalizados no intuito de evitar as arbitrariedades decorrentes do poder de tributar –, sobretudo em virtude da lentidão e, não raras vezes, atecnia que caracterizam o julgamento das demandas. A morosidade no julgamento dos processos viola frontalmente o disposto no inciso LXXVIII, inserido no art. 5º da CF/88 (2018) por força da Emenda Constitucional nº 45/04 (2018), que tratou sobre a Reforma do Poder Judiciário, que prevê que “a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação”.

Imperioso destacar que essa ineficiência do Estado ao atuar como único protagonista na busca por soluções para os conflitos existentes entre o Fisco e o contribuinte está inserida em um contexto mais amplo que reflete uma crise estrutural do Poder Judiciário em si, assoberbado com um número de ações que cresce em progressão geométrica e despreparado para solucioná-las de maneira célere, adequada e eficiente.

É nesse ambiente que as pesquisas e estudos acerca de outros meios adequados de resolução de conflitos encontra solo fértil para se proliferar, almejando investigar se a sua utilização é compatível com os preceitos já insculpidos no ordenamento jurídico brasileiro, com vistas a propor ideias para que os litígios sejam solucionados de maneira mais eficiente e racional, em especial na seara tributária, haja vista restar comprovado que o aumento do estoque fiscal é diretamente proporcional à ineficácia do Estado na cobrança dos tributos.

2.2 A alta litigiosidade estatal no Brasil e o aumento progressivo da taxa de congestionamento do Poder Judiciário: a crise estrutural do Poder Judiciário

O Brasil é um país que passou muito tempo identificando o Poder Judiciário como sendo o único capaz de, por meio do processo e das conseqüentes decisões terminativas, oferecer respostas confiáveis e legítimas aos conflitos oriundos das relações jurídicas impregnadas no cotidiano das pessoas físicas e jurídicas.

Essa ideia de monopólio na solução dos conflitos, mais a frente nesta tese objeto de crítica, atrelada à concepção de que “quanto mais longo o procedimento, com maior número de recursos e oportunidades para as partes se manifestarem, mais justa seria a decisão final”, segundo Carneiro (1999, p. 79), desencadeou um alto índice de litigiosidade estatal, o qual se mantém até os dias atuais.

Todavia, a partir do século XX, os processualistas começaram a perceber que o processo não estava sendo um instrumento posto à disposição das partes para resguardar os seus direitos, mas um fim em si mesmo. Nesta linha, destaca-se o movimento de acesso à justiça carreado por Capelletti e Garth (2002), os quais, ao analisarem os principais embaraços para a concretização do direito de acesso à justiça em vários países, já suscitaram a utilização de outros mecanismos de solução de conflitos para driblar alguns desses obstáculos.

Apesar disso, o fato é que, não obstante alguns avanços expressivos, como a edição da Lei nº 9.099/95 (Lei dos Juizados Especiais) (2018), que prevê a conciliação; da Lei nº 9.307/96 (2018), que versa sobre a arbitragem; da Resolução nº 125/10 (2018) do CNJ, regulamentando a Política Judiciária Nacional de tratamento adequado dos conflitos de interesses no âmbito do Poder Judiciário; da Lei nº 13.140/15 (2018), a qual dispõe sobre a auto composição de conflitos, inclusive, no âmbito da própria Administração Pública; e do próprio Código de Processo Civil de 2015 (Lei nº 13.105/15 - CPC/15) (2018), o qual menciona a arbitragem, conciliação e mediação já no capítulo inicial, que trata sobre as normas fundamentais do processo civil, a taxa de congestionamento do Poder Judiciário ainda é tão alta que compromete a qualidade da prestação jurisdicional – 73% (setenta e três por cento), de acordo com o último Relatório Justiça em Números 2017: ano-base 2016 (2018), elaborado pelo CNJ.

Mesmo que se desconsidere os casos suspensos, sobrestados ou em arquivo provisório, isto é, levando-se em conta apenas a taxa de congestionamento líquida,

esse percentual permanece elevadíssimo: 69,3% (sessenta e nove vírgula três por cento). Na prática, significa que, em média, 70% (setenta por cento) dos processos continuam pendentes de solução se comparado ao total tramitado no ano-base.

Consoante informações extraídas do Relatório Justiça em Números 2017: ano-base 2016 (2018), em toda a série histórica, a taxa de congestionamento do Poder Judiciário se manteve em altos patamares, sempre acima de 70% (setenta por cento). As variações anuais são sutis e, em 2016, houve aumento de 0,2 (zero vírgula dois) ponto percentual. Ao longo de 7 (sete) anos, a taxa de congestionamento variou em apenas 2,5 (dois vírgula cinco) pontos percentuais.

Esse indicador “mede o percentual de casos que permaneceram pendentes de solução ao final do ano-base, em relação ao que tramitou (soma dos pendentes e dos baixados)” e reflete a ineficiência do Poder Judiciário para dar vazão ao estoque de processos pendentes que se acumulam, em virtude de um crise estrutural motivada por uma série de fatores, segundo o Relatório Justiça em Números 2017: ano-base 2016 (2018, p. 66).

Como adiante demonstrado no presente estudo, esse cenário é ainda mais preocupante quando se tem por base os conflitos estabelecidos entre fisco e contribuinte, ou seja, aqueles em que a Fazenda Pública, detentora de inúmeras prerrogativas processuais, se faz presente. Sobre os conflitos de natureza fiscal, que contribuem com essa alta litigiosidade, esclarece Ataliba (2017) que o conflito entre o Fisco e o contribuinte se estabelece sempre que o primeiro manifesta determinada pretensão resistida pelo segundo, sendo importante lembrar que o poder de tributar estatal, refletido na autoridade de exigir do contribuinte um tributos, uma multa ou mesmo algum outro dever acessório, é passível de resistência, sendo suficiente para tanto que o sujeito passivo entenda que haja uma cobrança infundada ou mesmo excessiva. Em síntese, o conflito reside ou na diferente qualificação jurídica dada aos fatos ou mesmo nas diferentes interpretações dadas a determinado dispositivo legal, vez que o direito tributário é pautado pelo princípio da legalidade.

Nesse sentido, podemos dizer que relação jurídica tributária é campo extremamente fértil para o surgimento de conflitos, vez que já nasce essencialmente pautada pelo poder de imposição de um sujeito sobre o outro.

Há nítida percepção de que a alta litigiosidade estatal no Brasil é reflexo de um imbrincado sistema normativo, bem como da formação cultural de valorização dos

conflitos. É possível, assim, dizer que a sociedade brasileira é litigiosa e tal conduta só é incentivada quando o próprio aparelho estatal estimula esta litigiosidade.

Conforme dito, a simples ideia de “Fazenda Pública em juízo” já revela algumas questões que são juridicamente discutidas há tempos: os processos tramitam de maneira mais demorada; há prerrogativas – ou privilégios, com alguns estudiosos preferem – em demasia, que criam uma situação de desigualdade. É neste cenário que a arbitragem surge como meio mais adequado à solução de vários conflitos passíveis de ocorrerem nesta relação.

Importante destacar que a supracitada expressão é utilizada como sinônimo de pessoa jurídica de direito público em juízo. Nos termos do que expõe Meirelles (1998, p. 590), a Administração Pública, quando ingressa em juízo através de qualquer de suas entidades estatais, autarquias, fundações públicas ou órgãos dotados de capacidade processual, recebe a designação de Fazenda Pública, isso em razão do fato de que ao final do litígio o encargo patrimonial é suportado única e exclusivamente por parte do erário público.

Desse modo, compreendida a real extensão da nomenclatura “Fazenda Pública”, forçoso delinear como esta se insere no contexto da lide tributária e quais as peculiaridades desta que contribuem consideravelmente para a alta litigiosidade estatal denunciada no presente estudo. Como mencionado acima, característica marcante da relação jurídica tributária é a inexistência da voluntariedade, em razão de o crédito tributário nascer independentemente da vontade dos sujeitos envolvidos na relação, especificamente àquele responsável pela realização do fato jurídico tributário.

A ausência de voluntariedade repercute também nas controvérsias que permeiam a relação jurídica tributária, ou seja, os sujeitos dessa relação (Estado e contribuinte) se envolvem na controvérsia de maneira involuntária. Nos dizeres de Mendonça (2014), a lide tributária não está atrelada à obrigatoriedade de processo judicial, vez que a controvérsia tributária, anterior e necessária à existência da própria lide, não surge em decorrência da vontade dos sujeitos envolvidos. A litigiosidade, neste aspecto, é ainda mais flagrante.

A “cultura do litígio” está inserida dentro da perspectiva de gradativa perda da capacidade de solução consensual dos conflitos surgidos na sociedade. Se no âmbito das relações privadas, nas quais prevalece a autonomia da vontade e a regra da disponibilidade patrimonial, esse panorama é evidente e ainda mais grave é a situação

quando se tem a Administração Pública inserida no conflito, suportando-se aí análises mais complexas como aquela acerca da supremacia ou da indisponibilidade do interesse público, conforme será posteriormente tratado em tópico específico.

Ainda assim, diante da exigência constitucional de que a Administração Pública haja sempre de maneira eficiente, há que se implementar um modelo de governança com incremento de ideias democráticas e a efetivação de um modelo administrativo consensual.

Para Cunha (2017) é nesse espaço de crescente consensualidade que a arbitragem surge como um meio adequado para solução das disputas que envolvam a Administração Pública, ressaltando a ideia do sistema multiportas. A própria reforma na legislação processual civil ocorrida com a promulgação do vigente CPC/15 (2018) marca a definitiva evolução no entendimento nacional acerca dos meios adequados para solução dos conflitos.

Não há como compatibilizar o contexto de alta litigiosidade com a concepção de criação de um ambiente propício às políticas governamentais que contribuam para o desenvolvimento do país, no âmbito do que adiante será reconhecido como novo-desenvolvimentismo. Assim, evidente que a alta litigiosidade estatal funciona como mecanismo de aumento progressivo na taxa de congestionamento do Poder Judiciário, agravando ainda mais a situação em que este já se encontra há alguns anos.

Essa crise estrutural do Judiciário é complexa e necessita de diversos mecanismos para ser enfrentada. O que se defende na presente tese é que a arbitragem se coloca como meio adequado de enfrentamento no que tange às questões fiscais, em prol do desenvolvimento econômico nacional.

Ao se referir à crise estrutural vivenciada pelo Poder Judiciário brasileiro, é preciso fazer um recorte, a fim de delimitar quais os contornos desse colapso são primordiais para introduzir o objeto do presente estudo, tendo em vista a inexistência de pretensão de esgotamento do tema.

Não se trata, portanto, de um debate amplo, que incluiria provavelmente questões éticas, orçamentárias, dentre outras, mas de se concentrar no fato de que um dos principais obstáculos atuais “é o próprio processo, a estrutura do sistema processual encontrado em cada ordenamento em seus pontos de incompatibilidade com a efetivação dos novos direitos”, conforme Luchiari (2012, p. 58), e a eficiência prognosticada na solução dos conflitos.

Imersos nessa constatação, processualistas, a exemplo de Grinover (2007a, p. 77), ao perceberem as sucessivas deficiências apresentadas pela prestação jurisdicional ofertada pelo Estado-Juiz, seja em termos de celeridade na condução e julgamentos das demandas ou acertamento nas decisões produzidas, ressuscitaram o interesse latente por outros mecanismos de resolução de conflitos, propondo um rompimento com o monopólio da jurisdição estatal. A autora mencionada sustenta:

Se é certo que, durante um longo período, a heterocomposição e a autocomposição foram considerados instrumentos próprios das sociedades primitivas e tribais, enquanto o processo jurisdicional representava insuperável conquista da civilização, ressurge hoje o interesse pelas vias alternativas ao processo, capazes de evitá-lo ou encurtá-lo, conquanto não o excluam necessariamente.

É possível notar que a bem da verdade, a opção por vias alternativas ao processo judicial clássico marca verdadeira ruptura a um padrão cultural histórico, sendo, pois, fundamental que haja a massificação dessas ideias com vistas a se atingir um grau elevado de busca por meios que possam solucionar os litígios de maneira mais adequada e efetiva.

A elevada taxa de congestionamento do Poder Judiciário, aliada a sua deficitária estrutura, faz com que seja evidenciada a grave crise que assola as entranhas dos órgãos judicantes. O mais preocupante é que a Administração Pública, especialmente no âmbito federal, é a maior responsável pelo elevado número de processos em trâmite.

Há, na última década, um movimento direcionado para busca de alternativas adequadas de soluções de conflitos, reforçado inclusive pela promulgação do CPC/15 (2018), em que se vislumbra a importância fundamental da mediação e conciliação, além do reconhecimento formal da arbitragem como equivalente jurisdicional.

Embora no Brasil esses avanços ainda sejam sentidos em pequenas dosagens, é fato que o despertar para outras soluções distintas do processo judicial é uma realidade cada vez mais palpável e emergente, o que justifica a relevância não só teórica, mas sobretudo prática do presente trabalho, a fim de otimizar a forma pela qual os conflitos são resolvidos.

2.3 A necessária busca por mecanismos adequados de resolução de conflitos a partir da crise dos métodos tradicionais

Mediante o exame desse quadro de ineficiência estatal retratado com ênfase nas soluções ofertadas pelo Poder Judiciário ao tentar solucionar os conflitos inseridos na esfera tributária, verifica-se que a utilização de outros mecanismos adequados para responder a esse tipo de demanda não é apenas necessário, como deve ser almejado pelos operadores do direito, desde que devidamente fundamentada a sua possibilidade de harmoniosa convivência com o ordenamento jurídico brasileiro estabelecido.

Nesse sentido, Silva (2012, p. 03) explica que:

Cada sociedade desenha o quadro de métodos de resolução de conflitos conforme as suas expectativas acerca do que seja ou não formal, o que seja ou não seguro, o que seja ou não violento e, principalmente, o que seja ou não justo. E, no último século, as sociedades contemporâneas tem demonstrado atravessar um estado de crise com seus conceitos de forma, segurança, violência e justiça. Naturalmente, isso compromete a hegemonia da jurisdição e do processo judicial e abre flancos para o ressurgimento de métodos 'alternativos' de solução de controvérsias.

Vemos assim traçado um cenário propício para a difusão de mecanismos que se coloquem como instrumentos eficazes para a solução dos litígios. Mais do que uma alternativa à entrega jurisdicional clássica efetivada pelo Poder Judiciário, estamos diante da busca por mecanismos que se mostrem adequados às especificidades das controvérsias surgidas na contemporaneidade.

Destaque-se, por oportuno, que a predileção pela terminologia “mecanismos adequados” ao invés de “alternativos” não é aleatória, mas tem uma razão de ser. No presente trabalho, esforça-se para apresentar outras formas de resolução de conflitos como sendo compatíveis e propícias aos seu desiderato, de modo que não seriam meras alternativas ao processo judicial, porém meios autônomos e eficientes para solucionar determinadas controvérsias, seguindo os seus procedimentos próprios.

A título de elucidação, observem-se os parâmetros focalizados por Lorencini (2009, pp. 615-621) ao escolher entre métodos adjudicatórios e não adjudicatórios: quantidade de focos de tensão a debelar; interesse em manter a relação; confidencialidade; cultura de determinados segmentos sociais; matéria específica; complexa ou direito com interpretação duvidosa/vacilante; custos; celeridade; o

desejo de ter controle sobre a decisão e sobre o procedimento; o interesse em formar um precedente para outros casos, entre outros.

Logo, a intenção é se afastar da noção segundo a qual “*the pre-eminence of the court system is such that other forms of dispute resolution are commonly called ‘alternative’ dispute resolution (or ADR), carrying the implication that litigation is the normal first choice*”⁴, segundo Blake, Browne e Sime (2011, p. 04), haja vista que se propõe uma convivência harmoniosa entre esses vários mecanismos no ordenamento jurídico brasileiro, sem estabelecer qualquer tipo de hierarquia entre eles.

Feita essa breve digressão, Pinho e Paumgartten (2016, p. 27) reafirmam que “a busca por um sistema paralelo para colaborar com o modelo oficial é não apenas oportuna, como essencial”, sobretudo porque a expansão do número de métodos colocados à disposição das partes implica em maiores probabilidades de alcançar um resultado adequado ao tipo de conflito que precisa ser solucionado.

Significa dizer que a utilização de novas formas de solução de conflitos, embora possa ter sido impulsionada pela crise dos métodos tradicionais, tem um objetivo muito mais amplo do que, por exemplo, diminuir a taxa de congestionamento do Poder Judiciário, porquanto está atrelada à própria qualidade da resposta encontrada pelos litigantes, seja em termos de celeridade ou efetividade.

Não se trata, portanto, de aniquilar a relevância do Poder Judiciário e da prestação jurisdicional, pois é inconteste a sua essencialidade em um Estado Democrático de Direito, mas sim de superar a monopolização que já não se mostra tão eficiente na condução de todos os litígios e encorajar o desenvolvimento de outros métodos, cujos “resultados representam verdadeiros êxitos, não apenas remédios para problemas do Judiciário, que poderiam ter outras soluções”, segundo Capelletti e Garth (2002, pp. 86-87).

Observe-se que, em uma execução fiscal por exemplo, a procura por uma resposta satisfatória está intimamente relacionada ao suprimento de necessidades da própria sociedade, haja vista a destinação conferida à arrecadação tributária. Dessa forma, a ideia de fomento à utilização de outros métodos adequados tem como finalidade precípua não somente desafogar o Poder Judiciário, e sim garantir a

⁴ “A preeminência do sistema judicial é tal que outras formas de resolução de disputas são comumente denominadas resolução de disputas ‘alternativas’ (ou RDA), o que implica dizer que o litígio é a primeira escolha normal”. (Tradução nossa)

preservação do interesse público e o êxito na redução do estoque fiscal para que as carências mais básicas da coletividade sejam atendidas.

Esse panorama reforça o entendimento de Mancuso (2009, p. 324) de que é necessária verdadeira “conscientização dos operadores do Direito e a corajosa mudança de mentalidade de parte dos órgãos encarregados do planejamento e avaliação de desempenho da Justiça brasileira”, a fim de que, na busca por respostas mais eficientes e satisfatórias, outros meios adequados de resolução de conflitos sejam estudados e difundidos.

Até porque dados empíricos confirmam que, muitas vezes, o Poder Judiciário é procurado pelas partes em litígio não pela sua alta capacidade de resolver os conflitos, mas por ser o “único” caminho por meio do qual se pode alcançar uma solução válida e que detém respaldo no ordenamento jurídico brasileiro.

Em outras palavras: nesse desiderato, não é que o processo judicial seja sempre eleito como método mais qualificado ou eficiente; na verdade, outras formas de resolução de conflitos ainda não conseguiram alcançar um grau de relevância prática semelhante ao das soluções adjudicatórias produzidas por um magistrado ou tribunal.

Com o objetivo de mensurar o índice de Confiança na Justiça Brasileira (ICJBrasil), de acordo com o Relatório ICJBrasil - 1º semestre/2017 (2018), produzido pela Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas, naquele período houve “uma piora na avaliação do Judiciário por parte da população brasileira, tendo em vista que, em comparação com o ano passado, todos os indicadores caíram”, segundo Mancuso (2009, p. 06).

Entretanto, malgrado esse descrédito, Mancuso (2009) observa que 89% (oitenta e nove por cento) dos entrevistados afirmaram que iriam ao Poder Judiciário para solucionar um conflito decorrente das suas relações com o Poder Público. Observe-se que este número tonifica a concepção de que a cultura de sentença prepondera no Brasil, pois, ainda que não acreditem plenamente no processo judicial, as partes identificam o Estado-Juiz como único apto a oferecer soluções legítimas e oficiais, consideradas como as mais confiáveis.

Constata-se, dessa forma, problemas concretos no monopólio do Poder Judiciário, os quais exigem dos pesquisadores uma investigação madura para superar o atual estado das coisas, com vistas a propor mudanças que gerem resultados positivos, máxime porque “a capacidade do Judiciário de se apresentar como instância

legítima na solução de conflitos que surgem no ambiente social, empresarial e econômico” é “uma questão que afeta profundamente o desenvolvimento econômico e social de um país”, segundo o Relatório ICJBrasil - 1º semestre/2017 (2018, p. 04).

Sendo assim, é fundamental e desejável a análise acerca das possibilidades de expansão do âmbito de atuação de outros meios adequados para resolver conflitos que, em regra, são submetidos à apreciação do Poder Judiciário, incluindo aqueles de natureza tributária, com o objetivo de otimizar a qualidade das respostas obtidas.

Entre os principais mecanismos adequados que alcançaram certa notoriedade no âmbito jurídico nacional estão a mediação, a conciliação e a arbitragem. A mediação e a conciliação, que serão tratadas na sequência da presente pesquisa, se identificam por serem métodos consensuais na forma autocompositiva, enquanto a arbitragem é caracterizada pela heterocomposição.

A despeito de apresentarem pontos de intersecção, é fato que a mediação e a conciliação não se confundem. Na primeira, o mediador atua como um terceiro neutro, cujo intuito é facilitar o diálogo, a fim de que os próprios litigantes encontrem uma solução que não só atenda aos seus interesses expressamente revelados, mas também permita a reconstrução de vínculos outrora fragmentados.

Na conciliação, por sua vez, o terceiro age de maneira mais ativa e incisiva, sugerindo alternativas que podem ou não serem acatadas pelas partes. Nesse método, os conflitos são resolvidos de maneira mais célere, pois a pretensão resistida, como regra, tem caráter objetivo e superficial, já que inexistente um relacionamento pretérito capaz de interferir no deslinde da controvérsia.

Acerca do assunto, Sampaio e Braga Neto (2007, pp. 20-22) apresentam síntese bastante elucidativa:

A falta de tradição, nestes países, de soluções negociadas para os conflitos leva a compreensões equivocadas do que são os institutos da mediação e da conciliação. (...) A distinção entre ambos passa, inicialmente, pela abordagem do conflito. A conciliação é um procedimento mais célere e, na maioria dos casos, restringe-se a uma reunião entre as partes e o conciliador. Trata-se de mecanismo muito eficaz para conflitos em que inexistente entre as partes relacionamento significativo no passado ou contínuo a futuro, portanto, preferem buscar um acordo de forma imediata para pôr fim à controvérsia ou ao processo judicial. (...) A mediação difere da conciliação em diversos aspectos. Nela o que está em jogo são meses, anos ou mesmo décadas de relacionamento, razão pela qual demanda que o terceiro tenha conhecimento mais profundo sobre a inter-relação entre as partes. É bom lembrar que a mediação, entretanto, não visa pura e simplesmente o acordo, mas a atingir a satisfação dos interesses e das necessidades dos envolvidos no conflito.

(...) E um dos seus objetivos é estimular o diálogo cooperativo entre elas para que alcancem a solução das controvérsias em que estão envolvidas.

Entendemos assim que a mediação se mostra como instrumento mais complexo mas ao mesmo tempo mais efetivo, vez que consegue atingir o âmago do do conflito, promovendo a ideia de efetiva pacificação social. Na mediação, como dito, busca-se a satisfação das partes e não a mera formalização de um acordo, assumindo o mediador um papel de isenção e distanciamento do litígio. É justamente por isso que ao mediador não é permitido a indicação expressa de uma solução para a contenda, devendo a mesma ser alcançada a partir da manifestação das partes.

Em contrapartida, na arbitragem, há um terceiro denominado árbitro – o qual, como regra, é especialista na matéria discutida –, que julga o conflito sem a participação do Poder Judiciário, mediante procedimento sigiloso e cuja decisão substitui a vontade dos litigantes. À vista disso, pode-se afirmar que o juízo arbitral oferece soluções adjudicatórias, assim como ocorre no processo judicial.

Conforme defende Cahali (2015), a arbitragem ganha espaço no contexto da globalização da economia nas relações comerciais, tornando cada vez mais complexos os conflitos daí surgidos, o que pressupõe a necessidade de instrumentos eficazes a serem utilizados como meio para pacificação. Assim, a arbitragem começa a mostrar resultados interessantes no âmbito internacional, se mostrando bastante atraente também para solução de conflitos de natureza privada, no âmbito jurídico interno, mormente em razão da deficitária máquina pública jurisdicional.

Ainda que exista um longo caminho a ser percorrido, algumas notícias dão conta de que a arbitragem se encontra em plena difusão no Brasil. Dados da Câmara de Comércio Internacional (CCI) apontam que, em 2016, o país foi considerado o 5º (quinto) no mundo que mais utiliza a arbitragem para a solução de conflitos, atrás de países como Estados Unidos da América e França.⁵

Outro dado importante é o fornecido pela Centro de Arbitragem e Mediação da Câmara de Comércio Brasil Canadá (CAM-CCBC) (2018), pioneira no Brasil em matéria de arbitragem, ao citar que estatísticas apontam que há gradativo aumento do número de arbitragens realizadas, especialmente a partir do ano de 2013.

⁵ Informação disponível em: <<https://www.jota.info/justica/brasil-e-o-5o-pais-que-mais-utiliza-arbitragem-no-mundo-19092017>>.

A tarefa agora parece ser a democratização da arbitragem e a efetivação da mesma para a resolução de conflitos de naturezas diversas, inclusive fiscal.

Ressalta-se que na presente tese foi preciso fazer dois recortes, em virtude da abrangência e das peculiaridades inerentes ao tema, o que delimitou o seu aprofundamento ao estudo da compatibilidade de utilização da arbitragem como meio adequado para resolução das controvérsias de natureza tributária, envolvendo o Fisco e o contribuinte.

2.4 Panorama dos processos judiciais em matéria tributária

Um panorama detalhado acerca dos processos judiciais que se referem às controvérsias tributárias, em particular, confirmam o quadro de ineficiência das soluções alcançadas por intermédio do Poder Judiciário.

Consoante informações extraídas do Relatório PGFN em Números - Dados de 2017 - Edição 2018 (2018), emitido pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) com base em dados de 2017, o estoque total da Dívida Ativa da União corresponde ao exorbitante valor de R\$ 2 (dois) trilhões de reais.

Contudo, no ano de 2017, apenas 1,08% (hum vírgula zero oito por cento) desse valor foi recuperado, o que equivale a R\$26,1 (vinte e seis vírgula um) bilhões de reais, percentual que, mesmo sendo inexpressivo, representa um pequeno aumento em relação ao ano de 2016, no qual foram recuperados R\$14,54 (quatorze vírgula cinquenta e quatro) bilhões em débitos da Dívida Ativa da União (0,79% - zero vírgula setenta e nove por cento - do estoque que correspondia a R\$1,84 (hum vírgula oitenta e quatro) trilhão, conforme o Relatório PGFN em Números - Dados de 2017 - Edição 2018 (2018).

Ademais, segundo gráfico elaborado pela PGFN, do valor recuperado total, apenas 20,23% (vinte vírgula vinte e três por cento), isto é, R\$5,28 (cinco vírgula vinte e oito) bilhões são recuperados por meio da execução forçada, um número verdadeiramente desanimador para as estatísticas do Poder Judiciário, que diariamente recebe uma enxurrada de novas ações já provenientes do insucesso das cobranças pela via administrativa.

A constatação é reforçada pelas informações extraídas do Relatório Justiça em Números 2017: ano-base 2016 (2018) do CNJ, pois, de acordo com os dados estatísticos coletados, a cada 100 (cem) novas execuções fiscais ajuizadas, o Poder

Judiciário só consegue encerrar 9 (nove) processos, vez que parte representativa dos processos de execução é composta pelas execuções fiscais, que representam 75% do estoque. Se mostram assim como os principais responsáveis pela alta taxa de congestionamento do Poder Judiciário, tendo em vista que representam aproximadamente 38% do total de casos pendentes, apresentando congestionamento de 91% em 2016 - a maior taxa entre os tipos de processos constantes desse Relatório.

O alto índice de demandas que envolvem a matéria tributária também é observado no STF. Consoante dados recentemente publicados pelo próprio órgão no diagnóstico de Processos Autuados por Ramo do Direito em 2018 (2018), o Direito Tributário ocupa a terceira posição, com 2.390 (dois mil, trezentos e noventa) novos processos (10,95% - dez vírgula noventa e cinco por cento), ficando atrás apenas do Direito Processual Penal, com 2.747 (dois mil, setecentos e quarenta e sete) processos (12,59% - doze vírgula cinquenta e nove por cento) e do Direito Administrativo e outras matérias de direito público, com 7.848 (sete mil, oitocentos e quarenta e oito) processos (35,96% - trinta e cinco vírgula noventa e seis por cento).

Esse contexto desafia a procura por soluções mais globais, resultantes de uma reflexão crítica, cujo intuito seja não somente otimizar a prestação jurisdicional, almejando a superação dos pontos fracos na condução dos processos pelo Estado-Juiz, mas também impulsionar a utilização de outros mecanismos adequados para resolver esse tipo de controvérsia de maneira efetiva.

2.5 O processo tributário e a ineficácia na cobrança de tributos: aumento do estoque fiscal

Diante do panorama apresentado no tópico anterior, percebe-se a dificuldade de realização da Dívida Ativa da União, cujo índice, por ser baixíssimo, implica em um aumento astronômico do estoque fiscal, apesar da quantidade de execuções fiscais diariamente ajuizadas pela Fazenda Pública.

A ineficiência na cobrança judicial do crédito tributário é problema recorrente e, justamente em razão disso, se busca métodos que possam combater esse aumento do estoque fiscal, gerando mais riqueza ao país e proporcionando um ambiente favorável ao novo-desenvolvimentismo, como política governamental de desenvolvimento.

Essa realidade fez com que a PGFN adotasse mecanismos alternativos que pudessem surtir algum efeito na cobrança de dívidas ativas, utilizando-se, por exemplo, do protesto extrajudicial das Certidões de Dívida Ativa da União (CDAs), matéria discutida nos tribunais e chancelada como constitucional pelo STF, por ocasião do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 5.135 (2018), em novembro de 2016.

Conforme consta em Estudo Técnico da Consultoria Legislativa da Câmara dos Deputados, elaborado por Queiroz e Silva (2016), há o fato de que 75% (setenta e cinco por cento) do estoque da Dívida Ativa da União estão concentrados nos denominados Grandes Devedores da União (GDE), cujo débito fiscal ultrapassa R\$ 15 (quinze) milhões. Em contrapartida, esse grupo representa apenas 0,93% (zero vírgula noventa e três por cento) do número de devedores. Conclui-se que grande quantidade de devedores sequer estão com débitos inscritos em Dívida Ativa, o que representa efetivamente um baixíssimo índice de recuperação de estoque fiscal.

Percebe-se que, mesmo diante dessa realidade, as políticas governamentais têm sido encaminhadas no sentido de simples aumento da carga tributária, refletindo decisivamente no setor privado e, sendo assim, entrave ao desenvolvimento econômico do país.

Defende-se nesta tese que a regulamentação e difusão da arbitragem em matéria fiscal pode representar importante instrumento de recuperação desse estoque fiscal que só aumenta a cada ano. As ações de execuções fiscais não têm se mostrado instrumentos eficazes de recuperação desse estoque, principalmente diante do quadro já apresentado de alta litigiosidade e crise estrutural do Poder Judiciário.

A única forma de cobrança judicial do crédito tributário ao dispor da Fazenda Pública é a Ação de Execução Fiscal, regulada pela Lei nº 6.830/80 (2018), e, subsidiariamente, pelo CPC/15 (2018). Sobre a dívida ativa e a execução fiscal, afirma Cunha (2017, p. 408) no sentido de que toda execução deve ser fundamentada em título executivo que represente a certeza, a liquidez e a exigibilidade de determinada obrigação, sendo tais títulos classificados pela norma processual como títulos executivos judiciais e extrajudiciais. O título judicial é formado a partir de um processo de conhecimento, enquanto que os títulos extrajudiciais são elencados pela norma processual, estando incluído neste rol exatamente a Certidão de Dívida Ativa (CDA). Assim, a CDA representa a liquidez, a certeza e a exigibilidade da obrigação tributária,

fruto da realização do fato jurídico tributário, também denominado de fato gerador da exação.

Fato é que as Ações de Execuções Fiscais, fundadas em CDAs, não conseguem atingir o mínimo de eficiência desejável. O Estudo Técnico de Queiroz e Silva (2016) supramencionado aponta ainda que a execuções fiscais movidas pela PGFN tramitam em média 8 (oito) anos, 2 (dois) meses e 9 (nove) dias. Levando-se em conta o tempo de duração do processo administrativo fiscal, responsável pela suspensão da exigibilidade do crédito tributário, o tempo entre o lançamento tributário (constituição do crédito) e a satisfação da execução pode chegar a 16 (dezesesseis) anos.

Corroborando com esse caótico cenário, tem-se outro dado não menos alarmante. O CNJ estima que 50% (cinquenta por cento) dos processos em tramitação em todo o Judiciário brasileiro sejam execuções fiscais, tendo esses processos um índice de congestionamento que chega a 91% (noventa e um por cento). Esse dado pode ser interpretado de forma a concluir que 91% (noventa e um por cento) das execuções fiscais passam a compor o estoque de processos nos tribunais, ou seja, somente 9% (nove por cento) dessas ações chegam a algum tipo de resolução, a cada ano.

Nota-se que o modelo brasileiro de execução fiscal tem baixa eficiência na recuperação de créditos, além de congestionar ainda mais o Poder Judiciário, conforme os dados que foram apontados, desestimulando a conformidade fiscal voluntária as empresas. Queiroz e Silva (2016, p. 36) afirma que o “Poder Judiciário, por sua vez, se vê atolado por diversos processos que não envolvem pacificação de conflitos sociais, mas sim a satisfação de interesses financeiros do próprio Estado”, em resumo.

Segundo Torres (2018), só é possível falar em reforma tributária atacando os problemas estruturais que estão envolvidos, ou seja, não basta a mudança dos tipos de tributos, mas sim a modificação da forma de fiscalização e cobrança, de forma a tornar o sistema menos lento, burocrático e ineficiente. Para ele, “além de modificação da legislação material dos tributos, é fundamental rever, com urgência, o modelo formal de solução de conflitos em matéria tributária, um dos mais complexos que existem no mundo”.

Justamente nesse contexto de grave conjuntura econômica e política vivenciada pelo Brasil, faz-se necessário apontar soluções que possam colaborar com

o processo de desenvolvimento econômico e social do país. Torres (2018) defende a adoção de medidas urgentes, tais como a redução da litigiosidade, ampliação de medidas preventivas, reforma da lei de execução fiscal e do próprio processo administrativo fiscal, utilização da transação em processos fiscais e especialmente a utilização da arbitragem fiscal, nos moldes do implementado no direito português.

Conforme será adiante estudado, o modelo português de arbitragem tributária tem se mostrado eficiente e com resultados exitosos no que tange à recuperação do estoque fiscal. A título de mera ilustração, sem a pretensão de aprofundamento temático neste momento, a arbitragem tributária em Portugal é feita pela designação de árbitros por parte do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD), constituída pelo Ministério da Justiça, tendo os processos arbitrais média de duração de 4 (quatro) meses, se mostrando, assim, verdadeiro instrumento de pacificação social dos litígios entre fisco e contribuinte.

2.5.1 O protesto de Certidão de Dívida Ativa, a nova “execução” administrativa e os impactos sobre a recuperação do estoque fiscal

É preciso observar que a legislação brasileira vem se adequando e procurando aparentes soluções para resolver o déficit de arrecadação do Estado, ainda que esse fato se dê por diversas razões distintas, dentre os quais: a ineficiência no aparelhamento estatal; a complexa e confusa legislação tributária; a falta de uma política de cidadania fiscal que permita ao cidadão pleno conhecimento dessa legislação; e, especialmente, a animosidade existente entre fisco e contribuinte, em que o primeiro se mostra inequivocamente como detentor de uma sanha arrecadatório e o segundo tenta a todo custo se esquivar das obrigações tributárias.

O que se critica nesse momento é a forma como os poderes institucionais no Brasil enfrentam questões delicadas como a necessidade de aumento de arrecadação. Ao invés de buscar solução efetiva que combata o problema desde sua raiz - o que pressupõe neste caso a aprovação de uma ampla reforma tributária -, procuram-se soluções paliativas que, na maioria das vezes, tratam das consequências sem cuidar das causas.

É o que se vê, por exemplo, com a promulgação da Lei nº 12.767/12 (2018)⁶, que, em seu art. 25, incluiu no rol de títulos sujeitos a protesto as CDAs emitidas pelos entes federados a partir do exercício de suas competências tributárias constitucionalmente prevista.

O conceito de dívida ativa “abrange os créditos a favor da Fazenda Pública, cuja certeza e liquidez foram apuradas, por não terem sido efetivamente recebidos nas datas aprazadas”, segundo dispõe o Manual de procedimentos aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios (2018). Em outros termos, dívida ativa é o crédito fazendário não adimplido no prazo legal, ou seja, é um débito que o particular possui com a administração pública (União, Estado, Distrito Federal ou Município).

Mister se faz ressaltar que a expressão “dívida ativa” é utilizada para se referir tanto em relação as dívidas de natureza tributária, bem como aquelas cuja origem não advém de uma relação tributária, portanto, de natureza não tributária. A relação jurídica estabelecida entre o particular e a Fazenda Pública determina a natureza jurídica da dívida – tributária ou não tributária -, conforme preceitua a redação do art. 2º da Lei nº 6.830/80 (2018)⁷.

Por sua vez, o §2º do ar. 39 da Lei nº 4.320/64 (2018), abaixo transcrito, diferencia o crédito tributário do não tributário:

Art. 39. Os créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária, serão escriturados como receita do exercício em que forem arrecadados, nas respectivas rubricas orçamentárias. (...)

§ 2º - Dívida Ativa Tributária é o crédito da Fazenda Pública dessa natureza, proveniente de obrigação legal relativa a tributos e respectivos adicionais e multas, e Dívida Ativa não Tributária são os demais créditos da Fazenda Pública, tais como os provenientes de empréstimos compulsórios, contribuições estabelecidas em lei, multa de qualquer origem ou natureza, exceto as tributárias, foros, laudêmios, alugueis ou taxas de ocupação, custas processuais, preços de serviços prestados por estabelecimentos públicos, indenizações, reposições, restituições, alcances dos responsáveis definitivamente julgados, bem assim os créditos decorrentes de obrigações

⁶ “Art. 25. A Lei no 9.492, de 10 de setembro de 1997, passa a vigorar com as seguintes alterações: “Art. 1o (...) Parágrafo único. Incluem-se entre os títulos sujeitos a protesto as certidões de dívida ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e das respectivas autarquias e fundações públicas.” (NR) “Art. 21. (...) § 5o Não se poderá tirar protesto por falta de pagamento de letra de câmbio contra o sacado não aceitante.”

⁷ “Art. 2º. Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. § 1º - Qualquer valor, cuja cobrança seja atribuída por lei às entidades de que trata o artigo 1º, será considerado Dívida Ativa da Fazenda Pública. § 2º - A Dívida Ativa da Fazenda Pública, compreendendo a tributária e a não tributária, abrange atualização monetária, juros e multa de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato.”

em moeda estrangeira, de subrogação de hipoteca, fiança, aval ou outra garantia, de contratos em geral ou de outras obrigações legais.

Entretanto, necessário registrar que há entendimento doutrinário no sentido de que nem todo crédito fazendário é passivo de inscrição em dívida ativa, a exemplo de Paulsen, Ávila e Sliwka (2010, p. 159), segundo o qual:

(...) nem todo o crédito da Fazenda Pública pode ser inscrito em dívida ativa. Apenas aquele decorrente do poder de império, exercido na modalidade de poder de polícia ou de outra atividade legalmente conferida à autoridade de direito público, enquanto atividade típica e própria da entidade de direito público, ainda que outros créditos possam ser considerados no conceito amplo de receita pública. Destarte a origem do crédito, se não decorrente do poder de império, deverá ser ato ou contrato administrativo típico, sendo que outros créditos regem-se pelas normas comuns de responsabilidade civil disciplinada pelo direito privado. Estão excluídos do conceito, por exemplo, os créditos decorrentes de dano ao patrimônio da pessoa jurídica de direito público ou os créditos cedidos por outros entes que hajam sido originários de atos ou contratos privados.

A título explicativo, diga-se que, segundo Carvalho Filho (2017, p. 114), atos de império são os que se caracterizam pelo poder de coerção decorrente do poder de império (*ius imperii*), não intervindo a vontade dos administrados para sua prática, a exemplo dos atos de polícia (apreensão de bens, embargo de obra) e dos decretos de regulamentação.

O entendimento mais recente da PGFN, é no sentido de que os créditos de natureza não tributária, para serem objeto de inscrição em dívida ativa, não obstante o fundamento legal insculpido no §2º do art. 39, da Lei nº 4.320/64 (2018)⁸, reclamam ainda outra lei que preveja a cobrança administrativa do crédito (2015).

Nessa perspectiva, observada a ressalva acima apontada, para que o crédito fazendário possa ser objeto de inscrição em dívida ativa, é necessário que seja certo e líquido, conforme determinam os arts. 2º e 3º da Lei nº 6.830/80 (2018)⁹ e o art. 39,

⁸ " Art. 39. Os créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária, serão escriturados como receita do exercício em que forem arrecadados, nas respectivas rubricas orçamentárias. (...) § 2º - Dívida Ativa Tributária é o crédito da Fazenda Pública dessa natureza, proveniente de obrigação legal relativa a tributos e respectivos adicionais e multas, e Dívida Ativa não Tributária são os demais créditos da Fazenda Pública, tais como os provenientes de empréstimos compulsórios, contribuições estabelecidas em lei, multa de qualquer origem ou natureza, exceto as tributárias, foros, laudêmios, alugueis ou taxas de ocupação, custas processuais, preços de serviços prestados por estabelecimentos públicos, indenizações, reposições, restituições, alcances dos responsáveis definitivamente julgados, bem assim os créditos decorrentes de obrigações em moeda estrangeira, de subrogação de hipoteca, fiança, aval ou outra garantia, de contratos em geral ou de outras obrigações legais."

⁹ "Art. 2º - Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais

§ 2º, da Lei nº 4.320/64 (2018)¹⁰. Tais características são apuradas pelos órgãos competentes, instituído por cada ente fazendário, antes da inscrição do crédito em dívida ativa.

Sobre a inscrição do crédito em dívida ativa, é preciso se ter em mente que se trata de ato administrativo vinculado, por meio do qual “a Fazenda Pública unilateralmente declara que alguém deve e elabora um documento que dá presunção de liquidez e certeza da existência de tal débito”, segundo Alexandre (2017, p. 625). Tal ato resulta na emissão da Certidão de Dívida Ativa (CDA), que é título executivo

de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. § 1º - Qualquer valor, cuja cobrança seja atribuída por lei às entidades de que trata o artigo 1º, será considerado Dívida Ativa da Fazenda Pública. § 2º - A Dívida Ativa da Fazenda Pública, compreendendo a tributária e a não tributária, abrange atualização monetária, juros e multa de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato. § 3º - A inscrição, que se constitui no ato de controle administrativo da legalidade, será feita pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito e suspenderá a prescrição, para todos os efeitos de direito, por 180 dias, ou até a distribuição da execução fiscal, se esta ocorrer antes de findo aquele prazo. § 4º - A Dívida Ativa da União será apurada e inscrita na Procuradoria da Fazenda Nacional. § 5º - O Termo de Inscrição de Dívida Ativa deverá conter: I - o nome do devedor, dos co-responsáveis e, sempre que conhecido, o domicílio ou residência de um e de outros; II - o valor originário da dívida, bem como o termo inicial e a forma de calcular os juros de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato; III - a origem, a natureza e o fundamento legal ou contratual da dívida; IV - a indicação, se for o caso, de estar a dívida sujeita à atualização monetária, bem como o respectivo fundamento legal e o termo inicial para o cálculo; V - a data e o número da inscrição, no Registro de Dívida Ativa; e VI - o número do processo administrativo ou do auto de infração, se neles estiver apurado o valor da dívida. § 6º - A Certidão de Dívida Ativa conterá os mesmos elementos do Termo de Inscrição e será autenticada pela autoridade competente. § 7º - O Termo de Inscrição e a Certidão de Dívida Ativa poderão ser preparados e numerados por processo manual, mecânico ou eletrônico. § 8º - Até a decisão de primeira instância, a Certidão de Dívida Ativa poderá ser emendada ou substituída, assegurada ao executado a devolução do prazo para embargos. § 9º - O prazo para a cobrança das contribuições previdenciárias continua a ser o estabelecido no artigo 144 da Lei nº 3.807, de 26 de agosto de 1960.”; “Art. 3º - A Dívida Ativa regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez. Parágrafo Único - A presunção a que se refere este artigo é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca, a cargo do executado ou de terceiro, a quem aproveite.”

¹⁰ “Art. 39. Os créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária, serão escriturados como receita do exercício em que forem arrecadados, nas respectivas rubricas orçamentárias. (...) § 2º - Dívida Ativa Tributária é o crédito da Fazenda Pública dessa natureza, proveniente de obrigação legal relativa a tributos e respectivos adicionais e multas, e Dívida Ativa não Tributária são os demais créditos da Fazenda Pública, tais como os provenientes de empréstimos compulsórios, contribuições estabelecidas em lei, multa de qualquer origem ou natureza, exceto as tributárias, foros, laudêmios, alugueis ou taxas de ocupação, custas processuais, preços de serviços prestados por estabelecimentos públicos, indenizações, reposições, restituições, alcances dos responsáveis definitivamente julgados, bem assim os créditos decorrentes de obrigações em moeda estrangeira, de subrogação de hipoteca, fiança, aval ou outra garantia, de contratos em geral ou de outras obrigações legais.”

extrajudicial dotado de certeza e liquidez, conforme dispõem o art. 784, inciso IX, do CPC/15 (2018)¹¹, o art. 3º da Lei nº 6.830/80 (2018)¹² e o art. 204 do CTN (2018)¹³.

A CDA é documento indispensável para a propositura da execução fiscal e deve conter os requisitos prescritos no art. 2º, § 5º, da Lei nº 6.830/80 (2018)¹⁴, reiterados no art. 202 do CTN (2018)¹⁵. A recuperação de crédito fiscal por meio da Ação de Execução se encontra prescrita no art. 38 da Lei nº 6.830/80 (2018), a seguir transcrito:

A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.

Cumpra esclarecer que, em termos processuais, conforme alerta Alexandre (2017, p. 624), a Lei nº 6.830/80 (2018) trata da mesma forma a execução de crédito tributário e não tributário. A discussão proposta neste estudo reside justamente no fato de se utilizar o protesto da CDA como forma de coagir o contribuinte a efetivar o pagamento do débito fiscal. Percebe-se, assim, que a execução fiscal é atualmente o único meio hábil para a cobrança da dívida ativa da Fazenda Pública.

¹¹ “Art. 784. São títulos executivos extrajudiciais: (...) IX - a certidão de dívida ativa da Fazenda Pública da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, correspondente aos créditos inscritos na forma da lei.”

¹² “Art. 3º - A Dívida Ativa regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez. Parágrafo Único - A presunção a que se refere este artigo é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca, a cargo do executado ou de terceiro, a quem aproveite.”

¹³ “Art. 204. A dívida regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída. Parágrafo único. A presunção a que se refere este artigo é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca, a cargo do sujeito passivo ou do terceiro a que aproveite.”

¹⁴ “Art. 2º - Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. (...) § 5º - O Termo de Inscrição de Dívida Ativa deverá conter: I - o nome do devedor, dos co-responsáveis e, sempre que conhecido, o domicílio ou residência de um e de outros; II - o valor originário da dívida, bem como o termo inicial e a forma de calcular os juros de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato; III - a origem, a natureza e o fundamento legal ou contratual da dívida; IV - a indicação, se for o caso, de estar a dívida sujeita à atualização monetária, bem como o respectivo fundamento legal e o termo inicial para o cálculo; V - a data e o número da inscrição, no Registro de Dívida Ativa; e VI - o número do processo administrativo ou do auto de infração, se neles estiver apurado o valor da dívida.”

¹⁵ “Art. 202. O termo de inscrição da dívida ativa, autenticado pela autoridade competente, indicará obrigatoriamente: I - o nome do devedor e, sendo caso, o dos co-responsáveis, bem como, sempre que possível, o domicílio ou a residência de um e de outros; II - a quantia devida e a maneira de calcular os juros de mora acrescidos; III - a origem e natureza do crédito, mencionada especificamente a disposição da lei em que seja fundado; IV - a data em que foi inscrita; V - sendo caso, o número do processo administrativo de que se originar o crédito. Parágrafo único. A certidão conterá, além dos requisitos deste artigo, a indicação do livro e da folha da inscrição.”

Por sua vez, o protesto é mecanismo de cobrança próprio das relações privadas. De outra banda, a inscrição de crédito fazendário em dívida ativa e a Ação de Execução Fiscal são instrumentos de recuperação de crédito privativo da Fazenda Pública.

Superada a questão quanto à natureza jurídica do protesto, tem-se que sua definição legal se encontra prescrita no art. 1º da Lei nº 9.492/97 (2018), como sendo “ato formal e solene pelo qual se prova a inadimplência e o descumprimento de obrigação originada em títulos e outros documentos de dívida”.

Reforçando a ideia de que o protesto sempre foi praticado nas relações privadas, Coelho (2009, p. 415) registra que “o protesto deve-se definir como ato praticado pelo credor, perante o competente cartório, para fins de incorporar ao título de crédito a prova de fato relevante para as relações cambiais”.

Não obstante o protesto ser inquestionavelmente mecanismo de cobrança típico das relações privadas, em 1997, com a edição da Lei nº 9.492/97 (2018), cuja finalidade era regulamentar os serviços concernentes ao protesto de títulos e “outros documentos de dívida”, o fisco começou a advogar pela possibilidade de protestar créditos fazendários, argumentando que a expressão “outros títulos de dívida” autorizava o protesto de CDA.

Contudo, parte considerável da doutrina, mesmo após a edição da Lei nº 12.767/12 (2018), que inseriu expressamente a possibilidade de protesto das CDAs por meio do parágrafo único na Lei nº 9.492/97 (2018), tece veementes críticas ao protesto de CDA, a exemplo de Machado (2017), que entende ser tal mecanismo completamente desnecessário para a propositura da execução fiscal, nada acrescentando ao crédito tributário perseguido pela Fazenda Pública. Segundo o autor o protesto de CDA se apresenta como um mecanismo arbitrário utilizado como o intuito de constranger o contribuinte, na esperança que de este se sinta compelido a efetivar o pagamento do tributo sem se insurgir contra a imposição da exação. Se assim considerarmos, temos que concluir que o protesto da CDA faz com que, em última análise, haja um constrangimento efetivo ao direito de defesa do contribuinte, ficando o mesmo a mercê da atuação fazendária.

De fato, o protesto de CDA não aproveita a Fazenda Pública e, portanto, é desnecessário, como atestam Lovato e Lovato Neto (2017):

O art. 202, incs. II e III do CC prevê que a interrupção da prescrição ocorre pelo protesto judicial ou por protesto cambial. No entanto, o CTN, art. 174, regula a matéria da prescrição do crédito tributário, não sendo cabível a aplicação do CC quanto ao tema, até por este ser uma Lei Ordinária (Lei n.º 10.406/2002), o que, se fosse o contrário, violaria o art. 146, inc. III, b, CF/88, e a exigência de Lei Complementar. Vale dizer também que o protesto judicial a que os arts. 202, II, CC, e 174, II, CTN, se referem é o previsto nos arts. 867 a 873 do Código de Processo Civil, com a finalidade de “prevenir responsabilidade, prover a conservação e ressalva de seus direitos ou manifestar qualquer intenção de modo formal”, sendo um instrumental processual totalmente diverso do protesto cambial. (...). O art. 94, caput, inc. I, e §§ 2º e 3º da Lei n.º 11.101 de 2005, que regula os processos de recuperação judicial e falência, estabelecem o limite mínimo do valor líquido e certo de quarenta salários mínimos de obrigações materializadas em títulos executivos protestados para a requisição da falência do devedor, para o qual, por óbvio, se exige o protesto como instrumento que permita tal requerimento. Inicialmente, vale destacar que “não interessa para o Estado, para os credores ou para a própria sociedade a falência da sociedade – de acordo com sua viabilidade e o seu valor ao meio social” (LOVATO et all, 2013, p. 487), não sendo em nenhuma instância condizente acreditar que o protesto de CDAs vise o requerimento da falência do devedor, o que viola o princípio do interesse público e da adequação para ver sanados as dívidas fiscais.

Os apontamentos acima transcritos revelam que a Fazenda Pública não se aproveita dos efeitos decorrentes do protesto cambiário. A ausência de necessidade é um argumento importante; contudo, é necessário impor ao debate discussões acerca da constitucionalidade do protesto de CDA.

Assim, a CDA é o documento que se revela como título executivo extrajudicial, fundamental para que o ente público promova a Ação de Execução Fiscal, com vistas a conseguir judicialmente a satisfação do crédito tributário decorrente da realização do fato jurídico gerador da imposição tributária. Ao permitir o protesto em cartório deste título, ao que parece a legislação buscou implementar certa modernização no sistema de cobrança do crédito, criando meio até certo ponto eficiente para “coagir” o devedor a satisfazer a dívida.

Obviamente discussões surgiram acerca da constitucionalidade de tal dispositivo, vez que, numa primeira análise, ele se mostraria como nítida sanção política, funcionando como meio coativo para cobrança da dívida de natureza fiscal, mesmo já existindo meios legais e prerrogativas inerentes à Fazenda Pública e ao próprio crédito tributário.

A discussão acerca da constitucionalidade do dispositivo chegou ao STF por meio da ADI nº 5.135 (2018)¹⁶, proposta pela Confederação Nacional da Indústria

¹⁶ “1. O parágrafo único do art. 1º da Lei nº 9.492/1997, inserido pela Lei nº 12.767/2012, que inclui as Certidões de Dívida Ativa - CDA no rol dos títulos sujeitos a protesto, é compatível com a Constituição Federal, tanto do ponto de vista formal quanto material. 2. Em que pese o dispositivo

(CNI). A referida ação sustentou a inconstitucionalidade por vício formal e também material, ambas rechaçadas pela Corte constitucional em julgamento de 2016, a partir de voto da lavra do Ministro Luís Roberto Barroso, Relator do processo, que entendeu que se tratava de mecanismo compatível com o texto constitucional.

A referida ADI nº 5.135 (2018) fundamentava a inconstitucionalidade material do protesto de CDA, principalmente nos seguintes termos:

(...) considerando a restrição às atividades do devedor que o protesto é capaz de provocar, em razão da publicidade de uma suposta impontualidade no cumprimento da obrigação, geradora, como notório, de uma restrição do crédito comercial, o protesto da CDA estaria a afrontar os postulados constitucionais que visam a assegurar a **livre prática de atividade econômica lícita** (parágrafo único do art. 170 da CRFB) e a **liberdade do exercício profissional** (artigo 5º, XIII, da CRFB) (g.n.).

impugnado ter sido inserido por emenda em medida provisória com a qual não guarda pertinência temática, não há inconstitucionalidade formal. É que, muito embora o STF tenha decidido, na ADI 5.127 (Rel. Min. Rosa Weber, Rel. p/ acórdão Min. Edson Fachin, j. 15.10.2015), que a prática, consolidada no Congresso Nacional, de introduzir emendas sobre matérias estranhas às medidas provisórias constitui costume contrário à Constituição, a Corte atribuiu eficácia ex nunc à decisão. Ficaram, assim, preservadas, até a data daquele julgamento, as leis oriundas de projetos de conversão de medidas provisórias com semelhante vício, já aprovadas ou em tramitação no Congresso Nacional, incluindo o dispositivo questionado nesta ADI. 3. Tampouco há inconstitucionalidade material na inclusão das CDAs no rol dos títulos sujeitos a protesto. Somente pode ser considerada “sanção política” vedada pelo STF (cf. Súmulas nº 70, 323 e 547) a medida coercitiva do recolhimento do crédito tributário que restrinja direitos fundamentais dos contribuintes devedores de forma desproporcional e irrazoável, o que não ocorre no caso do protesto de CDAs. 3.1. Em primeiro lugar, não há efetiva restrição a direitos fundamentais dos contribuintes. De um lado, inexistente afronta ao devido processo legal, uma vez que (i) o fato de a execução fiscal ser o instrumento típico para a cobrança judicial da Dívida Ativa não exclui mecanismos extrajudiciais, como o protesto de CDA, e (ii) o protesto não impede o devedor de acessar o Poder Judiciário para discutir a validade do crédito. De outro lado, a publicidade que é conferida ao débito tributário pelo protesto não representa embaraço à livre iniciativa e à liberdade profissional, pois não compromete diretamente a organização e a condução das atividades societárias (diferentemente das hipóteses de interdição de estabelecimento, apreensão de mercadorias, etc). Eventual restrição à linha de crédito comercial da empresa seria, quando muito, uma decorrência indireta do instrumento, que, porém, não pode ser imputada ao Fisco, mas aos próprios atores do mercado creditício. 3.2. Em segundo lugar, o dispositivo legal impugnado não viola o princípio da proporcionalidade. A medida é adequada, pois confere maior publicidade ao descumprimento das obrigações tributárias e serve como importante mecanismo extrajudicial de cobrança, que estimula a adimplência, incrementa a arrecadação e promove a justiça fiscal. (...) 4. Nada obstante considere o protesto das certidões de dívida constitucional em abstrato, a Administração Tributária deverá se cercar de algumas cautelas para evitar desvios e abusos no manejo do instrumento. Primeiro, para garantir o respeito aos princípios da impessoalidade e da isonomia, é recomendável a edição de ato infralegal que estabeleça parâmetros claros, objetivos e compatíveis com a Constituição para identificar os créditos que serão protestados. Segundo, deverá promover a revisão de eventuais atos de protesto que, à luz do caso concreto, gerem situações de inconstitucionalidade (e.g., protesto de créditos cuja invalidade tenha sido assentada em julgados de Cortes Superiores por meio das sistemáticas da repercussão geral e de recursos repetitivos) ou de ilegalidade (e.g., créditos prescritos, decaídos, em excesso, cobrados em duplicidade). 5. Ação direta de inconstitucionalidade julgada improcedente. Fixação da seguinte tese: “O protesto das Certidões de Dívida Ativa constitui mecanismo constitucional e legítimo, por não restringir de forma desproporcional quaisquer direitos fundamentais garantidos aos contribuintes e, assim, não constituir sanção política.”

A livre iniciativa é um dos fundamentos da República Federativa do Brasil, conforme disposição do art. 1º, IV, CF/88 (2018)¹⁷. Especialmente no Título VII do Capítulo I, que trata “dos princípios gerais da atividade econômica”, o constituinte reiterou sua preocupação com a livre iniciativa ao dispor, no art. 170, que “a ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios”. Por sua vez, acerca da liberdade do exercício profissional, o art. 5º, XIII, da CF/88 (2018) prescreve que “é livre o exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão, atendidas as qualificações profissionais que a lei estabelecer”.

Bastos e Martins (1990, p. 16) pontuam que a livre iniciativa é “uma manifestação dos direitos fundamentais” e, sendo assim, é preciso alertar que ela, assim como os demais direitos fundamentais, não é absoluta, podendo o Estado intervir para regular determinadas situações, como, por exemplo, intervir no preço de determinados produtos, sem impossibilitar a atividade humana.

Entende-se, portanto, que a limitação ou a exigência imposta pelo Estado somente se justifica quando tem o condão de gerar efeitos positivos para a coletividade ou impedir consequências negativas; caso contrário, pode-se afirmar que a limitação é inconstitucional, por violar direito fundamental.

Assim, tem-se que qualquer ato administrativo ou normativo que dificulte ou proíba o exercício despropositado da livre iniciativa padece de inconstitucionalidade material. De mais a mais, especificamente quando se trata de crédito de natureza tributária, obstar a livre iniciativa, por meio de práticas abusivas (desnecessárias e desproporcionais), impede não só o pagamento do tributo objeto da cobrança; na realidade, a prática afeta o adimplemento de outros créditos fazendários, comprometendo a receita de outros entes.

Não é forçoso rememorar que, no Estado Social, pagar tributos é considerado direito fundamental, uma vez que é justamente com essa receita – principal fonte de arrecadação do Estado - que se custeia diversos direitos fundamentais, como saúde, educação e segurança pública, dentre outros. Nesse sentido, transcrevem-se as lições de Altoé (2009, p. 81):

¹⁷ “Art. 1º 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: (...) IV - os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa.”

Os deveres fundamentais justificam, portanto, os custos que suportam os integrantes da comunidade, para que a mesma exista, funcione e, ainda, realize os direitos fundamentais previstos na Carta Fundamental à qual se sujeita esta comunidade. Entre os custos suportados pelos indivíduos que compõem esta sociedade destaca-se o custo financeiro, consubstanciado no dever de pagar tributos.

Não obstante o texto se referir apenas ao crédito de natureza tributária, não se pode desprezar que a cobrança por meio inadequado – protesto de CDA – de crédito não tributário produz o mesmo resultado na atividade empresarial ou no exercício profissional de uma atividade, considerando que o protesto gera efeito cascata, dificultando, por exemplo, o acesso a créditos financeiros, já que a pessoa física ou jurídica tem seu nome incluído nos cadastros de maus pagadores.

Além da consequência supracitada, existem outras, a exemplo da impossibilidade de emissão de certidões negativas; contudo, a restrição do crédito pode ser considerada o efeito mais nefasto do protesto de CDA, uma vez que, sem capital não há como alavancar qualquer atividade econômica. A restrição do acesso à recursos financeiros, na maioria das vezes, representa a derrocada da vida empresarial, sendo, pois, de extrema relevância que se preserve ao máximo o princípio da continuidade da empresa, sem aplicação de sanções políticas.

É preciso ter-se em mente que o exercício da livre iniciativa e, por conseguinte, da atividade empresarial é direito assegurado na Magna Carta de 1988. Não se pode deixar de elogiar a inteligência do constituinte, uma vez que a preservação de tais direitos tem repercussão social, ou seja, limitar ou inviabilizar a atividade empresarial é prejudicial a coletividade.

Partindo dessa aceção, convém ressaltar que o princípio da preservação da empresa, não obstante não se encontrar expresso na CF/88, dada a sua importância para o exercício de direitos como a dignidade da pessoa humana e o pleno emprego, por exemplo, é considerado pela doutrina e jurisprudência como princípio constitucional.

Posto isso, não se pode olvidar que o protesto de CDA é contrário ao texto constitucional, uma vez que afronta a livre iniciativa e constitui obstáculo à preservação da empresa, prejudicando o empresário que investe suas economias e a força de seu trabalho no desempenho de inúmeras atividades e, por conseguinte, afeta de forma negativa a coletividade que sofre continuamente com a falta de emprego, saúde, educação e segurança.

Desta maneira, o protesto de CDA, a despeito do STF se manifestar pela constitucionalidade, com todas as vênias, entende-se de forma contrária para afirmar que tal medida é inconstitucional, posto que impõe empecilho flagrante à livre iniciativa, bem como a preservação da empresa. Por fim, é possível, ainda, entender o protesto de CDA como sendo instrumento de clara sanção política, reprovável, portanto, conforme se observará no próximo capítulo.

O importante nesse momento é demonstrar que a legislação brasileira vai tentando encontrar caminhos para encontrar maneira mais eficiente de cobrança dos tributos, visando a aumentar a arrecadação.

Fato é que o STF já firmou entendimento de que há plena vedação às sanções políticas como forma de cobrança de tributos, sanções estas que interferem, por exemplo, no regular funcionamento das empresas, quando estas são sujeitos passivos da relação jurídica tributária, sendo exatamente por esse motivo que o protesto de CDA teve questionamento quanto a sua constitucionalidade.

Nesse sentido, importante destacar voto do Ministro Celso de Mello nos autos do Recurso Extraordinário nº 413.782 (2018):

A circunstância de não se revelarem absolutos os direitos e garantias individuais proclamados no texto constitucional não significa que a Administração Tributária possa frustrar o exercício da atividade empresarial ou profissional do contribuinte, impondo-lhe exigências gravosas, que, não obstante as prerrogativas extraordinárias que (já) garantem o crédito tributário, visem, em última análise, a constranger o devedor a satisfazer débitos fiscais que sobre ele incidam. O fato irrecusável, nesta matéria, como já evidenciado pela própria jurisprudência desta Suprema Corte, é que o Estado não pode valer-se de meios indiretos de coerção, convertendo-os em instrumentos de acertamento da relação tributária, para, em função deles - e mediante interdição ou grave restrição ao exercício da atividade empresarial, econômica ou profissional - constranger o contribuinte a adimplir obrigações fiscais eventualmente em atraso". (g.n.)

É justamente nesse contexto que, no início de 2018, surgiu outra celeuma no STF, agora em razão da nova execução fiscal administrativa, outro mecanismo que evidentemente constitui uma tentativa de otimizar a cobrança do crédito tributário, sem necessariamente se pensar em uma reforma tributária profunda e capaz de racionalizar o sistema como um todo, e não somente questões pontuais.

Trata-se da ADI nº 5.881 (2018), proposta pelo Partido Socialista Brasileiro (PSB), com relatoria do Ministro Marco Aurélio, colocando-se contra a inserção, pelo

art. 25 da Lei nº 3.606/18, dos art. 20-B, parágrafo 3º, inciso II, e art. 20-E (parte), na Lei nº 10.522/02.

Tal alteração legislativa criou o que foi denominado de “execução fiscal administrativa”, vez que dá à Fazenda Pública a possibilidade de averbar a CDA nos órgãos de registro de bens e direitos, fazendo com que haja indisponibilidade dos bens dos devedores, isso tudo antes mesmo de iniciada a Execução Fiscal, ação judicial com regulamentação legislativa própria, com função de satisfação do crédito tributário.

É notório que, mais vez, se verifica a tendência legislativa de criar mecanismos, deveras controvertidos, de obrigar o contribuinte a satisfazer o crédito tributário, ainda que, para tanto, haja suposto aniquilamento de direitos constitucionalmente resguardados. Nesse sentido, Estrada (2018) afirma que há completo desvirtuamento do funcionamento consolidado do sistema de cobrança dos créditos tributários federais, atingindo assim o núcleo de vários direitos fundamentais. Destaca ainda que tal providência, ainda que causadora de grande impacto social, foi aprovada às pressas e inserida como “jabuticaba” na lei do Programa de Regularização Tributária Rural, sem que houvesse profunda e necessária discussão no âmbito do Congresso Nacional.

Cabe tecer algum comentário, ainda que de maneira superficial, sobre a prerrogativa da apresentação de emendas ao processo legislativo, exercido pelos parlamentares, prerrogativa essa que na maioria das vezes é responsável por essas chamadas “jabuticabas” jurídicas, na medida que não guardam relação com a matéria principal regulamentada na norma.

Segundo Silva (2007), a finalidade da emenda consiste em acrescentar, substituir ou suprimir algum item, parágrafo, inciso ou artigo, bem como proceder modificações na distribuição de alguma matéria objeto de discussão, que por meio do poder de iniciativa for apresentada. Estas seriam, segundo o mesmo autor, as emendas do tipo formais. Distinguindo-se daquelas, as substanciais.

Consoante leitura de Silva (2007), o direito de emendas importa em uma mera sugestão do parlamentar, revelando-se como uma faculdade do seu titular para sugeri-las. Entretanto, é dado que tal sugestão deve guardar relação de pertinência junto ao conteúdo da propositura a ser modificada. Uma vez que, diversamente ao mecanismo das iniciativas legislativas, aqui não lhe caberá a escolha do conteúdo de sua pretensão.

Vale registrar também que o direito de emendar não é garantido pela nossa Constituição Federal de forma expressa e positivada. À exceção das emendas parlamentares em matéria orçamentária do art. 166, §§2º e 3º do texto constitucional, a prerrogativa da emenda às proposições legislativas insere-se apenas na etapa revisora da tramitação. Pela interpretação sistemática da regra insculpida no art. 65 parágrafo único da CF, que estabelece o retorno à casa iniciadora do projeto de lei que houver sido emendado pela casa revisora.

Logo, deflui-se que o direito de emendar insere-se num procedimento já inaugurado pelo ato de iniciativa legislativa. No caso das Medidas Provisórias, instaurado pelo Chefe do Executivo e identificado pelo seu objeto. Devendo, portanto, a sugestão de emenda guardar relação com esta matéria, o que em direito tributário muitas vezes é desrespeitado.

Fato é que, um dos principais argumentos utilizados para justificar o protesto de CDA é justamente a ideia de que a execução fiscal é ineficiente. Pois bem, conforme demonstrado anteriormente, o protesto de CDA é meio coercitivo de cobrança fiscal; portanto, caso seja concluído que tal prática configura sanção política, ainda que se entenda por verdade que a execução fiscal é ineficiente, o argumento não torna válido a prática do protesto.

Ora, sabe-se que a eficiência é um dos princípios constitucionais que devem orientar a Administração Pública, conforme preconiza o caput do art. 37 da CF/88 (2018)¹⁸. Todavia, assim como os demais direitos e princípios não se revestem de caráter absoluto, a eficiência deve ser observada conjuntamente com outros princípios; do contrário seria justificável qualquer prática, ainda que violadora de direitos, para garantir a eficiência.

É preciso refletir se a execução fiscal, quando utilizada para recuperar crédito fiscal, sobretudo aqueles de natureza tributária, é mecanismo de cobrança verdadeiramente ineficiente.

Outro ponto que merece destaque é que as execuções fiscais propostas perante a Justiça Federal não buscam, em sua maioria, satisfazer crédito fazendário. Explica-se.

¹⁸ “Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: (...)”

A eficiência no processo de execução fiscal é medida por meio do comparativo entre o valor gasto como o processo e o crédito recuperado. Pois bem, em pesquisa realizada em varas federais no ano de 2011 pelo Instituto de Pesquisa Econômica Avançada (IPEA) sobre Custo Unitário do Processo de Execução Fiscal na Justiça Federal (2018), verificou-se que:

(...) o grau de sucesso das ações de execução fiscal é relativamente alto, uma vez que em 33,9% dos casos a baixa ocorre em virtude do pagamento integral da dívida, índice que sobe para 45% nos casos em que houve citação pessoal. Vale destacar, entretanto, que a extinção por prescrição ou decadência é o segundo principal motivo de baixa, respondendo por 27,7% dos casos. Em seguida, vem o cancelamento da inscrição do débito (17%) e a extinção sem julgamento do mérito (11,5%). Causas menores de baixa incluem a remissão (8%), o julgamento de embargos favoravelmente ao devedor (1,3%), o julgamento de objeção de pre-executividade favoravelmente ao devedor (0,3%) e o declínio de competência (0,2%). Ao final, 12,3% das sentenças de execução fiscal são recorridas, em regra pelo exequente.¹⁹

O estudo revela que os índices de extinção da execução por pagamento do débito e em razão da prescrição ou decadência são praticamente idênticos, o que pressupõe que o sucesso ou insucesso na recuperação do crédito fiscal, na maioria dos casos, depende do próprio exequente. A morosidade em constituir a certidão de dívida ativa resulta justamente na impossibilidade futura de cobrar o débito, permitindo se questionar se a ineficiência é do processo de cobrança ou de seu responsável.

Outro fato revelado pela Pesquisa sobre Custo Unitário do Processo de Execução Fiscal na Justiça Federal (2018) aponta que a execução de crédito fiscal fazendário não é a única causa do congestionamento das varas fiscais, vez que “os conselhos de fiscalização das profissões liberais aparecem como os grandes usuários dos procedimentos de execução fiscal na Justiça Federal”.

Diante do exposto, é possível concluir que a ineficiência da execução e a justificativa de que a execução de créditos fiscais fazendários são os grandes entraves do Poder Judiciário, que não revelam em sua totalidade a verdade dos fatos.

Hoje já se fala também numa espécie de “*rating da conformidade fiscal*”, ou seja, um ranking de avaliação sobre a conformidade tributária das pessoas jurídicas

¹⁹ Essa análise concluiu que a quitação do débito em parcela única, perante o exequente ou o juízo da execução, ocorre em 41,3% (quarenta e um vírgula três por cento) dos casos. A adesão e fiel cumprimento a programa de parcelamento da dívida representam 36,3% (trinta e seis vírgula três por cento) das ações extintas por pagamento. Contrariamente ao senso comum, o grau de respeito aos programas de parcelamento mostra-se extraordinariamente elevado: 64,4% (sessenta e quatro vírgula quatro por cento) dos executados que aderem a programas de parcelamento cumprem integralmente com as obrigações pactuadas em pelo menos um dos casos.

sujeitas à tributação no país. Da mesma forma, tal mecanismo não pode ser considerado sanção política, mas sim efetivo mecanismo de valorização da cultura da conformidade. As empresas estão cada vez mais atentas na consecução de políticas de *compliance*²⁰, de forma a atingirem um índice interessante em eventual *rating* da conformidade.

Diante disso, a Receita Federal brasileira abriu Consulta Pública nº 4, de 2018²¹, para receber opiniões acerca de programa de conformidade com vistas a estimular as empresas no sentido de adoção de boas práticas. Em suma, haveria uma espécie de classificação das empresas contribuintes conforme o grau de risco que representam para a Receita Federal.

No âmbito federal, o programa foi denominado de “Pró-conformidade” e tem como principal objetivo tornar mais amistosa a relação fisco-contribuinte a partir da difusão da ideia de que o “bom contribuinte” teria maiores facilidades nesse relacionamento. Tal programa classifica os contribuintes a partir de quatro critérios objetivos, quais sejam:

- (i) Situação cadastral compatível com as atividades da empresa;
- (ii) Aderência nas informações prestadas à Receita Federal por meio de declarações e escriturações;
- (iii) Tempestividade na apresentação das declarações e das escriturações;
- (iv) Adimplência no pagamento dos tributos devidos.

Ocorre que, ainda que não entenda se tratar de sanção política, o programa Pró-conformidade peca em vários aspectos.

²⁰ Em breves termos, originário do inglês *to comply*, que significa agir de acordo com uma regra, um comando ou um pedido, *compliance* significa o conjunto de disciplinas para fazer cumprir as normas legais e regulamentares, as políticas e as diretrizes estabelecidas para o negócio e para as atividades da instituição ou empresa, bem como evitar, detectar e tratar qualquer desvio ou inconformidade que possa ocorrer.

²¹ Informação disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/noticias/ascom/2018/outubro/receita-federal-abre-consulta-publica-sobre-a-instituicao-de-programa-de-estimulo-a-conformidade-tributaria-pro-conformidade>>.

O primeiro a ser destacado é se haverá efetiva alteração na perspectiva da relação entre fisco e contribuinte, relação essa extremamente não colaborativa e, por vezes, arbitrárias. Não se acredita que o programa consiga efetivamente implementar um modelo colaborativo entre as partes da relação jurídica tributária.

O segundo ponto a ser observado reside no fato de que a Receita Federal tenta a instituição do programa por meio de Portaria, ato normativo secundário que se entende não ter capacidade de regulamentar obrigações e penalidades a contribuintes. Defende-se a edição de lei federal regulamentando a matéria, com amplo debate no Congresso Nacional, legitimando-se, assim, a decisão legislativa.

Por derradeiro, parece complexo dar ao fisco o poder de classificar os contribuintes como “bons” ou “maus”, mostrando-se uma clara posição de superioridade que se coloca o órgão fazendário na relação jurídico tributária, uma relação, em tese, igualitária.

Em que pese a discussão ser demasiadamente intrincada, nota-se que o debate deve ir um pouco além, repousando no fato de se observar até que ponto se protelará a realização de uma reforma tributária efetiva que possa impor ao sistema a racionalização almejada, diminuindo-se os conflitos e apontando-se meios adequados a sua solução, tal como a arbitragem. Não é possível abrir mão dos critérios jurídicos e constitucionais em prol de satisfazer a qualquer custo a sanha arrecadatória estatal.

Martins (2005, p. 60) destaca que “ao se tornar meros interesses arrecadatários como critérios jurídicos, máxime para privar o contribuinte de seu patrimônio, desviriliza-se o direito”; enfatizando que “semelhantes tendências colocam as garantias do cidadão-contribuinte como simples entraves à arrecadação, buscando a supressão de qualquer obstáculo”.

Nenhum resultado no que tange ao aumento de arrecadação e diminuição do estoque fiscal é capaz de justificar a supressão de direitos fundamentais dos contribuintes por meio de violações ao texto constitucional. Ainda assim, não se tem resultados efetivos que demonstrem que o aumento da arrecadação seja significativo a partir da adoção de tais mecanismos.

No contexto de uma reforma tributária ampla, o que se carece é da implementação de mecanismos adequados de solução dos conflitos, permitindo que essa relação entre Estado e contribuinte possa se dar de maneira menos litigiosa e com soluções técnicas e jurídicas mais eficazes. É nesse sentido que se defende a

implementação da arbitragem tributária, tal como será exposto ao longo da presente pesquisa.

3 ARBITRAGEM E DIREITO TRIBUTÁRIO: ASPECTOS GERAIS SOBRE A ARBITRAGEM E A SOLUÇÃO DE CONFLITOS DE NATUREZA FISCAL

Neste capítulo serão apresentados aspectos gerais sobre o procedimento arbitral e como este pode ser implementado no ordenamento jurídico brasileiro com a finalidade de solução de conflitos de natureza fiscal. Para tanto, abordar-se-á o tema à luz da participação da Administração Pública no conflito instaurado.

O enfoque aqui realizado passa pela análise da necessária modernização que deve sofrer o aparato estatal brasileiro, notadamente em relação aos mecanismos e às estruturas que compõem a relação jurídica tributária, de forma a permitir que haja de fato mais eficiência no que tange à cobrança e à fiscalização dos tributos, aumentando-se, assim, o ganho estatal e a possibilidade de fortalecimento econômico e financeiro, a médio e longo prazo.

Para a modificação da cultura do litígio e da necessária intervenção da clássica jurisdição estatal se faz imprescindível que a ideia arbitral possa efetivamente ser reconhecida como meio eficaz de se criar um ambiente propício ao desenvolvimento econômico do país.

3.1 Aspectos propedêuticos sobre a arbitragem

Parte-se da premissa básica de que se vive na era da sociedade informacional, em que é significativa a expansão da Internet, símbolo da nova sociedade que emerge da cultura, evidenciando-se a necessidade de conjunção de uma série de inovações a partir das quais a informação assume papel e função estratégica, tal como assinalado por Castells (2007).

Tal sociedade, complexa e repleta de peculiaridades, inserida em um mundo globalizado, com diferenças culturais, econômicas e sociais, que influenciam decisivamente no grau de litigiosidade verificado, procura sempre no Direito mecanismos hábeis a solucionar os conflitos da maneira mais eficiente e plena possível, considerando a vedação da autotutela.

Fato é que o Direito, via de regra, não vem conseguindo dar essa resposta de maneira eficiente, especialmente em um país como o Brasil, onde há nítida e grave crise estrutural no Poder Judiciário, evidenciada por um ambiente onde se acumulam

milhares de processos, físicos e virtuais, que tramitam por anos, sem que haja uma solução efetiva.

Conforme defende Escobar (2016), a apreciação acerca da evolução das sociedades de redes a partir dos paradigmas delineados por Castells (2007), impulsiona a necessidade de tomar em conta as chamadas “tecnologias jurídicas” adotadas por outros países, contribuindo, assim, para a evolução e para o crescimento do Direito da forma mais homogênea possível, especialmente no mundo globalizado como o atual.

É justamente nesse ponto que se valida a arbitragem como tecnologia jurídica capaz de solucionar alguns problemas enfrentados, primordialmente em questões de natureza tributária, tal como será adiante esmiuçado, colaborando, dessa forma, para a criação de um ambiente propício ao desenvolvimento econômico almejado pelo Estado brasileiro.

A atividade jurisdicional se caracteriza como uma das funções estatais, com objetivo de solução dos litígios inseridos nesse contexto social a partir da busca por parte do jurisdicionado, considerando a inércia do controle jurisdicional. Nesse sentido, a adequada e justa resolução do objeto litigioso é função preponderantemente exercida pelos órgãos do Poder Judiciário, com o nítido objetivo de pacificação social.

Para Vita (2006, p. 205), vive-se uma onda renovatória no direito processual brasileiro, em que a busca por outros meios adequados para solução dos conflitos deságua na valorização cada vez mais efetiva de mecanismos como a conciliação, a mediação e a arbitragem.

A arbitragem é considerada meio heterocompositivo de solução de conflitos, vez que não há entre as partes a uniformização de um entendimento consensual, sujeitando-se ambas à solução apresentada por um terceiro (árbitro ou tribunal arbitral) que está fora do contexto do Poder Judiciário, sendo lícito se falar em evidente renúncia à jurisdição estatal quando da aceitação de uma cláusula compromissória.

Assim, é possível conceituar a arbitragem como sendo o meio pelo qual as partes envolvidas em determinado litígio, por meio de um pacto estabelecido em instrumento formal, de natureza privada, delegam a um terceiro (árbitro) o poder de decidir o conflito, respeitando os limites que foram estabelecidos anteriormente no referido instrumento.

Importante destacar que o processo arbitral pressupõe a inexistência de direitos indisponíveis, sendo este um ponto de controvérsia quando se fala de arbitragem em matéria tributária, conforme adiante discutido. Além disso, havendo a disponibilidade em relação à jurisdição estatal, o Poder Judiciário não poderá intervir, a não ser em momento posterior à sentença arbitral, em caso de algum vício que anule por completo o próprio procedimento, e não a essência da decisão constante na sentença arbitral.

O tratamento conceitual dado à arbitragem por parte da doutrina, em geral pode ser sistematizado pelas palavras de Cahali (2015, p. 117), para quem a arbitragem se colocada, ao lado da jurisdição estatal, como um mecanismo heterocompositivo de solução de conflitos, onde as partes envolvidas, possuidoras de capacidade plena e de comum acordo, estabelecem que um terceiro, ou mesmo um colegiado, terá poderes para solucionar a controvérsia. Importante destacar, nesse contexto, que a solução do conflito se dá através de decisão do árbitro, que terá a mesma eficácia de uma sentença judicial.

O autor destaca ainda que, diante desses aspectos, é possível falar assim em mecanismo privado de resolução de litígios, ou meio alternativo de solução de controvérsia, ou, ainda, método extrajudicial de solução de conflitos (Mesc). A ideia de buscar alternativas e efetividade faz com que a arbitragem se coloque como o modelo mais adequado para a solução de controvérsias de diversas naturezas, especialmente aquelas com grande complexidade e que envolvam determinado nível de aprofundamento técnico que só um terceiro capacitado consegue atingir, na medida que exigem tratamento mais dedicado, difícil de ser obtido no Poder Judiciário pelas suas características pelo volume de trabalho.

A partir do conceito acima descrito, importa tecer dois breves comentários. O primeiro se refere ao fato de que parte considerável daqueles que estudam o tema negam a ideia de “privatização da justiça”. Nesse ponto específico, é relevante a contribuição de Beraldo (2014, p. 35), para quem a arbitragem não deve ser encarada como a “ascensão judiciousa do neoliberalismo triunfante”, não podendo ser denominada como “privatização da justiça”, simplesmente pelo fato de que há décadas vem sendo objeto de larga expansão em outros países.

De fato, parece acertado tal apontamento, na medida em que se trata, na verdade, da busca por um meio adequado para solução do litígio e, neste ponto, será tecido o segundo comentário.

Parece-nos correta a utilização da expressão “meio adequado”, porque a visão moderna sobre o processo encara a efetividade da solução do conflito como pressuposto para se falar em processo que atinja a sua finalidade. A entrega da tutela jurisdicional, por meio das sentenças judiciais, não é mais suficiente para dar efetividade ao provimento, em decorrência de diversos fatores, tais como atecnia das decisões e morosidade processual.

Dentre os diversos benefícios da utilização da arbitragem, é possível destacar que a produção de decisões efetivamente técnicas é de fundamental relevância, especialmente quando analisada a questão sob a ótica dos litígios fiscais, nos quais, muitas vezes, o conflito se resume à discordância sobre algum aspecto eminentemente técnico entre fisco e contribuinte, tal como a classificação de produtos para fins de imposição da exação tributária.

Quando se depara com demandas complexas, que envolvem questões técnicas sobre as quais o Poder Judiciário não possui domínio pleno, é possível entender o quanto o processo jurisdicional clássico se revela esgotado, não conseguindo apresentar soluções com o mínimo da efetividade almejada pelo jurisdicionado.

Apresentado o conceito de arbitragem, importa reafirmar, ainda, alguns pontos acerca da natureza jurídica do instituto, especialmente no ponto que toca a ideia de ampliação do conceito de jurisdição.

Necessário reconhecer que, sob a apreciação propedêutica do instituto da arbitragem, um dos pontos de mais discórdia científica para justamente na questão da natureza jurídica, em razão do apego tradicionalista à ideia clássica de que a jurisdição só é possível ser exercida pelo Estado – monopólio estatal, por meio do Poder Judiciário.

Entende parte da doutrina que a arbitragem é fruto de um compromisso arbitral, por conseguinte de natureza eminentemente privada, sendo, pois, impossível reconhecer a existência de atividade jurisdicional pelos árbitros, posição defendida pelos privatistas. Por outro lado, os publicistas defendem que há sim outras formas de exercício da atividade jurisdicional além da tradicionalmente exercida pelo Estado.

Sobre o tema, Carmona (1993, p. 35) afirma: “parece ser universal a tendência de ampliar o conceito de jurisdição, na medida em que aumenta o grau de participação e o interesse popular na administração da justiça, revelando um dos escopos fundamentais da jurisdição, o político”. Fato é que parece evidente a necessidade

dessa ampliação, privilegiando-se, assim, o elemento teleológico da atividade jurisdicional, ainda que não haja unanimidade doutrinária.

Mesmo que não haja convergência acerca da natureza jurídica da arbitragem, esta tem grande importância como mecanismo adequado para solução de litígios, especialmente os de natureza fiscal, no contexto geral de autonomia privada em relação à busca pela autoridade jurisdicional mais condizente e efetiva para o caso concreto em que o litígio é verificado.

Não é possível separar a autonomia da vontade do instituto da arbitragem, sendo este o primeiro princípio norteador, na medida em que há a escolha livre pelas partes envolvidas em determinada relação jurídica, que será objeto de apreciação pelo juízo arbitral.

Nessa linha, Cahali (2015, p. 138) destaca que, no que pese a autonomia da vontade como norma fundamental, há nos sistemas jurídicos estrangeiros a previsão de situações nas quais a submissão ao juízo arbitral é obrigatória, tal como ocorre na Constituição da República Portuguesa (2018), que faz expressa menção aos “tribunais arbitrais” em seu art. 209²². Outro exemplo citado pelo doutrinador é a Costa Rica, onde há obrigatoriedade de participação do juízo arbitral nas questões relacionadas à previdência social.

Sobre autonomia da vontade e arbitragem, Lemes (1997, p. 32), uma das mentoras da LArb, destaca o princípio da autonomia da vontade como “mola propulsora” da arbitragem em todos os seus aspectos. O mesmo se revela desde a faculdade que as partes possuem em determinado negócio envolvendo direitos patrimoniais disponíveis de adotarem esta via opcional de solução de conflitos, até o desenvolvimento do processo arbitral quando, por exemplo, da forma como serão indicados e escolhidos os árbitros.

É possível extrair da Lei 9.307/96 (2018) vários artigos que indicam a relação estreita da arbitragem com a autonomia da vontade, o que será adiante analisado de forma mais detida.

²² “Art. 209.º Categorias de tribunais 1. Além do Tribunal Constitucional, existem as seguintes categorias de tribunais: a) O Supremo Tribunal de Justiça e os tribunais judiciais de primeira e de segunda instância; b) O Supremo Tribunal Administrativo e os demais tribunais administrativos e fiscais; c) O Tribunal de Contas. 2. Podem existir tribunais marítimos, tribunais arbitrais e julgados de paz. 3. A lei determina os casos e as formas em que os tribunais previstos nos números anteriores se podem constituir, separada ou conjuntamente, em tribunais de conflitos. 4. Sem prejuízo do disposto quanto aos tribunais militares, é proibida a existência de tribunais com competência exclusiva para o julgamento de certas categorias de crimes.”

Além da autonomia da vontade, outro princípio relevante para ser aqui tratado é o *Kompetenz-Kompetenz*, que encontra sua origem no direito alemão e é apontado como princípio exclusivo da arbitragem. Nas palavras de Cahali (2015, p. 139), “significa dizer que, com primazia, atribui-se ao árbitro a capacidade de analisar sua própria competência, ou seja, apreciar, por primeiro, a viabilidade de ser por ele julgado o conflito, pela inexistência de vício na convenção ou no contrato”.

Tal norma é de suma importância na medida em que retira do Poder Judiciário a possibilidade de decidir, em primeiro lugar, sobre a validade da cláusula que revela o compromisso arbitral, dando efetividade ao instituto e reforçando a concepção de que a arbitragem se encontra no campo de um modelo jurisdicional adequado à solução de determinados conflitos, excluindo-se da apreciação por parte da clássica jurisdição estatal.

Sobre o tema, igualmente é possível destacar vários dispositivos insertos na LArb (2018) vigente no Brasil, o que será feito de maneira mais detalhada no transcorrer do presente estudo; porém, é preciso pontuar desde já que o poder dos árbitros não retira por completo a competência dos juízes togados, representantes do poder estatal de julgar, tal como afirma o processualista Dinamarco (2013, p. 202). A utilização da arbitragem como meio adequado de solução de conflitos dá aos árbitros o poder de apreciação e solução das controvérsias, não significando que há subtração de competência em relação aos juízes togados. Defende o autor que existem casos em que é possível haver dúvida razoável sobre a cláusula, suas dimensões, ressalvas etc, sendo que nesses casos fica intocável o poder de atuação por parte do *juiz natural*.

É possível identificar, assim, que há no direito brasileiro controvérsia jurídica razoável acerca do poder dos árbitros e os limites de impedimento da atuação por parte do Poder Judiciário, tema que será novamente tratado quando do estudo sobre o procedimento arbitral. Deve-se, todavia, ter o cuidado suficiente para que postura conservadora não seja adotada de modo a colocar em xeque a efetividade do processo arbitral. Permitir que o Poder Judiciário possa a todo custo e de maneira indiscriminada avançar nos meandros da decisão arbitral significará o completo esvaziamento do instituto.

3.2 A evolução histórica do instituto da arbitragem, a inafastabilidade do controle jurisdicional e a regulamentação no Brasil

Apresentado o conceito e expostos os aspectos gerais, cumpre explanar brevemente como a arbitragem vem se consolidando ao longo do tempo, até chegarmos ao estágio atual de regulamentação no âmbito do direito brasileiro. Como já mencionado, a arbitragem não é instituto fruto da análise contemporânea do Direito, ainda que possa ser entendido como importante ferramenta de “tecnologia jurídica” apta a promover eficiente entrega jurisdicional.

O instituto da arbitragem nos remete ao ano 3.000 a.C., ainda que inexistam documentos significantes relativos a esse período, tal como menciona Buzaid (1958, p. 06). Trata-se de um histórico instituto jurisdicional, que tem repercussão na Grécia antiga, conforme revela Nazo (1997, p. 25). O autor lembra que o juízo arbitral grego era dividido em duas fases, sendo uma primeira marcada pela tentativa de reconciliação e, frustrada essa, uma segunda puramente arbitral, onde se dava a proclamação da sentença, sendo está sacramentada por um juramento. Após isso, era dada publicidade ao resultado do litígio, sendo gravado em placa de mármore ou metal e fixada nos templos das cidades para que o povo tivesse conhecimento do resultado.

A Idade Média é marcada por momentos em que o instituto da arbitragem encontra ressonância, a partir dos quais é possível observar um crescente desenvolvimento, até chegar aos diversos tratados internacionais que abordam o tema no último século.

No Brasil, a arbitragem está inserida no ordenamento jurídico desde a colonização, na Constituição Imperial de 1824 (2018), que fazia menção ao juízo arbitral. Posteriormente, em 1850, o Código Comercial (Lei nº 556/1850) (2018)²³, em seu art. 294 estabelecia o denominado arbitramento obrigatório, posteriormente revogado pela Lei nº 1.350/1866 (2018). Conforme relata Valério (2004, p. 50), a revogação da arbitragem compulsória levou o instituto à completa inoperância, formando-se, nas palavras do autor, “letra morta no direito brasileiro”.

Após décadas de tímida regulamentação, somente nos anos 90 do século XX houve êxito na tentativa de modernização da legislação, passando o instituto a receber

²³ “Art. 294. Todas as questões sociais que se suscitarem entre sócios, durante a existência da sociedade ou companhia, sua liquidação ou partilha, serão decididas em juízo arbitral.”

maior atenção por parte do legislador, bem como pela doutrina especializada. Impossível negar que o Brasil, durante anos, se posicionou com certa distância com relação à ampliação do conceito de atividade jurisdicional representada pela arbitragem, sendo que, nos dias atuais, o instituto se apresenta efetivamente como realidade, especialmente no âmbito do setor privado.

Não restam dúvidas de que a promulgação da Lei nº 9.307/96 (2018), intitulada LArb, se revela o principal marco legislativo para a expansão da arbitragem no Brasil, tendo a sua constitucionalidade reconhecida em julgamento proferido pelo STF, como adiante sistematizado.

Outro importante momento da arbitragem no direito interno foi a ratificação, por meio do Decreto nº 4.311/02 (2018), da Convenção sobre o Reconhecimento e Execução de Sentenças Arbitrais Estrangeiras, celebrada em Nova Iorque, no ano de 1958. Por fim, a atualização da LArb (2018) se deu mais recentemente por meio da Lei nº 13.129/15 (2018), contribuindo também para a consolidação das bases para o reconhecimento do instituto como meio interessante e adequado para a solução de alguns conflitos.

Esse cenário legislativo nos parece suficiente para que, neste momento, seja proposta a regulamentação da arbitragem em matéria fiscal, tema apresentado nesta tese, como importante mecanismo de implementação do que Bercovici (2005) entende ser um projeto de desenvolvimento nacional, galgado a partir do conjunto de preceitos da CF/88 (2018).

A LArb (2018) trouxe inovações legislativas importantes para consolidação do instituto, tal como destaca Cahali (2015, p. 118), especialmente no que se refere à dispensa da necessidade de homologação pelo Poder Judiciário da sentença arbitral, e a atribuição de força vinculante à cláusula compromissória, ou seja, as partes gozam da prerrogativa de, já no contrato, prever a utilização da arbitragem para a resolução de conflitos que porventura possam surgir.

Feito esse breve apanhado histórico sobre a arbitragem, cabe destacar que o tratamento adequado do instituto pressupõe, antes de mais nada, refletir sobre a cláusula acerca da suposta inafastabilidade do controle jurisdicional, especialmente a partir da realidade processual apresentada pela CF/88 (2018), bem como pelo CPC/15 (2018).

Como já mencionado, ao aniquilar a possibilidade de as pessoas “fazerem justiça com as próprias mãos” por meio do exercício da autotutela, o Estado passou a

deter o que a doutrina denomina de “monopólio estatal de jurisdição”. É cabível analisar qual a extensão desse monopólio, se é que ainda existe de maneira absoluta, dado o momento atual vivenciado pelo processo e a incorporação no sistema jurídico de mecanismos alternativos que solucionam conflitos de maneira mais efetiva e adequada em muitos casos.

Entende-se, pois, a arbitragem a partir de sua natureza jurídica híbrida, ou seja, como um equivalente jurisdicional, sendo possível a aplicação, por exemplo, dos princípios processuais, ainda que não haja a previsão expressa no instrumento de pactuação do compromisso arbitral. Vale ressaltar que “princípio” é utilizado aqui como norma jurídica fundamental, dotada de juridicidade e coercitividade, de grande importância para a aplicação e interpretação do direito. Vivencia-se um sistema jurídico com alta carga principiológica, principalmente após a promulgação da CF/88 (2018), com efetiva força normativa. A distinção entre normas-regra e normas-princípio é feita com propriedade por Alexy (2008, p. 87), para quem:

(...) o ponto decisivo na distinção entre regras e princípios é que princípios são normas que ordenam que algo seja realizado na maior medida possível dentro das possibilidades jurídicas e fáticas existentes. Princípios são, por conseguinte, mandamentos de otimização, que são caracterizados por poderem ser satisfeitos em graus variados e pelo fato de que a medida devida de sua satisfação não depende somente das possibilidades fáticas, mas também das possibilidades jurídicas. O âmbito das possibilidades jurídicas é determinado pelos princípios e regras colidentes. Já as regras são normas que são sempre ou satisfeitas ou não satisfeitas. Se uma regra vale, então, deve se fazer exatamente aquilo que ela exige; nem mais, nem menos. Regras contêm, portanto, determinações no âmbito daquilo que é fática e juridicamente possível. Isso significa que a distinção entre regras e princípios é uma distinção qualitativa, e não uma distinção de grau. Toda norma é uma regra ou um princípio.

É preciso fazer a adequação entre o modelo constitucional de processo implementado pela constituição vigente e o procedimento arbitral, de modo a se ter correta interpretação dos princípios de índole constitucional, primordialmente o princípio do devido processo legal e o conseqüente princípio da inafastabilidade do controle jurisdicional.

Estará a arbitragem em descompasso com esse modelo em que o controle jurisdicional clássico supostamente se apresenta como via obrigatória para a solução dos conflitos? A resposta é negativa, porém necessário se ater à extensão do princípio da inafastabilidade, sobre o qual Grinover (2007b, p. 13) menciona que:

(...) Tratava-se da autotutela, naturalmente precária e aleatória, que não garantia a justiça, mas a vitória do mais forte, astuto e ousado. Além da autotutela, nos sistemas primitivos, existia a autocomposição, pela qual umas das partes em conflito, ou ambas, abriam mão do interesse ou de parte dele. Pouco a pouco, forma sendo procuradas soluções imparciais por decisão de terceiros, pessoas de confiança mútua das partes, que resolvessem seus conflitos. Surgiram assim os árbitros, sacerdotes ou anciãos, que agiam de acordo com a vontade dos deuses ou por conhecerem os costumes do grupo social integrado pelos interessados (...). A jurisdição acabou absorvendo todo o poder de dirimir conflitos e pacificar pessoas, tornando-se monopólio do Estado.

Classicamente, há um caminhar para que o exercício da tutela jurisdicional seja exercido de maneira exclusiva pelo Estado, por meio de um dos seus poderes, o Poder Judiciário, detentor da função típica de julgar. Entretanto, há tempos o Judiciário não vem se desincumbindo de sua função de forma satisfatória e isso ocorre em virtude de diversos fatores, tais como a ineficiente gestão administrativa, a alta litigiosidade e judicialização verificada no país, a falta de material humano capaz de fazer frente ao número de demandas judiciais, dentre tantas outras que serão pontuadas ao longo do presente estudo. Esse cenário fez com que a busca por meios adequados, e porque não alternativos, se tornasse uma necessidade e não uma mera possibilidade.

Há nesse aspecto a crescente percepção que o Estado deve exercer fundamental papel pacificador de conflitos, missão essa que tem sido enfrentada de maneira irresponsável. Fato é que a pacificação social deve ser procurada pelo Estado ou por outros meios adequados que não se utilizem do aparelho estatal. Sobre tal realidade, Grinover (2007b, p. 14) entende que o incremento da mediação, da conciliação e da arbitragem é fruto da necessidade de ser incrementado os meios alternativos de pacificação social, surgindo assim os chamados “*equivalentes jurisdicionais*”. Mesmo alguns desses meios sendo extrajudiciais eles se inserem no quadro da política judiciária e do acesso à justiça, não sendo equivocado falar em uma justiça pública não estatal, vez que também não é totalmente privada.

Nesse contexto, é possível afirmar que a ideia de monopólio jurisdicional pelo Estado não pode mais ser considerada de maneira absoluta, vez que a distribuição da justiça, de forma efetiva, célere e técnica, passa a ser feita por meios adequados que estão fora do quadrante estatal, tal como a arbitragem.

Como será adiante tratado, especialmente em relação às questões fiscais, há tempos o aparelho estatal de entrega da tutela jurisdicional não consegue suportar de maneira minimamente razoável a quantidade de demandas que são submetidas,

sendo imperioso a adoção de meios que possam cumprir esse papel de maneira mais eficiente.

Entende-se aqui não ser possível interpretar o art. 5º, XXXV, da CF/88 (2018)²⁴ como uma norma que exclui a possibilidade de solução de conflitos por meios que se apresentem mais adequados para tal mister.

Esse cenário de persecução por meios alternativos não é exclusividade do sistema jurídico brasileiro, obviamente. Nomeadamente quanto à arbitragem em matéria tributária, tem-se no direito português uma fonte valiosa para entendimento de algumas questões, no qual também são encontrados os fundamentos justificadores da quebra do monopólio estatal de jurisdição. Sobre o tema, defendeu a portuguesa Santos (2012, p. 56) serem os mecanismos alternativos de resolução de litígios conjunto de procedimentos de resolução de conflitos, alternativos aos meios judiciais, que surgem como possibilidade de resposta à crise da justiça portuguesa. Assim, a resolução alternativa de conflito se mostra como reflexo do pluralismo jurídico, se mostrando como instrumento capaz de reestabelecer o diálogo entre as pessoas, ante o completo descrédito do sistema tradicional de solução de controvérsias.

Ademais, como defende Tellechea (2016, p. 307), “a arbitragem não impede o direito de ação constitucionalmente garantido a todos os indivíduos (art. 5º, inc. XXXV), o qual pode ser exercido por meio de ajuizamento de ação perante a Câmara arbitral eleita”. O autor desenvolve o raciocínio jurídico em torno da ideia de que o Estado, por meio do Poder Judiciário, não possui o monopólio da jurisdição, mas sim o da justiça estatal.

É justamente nessa ausência de monopólio jurisdicional que se revela a autonomia privada e a possibilidade de as partes optarem pela solução arbitral. Sobre o tema arbitragem e autonomia privada, Pela (2002, p. 132) arremata no sentido de ser estreita a relação entre a validade da cláusula compromissória e o reconhecimento de que os contratantes gozam de autonomia quanto a sua estipulação. Desta feita, não há qualquer violação da LArb à garantia constitucional de acesso ao Poder Judiciário, possuindo os contratantes a faculdade de escolha no que tange ao processo arbitral, vez que estão em jogo interesses passíveis de disposição.

²⁴ “Art. 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: (...)XXXV - a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito; (...)”

A utilização da arbitragem, ao invés de reduzir, tem grande potencial de alargar e ampliar o acesso à justiça, com vistas à obtenção de tutela jurisdicional. Conforme defende Alvim (2016, p. 134), “o foco da finalidade da jurisdição – resolução de conflitos e aplicação do direito – deve se sobrepor à titularidade para exercê-la”.

Em breve incursão no direito alienígena, é possível notar que o direito português também se dobra à necessidade de busca por meios alternativos e adequados à pacificação dos conflitos que, na realidade, não é atual.

Frank Sander, professor da Universidade de Harvard, em 1976 já defendia a implementação de um “Tribunal multiportas” (*multidoor Courthouses*), em que os cidadãos poderiam se socorrer de vários mecanismos alternativos, tais como a mediação, a conciliação e a arbitragem. Esse autor, em entrevista a Crespo (2012) relata o histórico desse Tribunal Multiportas, importantíssimo para que hoje se possa fixar as bases da arbitragem no Brasil.

A arbitragem no direito português, especificamente a aplicada na área fiscal, foi defendida por Campos (2007), para quem a necessidade de regulamentação da mesma no país se justificava nos anseios dos cidadãos e nas premissas de busca por soluções mais céleres e com maior especialidade.

Voltando ao modelo constitucional de processo adotado pelo Brasil, não é possível se distanciar do que Dinamarco (2013, p. 202) entende por “um modelo, particularmente garantístico, com severos ditames preordenados ao processo justo e à preservação das liberdades”. É fato que a arbitragem deve estar inserida neste modelo apresentado, até mesmo porque a CF/88 brasileira traz em seu bojo uma série de normas de índole processual, tais como os princípios constitucionais do processo e as ações constitucionais de tutela das liberdades. Sobre o tema, Dinamarco (2013) complementa que o modelo institucional do processo arbitral é fruto do conjunto de características das garantias constitucionais e das normas gerais do processo.

A existência de um modelo constitucional de processo arbitral é defendida por Fichtner, Mannheimer e Monteiro (2014), que afirmam que o modelo constitucional de processo também se aplica à arbitragem, razão pela qual se pode falar em modelo constitucional de processo arbitral, o que se explica notadamente pela natureza jurisdicional da arbitragem e pela sua submissão à teoria geral do processo. Entende-se por reconhecer a existência desse modelo constitucional de processo arbitral significa excluir, definitivamente, qualquer hipótese de violação, por parte do processo arbitral, ao princípio da inafastabilidade do controle jurisdicional, remetendo-nos

necessariamente, à discussão já feita na presente tese acerca da natureza jurídica da arbitragem.

O próprio STF, em controle incidental, já assentou a constitucionalidade do instituto da arbitragem na LArb (2018), tal como é possível observar do julgamento do Agravo Regimental na Sentença Estrangeira nº. 5.206²⁵ (2018).

Esse julgamento, ainda que feito em controle difuso de constitucionalidade, assentou as bases para que a discussão e implementação do instituto da arbitragem ganhassem força na ordem jurídica interna, inclusive no que tange à participação em conflitos que envolvem a Administração Pública, tal como será adiante pormenorizado.

3.3 A arbitragem na Administração Pública

Como premissa para a discussão mais aprofundada sobre a arbitragem fiscal, necessário enfrentar as discussões acerca da arbitragem no âmbito da Administração Pública. Ressalta-se, desde já, que será retomado o tema no decorrer da presente

²⁵ “Laudo arbitral: homologação: Lei da Arbitragem: controle incidental de constitucionalidade e o papel do STF. A constitucionalidade da primeira das inovações da Lei da Arbitragem - a possibilidade de execução específica de compromisso arbitral - não constitui, na espécie, questão prejudicial da homologação do laudo estrangeiro; a essa interessa apenas, como premissa, a extinção, no direito interno, da homologação judicial do laudo (arts. 18 e 31), e sua consequente dispensa, na origem, como requisito de reconhecimento, no Brasil, de sentença arbitral estrangeira (art. 35). A completa assimilação, no direito interno, da decisão arbitral à decisão judicial, pela nova Lei de Arbitragem, já bastaria, a rigor, para autorizar a homologação, no Brasil, do laudo arbitral estrangeiro, independentemente de sua prévia homologação pela Justiça do país de origem. Ainda que não seja essencial à solução do caso concreto, não pode o Tribunal - dado o seu papel de “guarda da Constituição” - se furtar a enfrentar o problema de constitucionalidade suscitado incidentalmente (v.g. MS 20.505, Néri). 3. Lei de Arbitragem (L. 9.307/96): constitucionalidade, em tese, do juízo arbitral; discussão incidental da constitucionalidade de vários dos tópicos da nova lei, especialmente acerca da compatibilidade, ou não, entre a execução judicial específica para a solução de futuros conflitos da cláusula compromissória e a garantia constitucional da universalidade da jurisdição do Poder Judiciário (CF, art. 5º, XXXV). Constitucionalidade declarada pelo plenário, considerando o Tribunal, por maioria de votos, que a manifestação de vontade da parte na cláusula compromissória, quando da celebração do contrato, e a permissão legal dada ao juiz para que substitua a vontade da parte recalcitrante em firmar o compromisso não ofendem o artigo 5º, XXXV, da CF. Votos vencidos, em parte - incluído o do relator - que entendiam inconstitucionais a cláusula compromissória - dada a indeterminação de seu objeto - e a possibilidade de a outra parte, havendo resistência quanto à instituição da arbitragem, recorrer ao Poder Judiciário para compelir a parte recalcitrante a firmar o compromisso, e, conseqüentemente, declaravam a inconstitucionalidade de dispositivos da Lei 9.307/96 (art. 6º, parág. único; 7º e seus parágrafos e, no art. 41, das novas redações atribuídas ao art. 267, VII e art. 301, inciso IX do C. Pr. Civil; e art. 42), por violação da garantia da universalidade da jurisdição do Poder Judiciário. Constitucionalidade - aí por decisão unânime, dos dispositivos da Lei de Arbitragem que prescrevem a irrecorribilidade (art. 18) e os efeitos de decisão judiciária da sentença arbitral (art. 31)” (g.n.)

tese, ao tratar as questões relativas ao interesse público e à discussão sobre a disponibilidade ou não quando se refere ao crédito tributário.

Parece certo que a Administração Pública pode ser parte em processo arbitral e, sobre essa questão, não restam relevantes discussões doutrinárias e jurisprudenciais. Também é certo que nem sempre foi assim, motivo pelo qual será destacado como tal entendimento vem evoluindo nas últimas décadas, especialmente a partir da modernização da legislação correspondente de alguns julgados paradigmáticos sobre o assunto.

Conforme destaca Beraldo (2014), fato histórico que marca essa celeuma é a promulgação do Decreto-Lei nº 9.521/1946 (2018)²⁶, que tinha como matéria única a regulamentação do destino dos bens deixados por Henrique Lage, conhecido como “Caso Lage”. Neste diploma havia expressa previsão de utilização de processo arbitral, conforme art. 12, com a instituição de tribunal arbitral. Este caso histórico é relatado por Grau (2000, p. 15), que afirma:

(...) um pesquisador atento e diligente poderá todavia facilmente verificar que não existe qualquer razão a inviabilizar o uso dos tribunais arbitrais por agentes do Estado. Aliás, os anais do Supremo Tribunal Federal dão conta de precedente muito expressivo, conhecido como *caso Lage*, no qual a própria União submeteu-se a um juízo arbitral para resolver questão pendente com a Organização Lage, constituída de empresas privadas que se dedicavam a navegação, estaleiros e portos.

Evidente que o Estado e os entes estatais são passíveis de se submeterem à arbitragem, assim como ocorre com todas as pessoas capazes de contratarem. Interessante a interlocução feita por Wald e Borja (2016, p. 106), ao abordarem o tema sob a ótica da evolução e transformação do próprio conceito de soberania nos últimos anos, havendo o que denominaram de “hipertrofia das entidades de direito público, das sociedades de economia mista, das agências reguladoras, das autarquias e das empresas públicas, com amplo reflexo no campo internacional”, com a previsão expressa da arbitragem como forma de solução dos conflitos referentes ao comércio exterior.

Como já mencionado, admitida a hipótese de poder a Administração Pública se submeter à arbitragem, a discussão assenta na ideia de indisponibilidade do

²⁶ “Art. 12. Fica instituído o Juízo Arbitral para fim especial de julgar, em única instância e sem recurso, as impugnações oferecidas pelo Espólio de Henrique Lage, sua herdeira e legatários, aos Decretos-leis n. 4.648, de 2 de setembro de 1942, e 7.024, de 6 de Novembro de 1944, com as seguintes atribuições: (...)”.

interesse público, o que se verá adiante. Neste sentido, o ponto central de análise da questão gira em torno de quais assuntos podem ou não ser submetidos à solução arbitral. Portanto, estar-se diante do exame acerca da arbitrabilidade – assim entendida a condição para que determinado conflito possa estar sujeito à arbitragem – de assuntos específicos, tal como ocorre com as questões de natureza tributária.

Finkelstein (2007, p. 24) entende arbitrabilidade como a condição de enquadramento de determinado caso à solução pela via arbitral, ou seja, se os fatos que envolvem determinado conflito são passíveis de solução pela arbitragem. Assim, evidente que nem todas as disputas podem ser solucionadas pela via arbitral, restando ao Poder Judiciário a tarefa constitucional de exercer a atividade jurisdicional plena.

A partir desse conceito de arbitrabilidade, entende-se claramente que, mesmo no âmbito da Administração Pública, não são todos os assuntos que podem ser submetidos à arbitragem. Da análise do art. 1º da LArb (2018)²⁷, é possível retirar dois grupos de arbitrabilidade: a subjetiva e a objetiva. A primeira diz respeito à capacidade de figurar em processo arbitral, enquanto a segunda se refere ao assunto que poderá ser submetido a este processo, quando a lei utiliza a expressão “direitos disponíveis”.

Pode-se afirmar, pois, que a modernização da LArb (2018), fruto da promulgação da Lei nº 13.129/15 (2018), a partir da inclusão dos parágrafos primeiro e segundo ao art. 1º, corrobora a visão de que a Administração Pública é parte legítima para figurar em processo arbitral. Sobre o tema, Wald e Borja (2016, p. 131) explicam que a lei atual é responsável pela ampliação de orientação já consolidada, se referindo também à Administração Pública indireta, o que não ocorria sob a égide da legislação anterior. O artigo retro mencionado é claro ao entregar autorização genérica, não restando mais qualquer tipo de dúvida quanto à possibilidade de utilização da via arbitral para a resolução dos litígios envolvendo os entes estatais, até mesmo sem autorização legislativa específica. Assim, a solução arbitral não mais se restringe às sociedades de economia mista, concessionárias de serviço público e PPPs, sendo

²⁷ “Art. 1º As pessoas capazes de contratar poderão valer-se da arbitragem para dirimir litígios relativos a direitos patrimoniais disponíveis. § 1º A administração pública direta e indireta poderá utilizar-se da arbitragem para dirimir conflitos relativos a direitos patrimoniais disponíveis. § 2º A autoridade ou o órgão competente da administração pública direta para a celebração de convenção de arbitragem é a mesma para a realização de acordos ou transações.”

que para essas a lei ou regulamentação já preveem a adoção de cláusula compromissória.

Como será detidamente analisado no decorrer da presente tese, a questão sobre a arbitrabilidade das questões fiscais repousa justamente nesse campo e enfrenta significativa resistência por parte de respeitável grupo de estudiosos. Nesse sentido, Vita (2006, p. 216) considera a inarbitrabilidade das questões fiscais, em razão do fato de a relação jurídica tributária não decorrer de contratos *stricto sensu*.

Data venia, o presente estudo entende de maneira diversa. A arbitrabilidade das questões fiscais, na realidade, se mostra como instrumento de efetivação de princípios constitucionais de grande importância, tal como a busca pela justiça fiscal, sendo relevante para que o Estado possa alcançar um patamar de maior eficiência na cobrança e a arrecadação de tributos.

Sobre a experiência portuguesa e utilizando como parâmetro a evolução para a introdução da arbitragem no sistema jurídico, Nabais (2012, p. 160) afirma:

(...) em relação à introdução da arbitragem no nosso sistema jurídico público, bem podemos dizer que se tem assistido a um percurso em tudo idêntico ao que foi percorrido pela figura do contrato no direito público. Com efeito, de uma total rejeição dos contratos de direito público, focada na rejeição dos contratos administrativos, por absoluta incompatibilidade com sua natureza pública, passou-se, com o andar do tempo, a uma ampla admissibilidade de tais contratos, ao ponto de, hoje em dia, a atuação contratual constituir forma de atuação dos órgãos administrativos alternativa à do ato administrativo.

Do exposto acima, é possível perceber que a introdução da arbitragem no sistema jurídico passa por necessária evolução de entendimento, similar ao que ocorreu em relação aos contratos públicos. As tecnologias jurídicas vão sendo adaptadas conforme as necessidades sociais, devendo haver assim uma constante mutação nos conceitos clássicos do direito.

Oportuno pontuar que o ordenamento jurídico brasileiro já ostenta diversas situações de arbitragem envolvendo a Administração Pública, tal como pontuado por Casella e Escobar (2016, p. 745), que elencam alguns desses diplomas:

- (i) Lei Federal nº 5.662/71 (BNDES – art. 5º, parágrafo único);
- (ii) Decreto-Lei nº 1.312/74 (Empréstimos Externos – art. 11);

- (iii) CF/88 (art. 114, parágrafos 1º e 2º);
- (iv) Lei RJ nº 1.481/89 (Conc. de Serviços e Obras Públicas – art. 5º);
- (v) Lei SP nº 7.835/92 (Conc. de Obras e Serviços Públicas – art. 8º, XXI);
- (vi) Lei Federal nº 8.693/93 (Transporte Ferroviário – art. 1º);
- (vii) Lei Federal nº 8.666/93 (Licitações – previsão genérica art. 54).

A defesa da arbitragem tributária desenvolvida ao longo da tese envolve esse mecanismo como ponto crucial para viabilizar a consecução do projeto de desenvolvimento pensado para o País a partir da própria CF/88 vigente. É possível sintetizar essa análise afirmando ser a arbitragem um direito do contribuinte em face da evolução da relação jurídico-tributária, que deixa de ser uma relação de poder, assumindo uma justificação com base no princípio da solidariedade.

Mais do que um direito do contribuinte, compreende-se a arbitragem tributária como necessidade estatal, contribuindo sobremaneira para a superação das crises vivenciadas no Brasil, em relação à ineficiência de arrecadação e aumento do estoque fiscal.

3.4 arbitragem e Direito Tributário: ética de meios e fins no Direito Tributário e a busca pela justiça fiscal

No contexto da arbitragem tributária é relevante a apreciação dos fins e dos meios deste ramo da ciência jurídica, analisando o papel que a tributação vem assumindo no que concerne à efetivação de direitos e garantias previstos no âmbito da CF/88 vigente no Brasil.

A questão da cidadania, considerada sob o prisma da Ciência Política e do Direito Tributário, induz à ideia de cidadania tributária, a partir da correta interpretação do que pode ser entendido como “justiça fiscal”, que efetiva metas de cidadania, liberdades e democracia, sendo necessário observar tais elementos pelo viés da arrecadação tributária, fundamental para a própria manutenção do Estado.

A arbitragem como mecanismo de solução para o problema do grande estoque fiscal que possui o Estado se revela mola propulsora para efetivação dessa justiça fiscal, promovendo ambiente mais propício para o desenvolvimento de país.

Por outro lado, a noção de tributação como fenômeno de imposição estatal sobre o particular, unilateral e compulsória, passa obrigatoriamente pela verificação de como é implementado o direito de liberdade ao longo da história, sabendo-se que muitos estudiosos se debruçaram sobre o tema, ao analisar a conjuntura política e social vivida por cada Estado em determinadas épocas.

É possível questionar se os fins da tributação, e, por conseguinte, do Direito Tributário, no caso do Brasil estão sendo alcançados e por quais meios tais finalidades são buscadas.

Não se pode negar que a arrecadação tributária é fenômeno cogente para a própria manutenção estatal, daí a decorrência lógica da importância da questão fiscal, incluída a ideia de como esgotar as formas de arrecadação e diminuir a litigiosidade estatal, do ponto de vista político e jurídico. Ao reconhecer essa importância, os Estados indicam a forma como o sistema tributário nacional deve ser estruturado, apontando o complexo de tributos, bem como os meios de arrecadação e a fiscalização das exações tributárias, além das formas como o Estado pode, em última análise, resolver os litígios que surgem na relação jurídica tributária.

A reflexão que aqui se propõe deve ensejar a base fundamental para um novo modelo de sistema tributário, a partir de reforma pautada em elementos éticos, de modo a permitir que a justiça fiscal possa ser alcançada de maneira efetiva. Entende-se que qualquer proposta de reforma tributária deva acompanhar não só a maneira como os tributos estão regulamentados, mas, essencialmente, mecanismos que desburocratizem o Estado e tornem mais eficiente a solução dos inúmeros litígios fiscais.

Perceba-se a íntima relação entre liberdade, justiça fiscal e cidadania tributária. As considerações preliminares sobre a liberdade como valor fundamental exigem, na sequência, seu enquadramento no âmbito dos direitos fundamentais constitucionais e dos direitos humanos, notadamente quando se destaca a relação jurídica tributária firmada entre contribuinte e Estado.

A tributação, mais do que um dever, é um direito do Estado e deve ser realizada a partir de elementos mínimos necessários de respeito ao contribuinte

quanto aos aclamados direitos humanos (ou fundamentais, em caso de positivação pelo direito interno).

Parece evidente que a crítica feita por Villey (2007, p. 02), para quem “os direitos humanos são um produto da época moderna”, muitas vezes retóricos e de difícil aplicação prática é perfeitamente cabível. É evidente que o modelo clássico de jurisdição não contribui para a efetiva concretização dos direitos humanos dos contribuintes, especialmente no que tange à efetividade da entrega jurisdicional pelo Poder Judiciário.

Muito se fala em justiça fiscal e na relação com o aspecto desenvolvimentista do Estado; porém, o que seria essa tão importante e utópica justiça?

Fator importante se dá em torno da segurança jurídica, que tem sido afetada neste campo devido às inúmeras normas existentes e a outras tantas criadas a cada dia para justificar o poder de interferência que o ente tributante possui, além das diferentes interpretações dadas pelo Poder Judiciário ante uma prestação jurisdicional na maioria das vezes carente de técnica, intempestiva e ineficiente.

Esse processo leva a que se aceite uma justificativa “ilegal”, mas legítima, do Estado, no objetivo único e desvirtuado da arrecadação, ao invés de diretrizes embasadas no desenvolvimento político, econômico e social, impresso nos direitos geracionais constitucionais.

A CF/88 (2018), imbuída dos princípios sociais da Constituição de Weimar e da Lei Fundamental de Bonn, revolucionou as garantias fundamentais, com métodos e princípios inovadores que viabilizava a efetivação de direitos sociais relevantes. O sistema tributário foi reestruturado a partir de normas-princípio, havendo, assim, o estabelecimento efetivo de limites ao poder de tributar do Estado, fundamentais para a ampliação do sistema de proteção aos contribuintes na relação jurídica tributária, a partir da efetivação de valores fundamentais, como, por exemplo, a liberdade.

O sistema tributário nacional é posto pela CF/88 a partir de normas-princípios, que possuem função dúplice no ordenamento jurídico. Ao mesmo tempo em que servem de fundamento da norma, revestem-se de caráter normativo, embora modelável a cada caso concreto na busca do equilíbrio chamado de justiça. Para Carraza (1995, p. 29) princípio se caracteriza como sendo determinado enunciado lógico, exposto no ordenamento jurídico de maneira implícita ou explícita, genérico e ocupante de posição de preeminência, vinculando assim o entendimento e a aplicação das normas jurídicas conexas. Assim, não é demais considerar que os princípios

formam a base do ordenamento jurídico brasileiro, daí porque vivenciamos um momento atual de verdadeira expansão principiológica.

Nessa linha, o texto constitucional apresenta o princípio da razoável duração do processo, norma que pauta a ideia do “novo processo” e se relaciona intimamente com a proposta de regulamentação legislativa para a utilização da arbitragem em matéria tributária, conforme adiante explanado, sendo este um caminho necessário para que se alcance o ideal de justiça fiscal, concernente em uma resposta mais ágil e técnica de litígios que surgem na relação Estado-contribuinte.

No Brasil, falar em reforma tributária é caminho obrigatório para pensar em efetivação de justiça fiscal, desestabilizando, dessa forma, o ciclo das desigualdades em todos os entes da federação e fornecendo redistribuição de renda, liberdade de transação, redução do estoque fiscal, desburocratização do sistema de julgamento das lides fiscais, entre outras medidas já citadas, as quais convergem progressivamente para interações das garantias constitucionais.

Importante referencial são os ensinamentos de Garcia (2015), que diz:

La búsqueda del sometimiento a la legalidad con la mayor efectividad posible requiere que se haga desde el prisma del principio de eficacia y ello desde distintos planos: 1) el despliegue de su papel como criterio de la proporcionalidad en la consecución de objetivos; 2) la introducción de la flexibilidad como perspectiva eficaz en la configuración de los procedimientos; 3) el incremento de la efectividad del interés público perseguido en tanto se permite la participación del particular en la solución al conflicto tributario. El principio de participación fundamenta y legitima las técnicas convencionales, mientras que la eficacia constituye más bien la finalidad y objetivo de las mismas. Por otro lado, la presencia de la participación se diversifica en las modalidades convencionales de terminación del procedimiento administrativo.²⁸

É preciso apreender e incorporar a concepção de que as exações não são formas de retirar dos indivíduos a dignidade de sobrevivência, mas sim na sua finalidade precípua de ajudar o Estado no sustento das suas obrigações para com os

²⁸ “A busca pela submissão da legalidade à mais efetividade possível exige que seja feita a partir do prisma do princípio da efetividade e a partir de diferentes níveis: 1) o desdobramento de seu papel como critério de proporcionalidade na consecução dos objetivos; 2) a introdução da flexibilidade como perspectiva eficaz na configuração de procedimentos; 3) o aumento da efetividade do interesse público perseguido, permitindo a participação do particular na solução do conflito tributário. O princípio da participação fundamenta e legitima as técnicas convencionais, ao passo que a eficácia constitui melhor a finalidade e o objetivo delas. Por outro lado, a presença da participação se diversifica nas modalidades convencionais de cessação do procedimento administrativo.” (Tradução nossa)

indivíduos componentes de seu elemento físico, buscando instrumentalizar as liberdades fundamentais dos indivíduos, distribuindo rendas e minimizando as desigualdades sociais e regionais.

3.5 Modernização estatal como premissa para efetivação do princípio da eficiência: o papel da arbitragem tributária nesse contexto

Falar em regulamentação e efetivação da arbitragem tributária no Brasil pressupõe analisar a forma como o papel do Estado vem mudando e como a implementação do instituto vai ao encontro da necessidade de modernização dos instrumentos estatais, em especial dos mecanismos de solução de controvérsias. Essa discussão passa obrigatoriamente pela contextualização do Estado com relação à questão da intervenção no domínio econômico, ponderando as formas de interação entre os setores público e privado.

De antemão, cabe mencionar que o início do Estado moderno foi marcado pela formação de Estados monárquicos e autocráticos e pela consolidação de um projeto de paz universal (Paz de Westfália), que marcou o fim de um longo período de conflitos, com gravíssimas consequências para o continente europeu, tal como observado por Kant (2011) em “A paz perpétua”.

Do absolutismo monárquico ao início do Estado Liberal, no campo econômico, o liberalismo teve em Adam Smith o seu expoente. O capitalismo insurgente impõe os ideais de livre mercado, no contexto de um Estado meramente observador, que interfere o menos possível sobre o domínio econômico, conforme ressaltam Clark, Nascimento e Corrêa (2011). Ainda, Bobbio (2006) destaca que o Estado mínimo estaria apto e deveria agir em defesa da sociedade contra eventuais inimigos externos na proteção dos indivíduos contra eles mesmos e nas matérias públicas que não fossem de interesse da iniciativa privada.

Do ponto de vista econômico-social, a essência do liberalismo é o zelo pelo individualismo e a valorização do privado. Mesmo assim, o Estado era solicitado a intervir no sentido de garantir a mínima intervenção externa na economia. Nesse período, a ideologia liberal garante a hegemonia do capital, com o Estado atuando no interesse deste e não no da coletividade. Questões sociais e de interesse coletivo não estão no centro das preocupações do Estado.

No campo político e filosófico, o Estado liberal se revela ente político limitado em suas funções, sem interferência no âmbito econômico e preocupado com a manutenção de direitos civis e políticos básicos, tidos aqueles como direitos naturais. Sobre esse fundamento filosófico, diz Bobbio (2006, p. 12):

A doutrina dos direitos naturais, de fato, está na base das Declarações dos Direitos proclamadas nos Estados Unidos da América do Norte (a começar de 1776) e na França revolucionária (a começar de 1789), através das quais se afirma o princípio fundamental do Estado liberal como Estado limitado: o objetivo de toda associação política é a conservação dos direitos naturais e não prescritíveis do homem (art. 2º da Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão).

Importante observar que o liberalismo surge e se desenvolve cheio de imperfeições. Grau (2007) as aponta como responsáveis pelo fato de o Estado ser, gradativamente, chamado a assumir novas funções, ante a derrocada do fenômeno da autorregulação do mercado. O final do século XIX é marcado pela concorrência suprimida e pelo surgimento de grandes monopólios, evidenciando a impossibilidade da existência de concorrência perfeita, nos grandes mercados, quebrando um mito que atingia a autorregulação e o liberalismo.

Ainda no contexto do liberalismo econômico europeu, merece menção a opinião de Grau (2007) de que há clara contradição entre os idealismos surgidos com a Revolução Francesa – de “liberdade, igualdade e fraternidade” – e a realidade do poder econômico. Igualdade, fraternidade e liberdade não se coadunam com os preceitos liberais nem com o próprio mercado capitalista, surgido quase que concomitantemente com o Estado Moderno. Esses ideais revolucionários, de fato, não eram consagrados ao povo que, em sua grande maioria, permanecia refém do capital, com suas liberdades tolhidas e sem qualquer indício de igualdade ou fraternidade nas relações sociais, econômicas e políticas.

No entanto, é indiscutível que o Estado liberal foi responsável por intenso avanço no que tange aos chamados direitos individuais, ainda que, para isso, tenha propiciado a formação de uma pobreza social assustadora, com nítida separação entre os mais favorecidos economicamente e os marginalizados.

Esse modelo de Estado acabou por revelar a retórica do discurso de reconhecimento de direitos individuais. Sobre a crise do Estado Liberal, a partir do início do século XX, diz Bonavides (1993, p. 477):

Os direitos sociais fizeram nascer a consciência de que tão importante quanto salvaguardar o indivíduo, conforme ocorreria na concepção clássica dos direitos da liberdade, era proteger a instituição, uma realidade mais rica e aberta à participação criativa e à valorização da personalidade que o quadro tradicional da solidão individualista, onde se formara o culto liberal do homem abstrato e insuflado, sem a densidade dos valores existenciais, aqueles que unicamente o social proporciona em toda a plenitude.

O Estado Liberal entrou em crise a partir de alguns acontecimentos históricos. A grande crise financeira decorrente da quebra da bolsa de valores de Nova York em 1929, quando o Estado foi chamado a socorrer o mercado, pode ser indicada como clímax, com a teoria da “mão invisível do Estado” colocada efetivamente em xeque, exibindo a fragilidade do sistema liberal como um todo.

Naquele momento ocorreu a mudança do capitalismo concorrencial liberal para o denominado capitalismo controlado, com o Estado passando a atuar para garantir a sobrevivência do próprio sistema capitalista, colocado à prova ante a crise dos ideais liberais.

É possível perceber, afinal, que os próprios propósitos liberais punham em risco a manutenção do sistema capitalista e patrimonialista e, assim, o mercado se socorreu do Estado para manter o capital no centro das discussões. Por mais contraditório que pareça ser, revela-se aqui o capitalismo necessitando do Estado para manutenção do próprio sistema capitalista. Para Polanyi (2000, p. 161):

Por mais paradoxal que pareça não eram apenas os seres humanos e os recursos naturais que tinham que ser protegidos contra os efeitos devastadores de um mercado auto-regulável, mas também a própria organização da produção capitalista.

O fato é que a ideia de livre mercado foi aos poucos cedendo e o Estado foi chamado a agir positivamente. Diante do cenário de crise do liberalismo, o Estado Social de Direito surgiu com o propósito de corrigir os excessos do individualismo, concretizando direitos sociais e se desvencilhando das amarras do individualismo e patrimonialismo.

Nesse contexto, necessário destacar que o constitucionalismo econômico e social ganhou força a partir da Constituição do México, em 1917, e da Constituição de Weimar, em 1919. Ainda que fossem instrumentos normativos míticos, posto totalmente programáticos, caracterizando-se como constituições formais capitalistas segundo Grau (2007, p. 43), pode-se dizer que deram início ao chamado “capitalismo

social”, conceito de intrínseca contradição por ser o capitalismo um processo de acumulação de riquezas marcado por egoísmo e individualismo.

Na verdade, o Estado Social não significava a concretização democrática, visto que o povo continuava excluído da participação nas questões políticas do Estado. Nesse sentido, Leão (2006, p. 50) lembra a existência de Estados historicamente amparados em ideologias antidemocráticas, porém tidos como sociais especialmente na primeira metade do século XX, como a Alemanha nazista e a Itália fascista, dentre outros.

Ocorre que o Estado Social, após o seu auge, também entrou em declínio, passando por intensa crise fiscal em virtude de sua imensa e incomparável atuação na prestação de serviços à população. Além do peso da situação fiscal, aos poucos vai ganhando espaço a internacionalização das relações, os fenômenos de integração regional interestatal, com propostas de natureza econômica, política, em consonância com o fenômeno crescente da globalização, notadamente a partir dos anos setenta do século XX.

O processo de globalização e a crise do Estado do bem-estar social voltam a enfraquecer o Estado e, conseqüentemente, o mercado tornou a ganhar força. O Estado vê suas ações novamente limitadas. Afirma Barroso (2009) que nesse período parece ter havido verdadeiro retorno ao modelo liberal, de intervenção estatal mínima, processo conhecido como neoliberalismo.

Nesse contexto, pode-se destacar como marcos históricos a saída dos Estados Unidos da América do então vigente Acordo de Breton Woods, em 1971, e a grande crise petrolífera no Oriente Médio ocorrida em 1973, eventos que mostram verdadeiro agigantamento do mercado com relação ao Estado.

Parece óbvio que, com o neoliberalismo e o fenômeno da desregulação, no sentido de que o mercado poderia novamente se autorregular, o Estado volta a se debilitar. Evidente, ainda, que após as crises do Estado Liberal e do Estado Social, os “novos” liberais – “neoliberais” – acreditam que a economia e o mercado não carecem mais de intervenção estatal, devendo o Estado permanecer afastado para permitir que o setor privado volte a ditar as “regras do jogo”.

Para Grau (2007, p. 55) “a globalização é um fato histórico; o neoliberalismo, uma ideologia”. Partindo-se dessa formulação, é fácil perceber que não se contradizem as ideias de globalização com as preocupações sociais, podendo haver séria condução, por meio de governos, no sentido de controlar e regular as forças

econômicas, de modo que estas ocorram de forma mais humanizada. Não deveria haver intrínseca contradição entre globalização e direitos sociais.

No entanto, o neoliberalismo ganha vigor no contexto da globalização, principalmente nos setores econômico e financeiro, ante a facilidade de circulação de capitais, e o capital passou a circular sem barreiras concretas, dificultando o controle por parte do Estado, que acaba por comprometer seu poder de assegurar os direitos sociais.

Essa nova conjuntura econômico-social e as transformações do Estado marcam o que Castells (1999, p. 87) denomina de “Estado informacional” a partir da ideia de “sociedade em rede”, afirmando que:

Uma nova economia surgiu em escala global nas duas últimas décadas. Chamo-a de informacional e global para identificar suas características fundamentais e diferenciadas e enfatizar sua interligação. É informacional porque a produtividade e a competitividade de unidades ou agentes nessa economia (sejam empresas, regiões ou nações) dependem basicamente de sua capacidade de gerar, processar e aplicar de forma eficiente a informação baseada em conhecimentos. É global porque as principais atividades produtivas, o consumo e a circulação, assim como seus componentes (capital, trabalho, matéria-prima, administração, informação, tecnologia e mercados) estão organizados em escala global, diretamente ou mediante uma rede de conexões entre agendes econômicos.

A complexidade desse modelo de Estado pressupõe também a complexidade dos conflitos que surgem nesse formato de sociedade em rede preconizada por Castells (1999). O que se vivencia nas últimas décadas é uma verdadeira crise de eficiência estatal na tarefa de assegurar direitos e promover desenvolvimento.

Quando é feito o recorte desse problema para as questões fiscais, há ainda maior agravamento do problema, vez que faz gerar um modelo estatal completamente ineficiente na cobrança de tributos, altamente litigioso e com políticas fiscais completamente equivocadas, que em nada contribui para o desenvolvimento do país.

Essa nova perspectiva de modernização estatal e das normas jurídicas como um todo reflete na forma como o cidadão se relaciona com a Administração Pública. No campo da tributação, afirma Mendonça (2014, p.27) que “não se pode deixar de mencionar, nesse sentido, a noção de tributação participativa”, devendo esta se adequar à nova tendência de modernização e democratização do espaço público. O Estado deve estar mais ligado às questões que apontem para uma gestão eficiente.

Sobre o tema modernização do Estado, ressalta-se o que menciona Abrucio (2018), para quem:

A renovação da agenda reformista passa pela definição de quais são as questões centrais para a modernização do Estado brasileiro. Nesta linha de raciocínio, propomos aqui quatro eixos estratégicos: profissionalização, eficiência, efetividade e transparência/accountability.

Essas opções estatais que intentam eficiência na gestão, o que Canotilho (2006, p. 325) denomina de *good governance*, devem também ser observadas em relação às soluções dos conflitos que, cada vez são mais complexos, envolvem a participação direta da própria Administração Pública na ordem econômica. Sobre o tema, Mendonça (2014, p. 29) afirma:

Não atende aos anseios sociais e também econômicos que se aguarde por anos a fio por uma decisão judicial que, muitas vezes, sequer reflete o conhecimento técnico específico para tratar de determinada relação. Não se pode, outrossim, exigir que os magistrados se capacitem para atender à demanda das atuais e complexas relações inerentes à informatização e à diversidade de novas relações. É justamente nesse contexto que a arbitragem pode se mostrar uma solução adequada a determinadas controvérsias, pois (i) a especialidade dos árbitros na matéria em debate pode ser atrativa à sua decisão quanto ao destino da controvérsia e, ainda, (ii) a agilidade do julgamento de procedimentos arbitrais permite uma célere decisão, o que pode ser decisivo ao caso concreto.

O fato é que esse novo modelo de Estado precisa de mecanismos adequados para a solução dos diversos conflitos que surgem, especificamente aqueles de natureza fiscal. Trata-se de terreno extremamente arenoso, altamente litigioso, com questões técnicas bastante peculiares e que, em várias oportunidades, demandam uma solução ao litígio de maneira técnica, sendo justamente nesse aspecto que defendemos a utilização da arbitragem como instrumento primordial.

Há igualmente necessidade premente de aumento das receitas públicas, fato que, no Brasil, um Estado Fiscal, ou, como denominado por Schoueri (2015, p. 27), “Estado de Imposto”, muitas vezes é buscado pelo aumento da carga tributária, revelando-se grande equívoco.

Na realidade, são cogentes mecanismos que tornem mais eficiente a recuperação do estoque fiscal gigantesco do Estado e é justamente nesse aspecto que a arbitragem pode trazer ganhos efetivos.

4 A UTILIZAÇÃO DA ARBITRAGEM PARA SOLUÇÃO DE CONTROVÉRSIAS TRIBUTÁRIAS E A NECESSÁRIA RELEITURA DA CONCEPÇÃO DE INTERESSE PÚBLICO

Neste terceiro capítulo, central da presente pesquisa, busca-se confirmar a hipótese de que há plena compatibilidade entre a arbitragem tributária e o ordenamento jurídico brasileiro, rediscutindo a superação de paradigmas clássicos, tal como a indisponibilidade de interesse público. Tal debate revela ainda a necessária regulamentação legislativa específica para implementação do procedimento arbitral no âmbito fiscal.

Importante ainda tecer algumas linhas gerais acerca dos aspectos processuais e procedimentais mais relevantes sobre a arbitragem e de que forma a sua regulamentação no âmbito tributário poderia colaborar com o acionamento do gatilho para o efetivo desenvolvimento econômico nacional, o que será pormenorizado no último capítulo da presente tese.

4.1 A arbitragem a partir da ideia de interesse público

Conforme revelado no capítulo II da presente tese, defende-se aqui a possibilidade de aplicação da arbitragem no âmbito da Administração Pública, repousando a necessidade de discussão acerca dos aspectos específicos relacionados ao que vem a ser interesse público e o que se coloca como interesse da Administração Pública. Conforme leciona Escobar (2016), o grande debate recai na consideração sobre o que pode ser considerado direito patrimonial disponível para a Administração Pública no que tange à arbitragem.

Não se pode negar que o modelo de Estado atual se distancia e muito do modelo estatal verificado à época em que vigia a visão clássica sobre interesse público a partir das tradicionais doutrinas administrativistas. Evidentemente parte-se do pressuposto de que hoje não mais há como se falar em dicotomia absoluta entre público e privado, vez que, especialmente após a promulgação do texto constitucional de 1988, tem-se que o Estado se participa diretamente de questões de natureza privadas e vice-versa. Sobre interesse público, afirma Mello (2001, p. 69):

(...) o interesse público deve ser conceituado como o interesse resultante do conjunto de interesses que os indivíduos pessoalmente têm quando considerados em sua qualidade de membros da sociedade e pelo simples

dato de o serem (...) é o interesse do todo, do próprio corpo social, para precatar-se contra o erro de atribuir-lhe o status de algo que existe por si mesmo, dotado de consciência autônoma, ou seja, como realidade independente e estranha a qualquer interesse das partes.

Trata-se de conceito clássico de interesse público, reforçado pelos ensinamentos de doutrinadores como Di Pietro (2003, p. 14), para quem interesse público “constitui da própria finalidade do Estado”. Fato é que a relação entre Estado e sociedade ficou, com o passar dos anos, cada vez mais complexa e diversificada, sendo imprescindível haver uma releitura desses conceitos de interesse público à luz da necessidade de se desenvolver uma perspectiva consensual que efetivamente atenda aos interesses da coletividade.

A análise sobre interesse público é fundamental para que seja possível ingressar na questão da (in) disponibilidade desse interesse, havendo, ainda, a necessidade de esclarecer o que vem a ser considerada a ideia de supremacia do interesse público. Segundo Medauar (2003, p. 185), este interesse serve de fio condutor e balizador para a legitimação dos atos no âmbito da Administração Pública, sendo que a menção à clássica ideia de supremacia do interesse público se valida na superada dicotomia público-privada.

Toda essa discussão se deve ao fato de que muito se questiona acerca de quais os interesses seriam disponíveis para que seja validada a utilização da arbitragem no âmbito da Administração Pública. Para tanto, é preciso revisar o paradigma clássico sobre a indisponibilidade do interesse público, avançando-se, assim, em uma nova forma de enxergar a relação entre Estado e sociedade quando se fala em relação jurídica tributária, relação esta cheia de nuances e particularidades.

4.1.1 Ruptura do paradigma da indisponibilidade do interesse público

Como mencionado acima, o estudo acerca da arbitragem no âmbito da Administração Pública pressupõe a reflexão sobre a evolução do conceito sobre supremacia e indisponibilidade do interesse público, fruto da superação da clássica divisão entre público e privado.

Fato é que a doutrina administrativista clássica se posiciona na direção da indisponibilidade dos interesses do Estado, determinando o princípio da supremacia

do interesse público como verdade absoluta intransponível, que dispensa, inclusive, a ponderação dos interesses do Estado em relação aos interesses dos particulares.

Nesse sentido, Meirelles (2009, p. 105) afirma que “a noção de supremacia do interesse público sobre o privado decorre da desigualdade entre Administração e os administrados, constituindo um dos pressupostos do direito administrativo”. Na mesma linha, Mello (2001, p. 66) menciona que “caracteriza a supremacia do interesse público sobre o privado como um princípio basilar de direito administrativo, o qual representa ‘verdadeiro axioma reconhecido no moderno Direito Privado’”.

Para solidificar as bases teóricas que fundamentam a ruptura do paradigma da indisponibilidade do interesse público, faz-se necessário adentrar, ainda que de maneira superficial, na distinção feitas pelos administrativistas do que vem a ser interesse público primário e interesse público secundário. Os primeiros representam os interesses da coletividade como um todo a partir de um critério valorativo, enquanto que o segundo se refere aos interesses patrimoniais do Estado.

Desta forma, conforme ensina Grau (2002, p. 398), não é possível ignorar que o Estado age em nome próprio, de forma instrumental, sendo um equívoco relacionar a indisponibilidade de direitos a tudo que puder se associar à Administração. Assim, é fato que, mesmo considerando a existência de direitos indisponíveis, há situações em que o próprio contexto constitucional viabiliza que o Estado renunciar a determinadas ocorrências. Sobre direito disponível, Carmona (2006, p. 38) ensina que se caracteriza “quando ele pode ser ou não exercido livremente pelo seu titular, sem que haja norma cogente impondo o cumprimento do preceito, sob pena de nulidade ou anulabilidade do ato praticado”.

De tudo que foi mencionado até aqui acerca dos entendimentos da doutrina administrativista, tem-se que os clássicos concluem haver absoluta impossibilidade de arbitragem em razão do fato de que nenhum direito da Administração Pública seria disponível e por conseguinte arbitrável. Por outro lado, a “doutrina moderna” entende pela existência de exceções em relação à indisponibilidade, sendo que o que é indisponível é o dever do Estado em agir a partir dos interesses da sociedade e consequentemente legitimado pelas normas constitucionais vigentes.

A ruptura a paradigmas clássicos se dá em um contexto de reforma da própria Administração Pública brasileira, tal como reconhecido por Di Pietro (2005, p. 46), para quem esse processo se mostra irreversível e fruto da globalização. A ordem

jurídica interna se insere nesse contexto global e necessita urgentemente de uma ressignificação de conceitos clássicos administrativistas.

Esse novo Direito Administrativo, segundo Escobar (2016, p. 82), “vem se distanciando das lições estáticas do pensamento administrativista clássico”, havendo crescente parceria entre Estado e novos atores sociais, não sendo absurdo aceitar que tal parceria se opere na função jurisdicional, especificamente por meio da implementação da arbitragem. A participação desses novos atores em parceria com o Estado legitima, inclusive, a busca pelas decisões consensuais, que efetivamente guardam como principal característica a concreta satisfação dos envolvidos.

A arbitragem se mostra, assim, como mecanismo efetivo e plenamente possível para solução de conflitos que envolvam bens e direitos albergados pelo interesse público. Sobre o tema, menciona Mendonça (2014, p. 36):

Destarte, atualmente a mera alegação de que o Estado não poderia utilizar de meios alternativos ao judicial para a solução das controvérsias nas quais se envolve em razão da inviabilidade de dispor de seus bens e direitos em razão da prevalência do interesse público sobre o particular não parece merecer guarida, pois há inúmeros aspectos a serem avaliados para que se defina qual o tratamento adequado às controvérsias envolvendo o Poder Público.

Nota-se que a arbitragem se caracteriza justamente como meio adequado para que a Administração Pública resolva conflitos sem a necessidade de busca pela jurisdição estatal clássica. Cada vez mais isso vem sendo concreto por meio de cláusulas compromissórias ou compromisso arbitral, se revelando tal como uma faculdade e não obrigatoriedade.

Entende-se que a opção pela arbitragem se mostra mais do que uma faculdade, mas sim uma necessidade, em razão do esgotamento da capacidade do Estado em desempenhar a função jurisdicional de maneira efetiva, com entrega satisfatória da tutela jurisdicional. Há a premente busca pela efetiva solução dos conflitos e não é possível permanecer apegado e vinculado às concepções que não guardam simetria com a realidade posta.

Mais uma vez, há que se destacar a existência de posicionamentos firmes contrários à arbitragem nesses conflitos, notadamente dos administrativistas clássicos. Mello (2001, p. 812) defende taxativamente não ser aceitável a solução por árbitros particulares de conflitos que exponham interesses públicos e consequentemente indisponíveis, restando ao Poder Judiciários, com exclusividade,

a capacidade de solver tais contendas. Importante destacar este posicionamento como ponto controvertido ao que nesta tese se defende, vez que acobertar a arbitragem em matéria fiscal pressupõe, antes de mais nada, ultrapassar esses paradigmas clássicos que envolvem a ideia de interesse público e sua supremacia.

Silva (2016, p. 278) destaca a necessidade de se avançar na busca por mecanismos adequados de solução dos conflitos, mencionando que:

O incentivo à utilização da arbitragem para relações jurídicas envolvendo a Fazenda Pública justifica-se, isso sim, pela constatação de que em diversos casos ela se apresenta como um mecanismo mais adequado de solução de conflitos. Especialmente em conflitos complexos eclodidos relativamente a contratos vultosos, a solução arbitral mostra-se superior à solução judicial porquanto sobressaem particularmente relevantes algumas de suas vantagens, tais como a celeridade e a possibilidade de escolha de árbitros detentores de *expertise* em questões técnicas e específicas atinentes ao litígio.

Parece razoável tal posicionamento, reforçado pela ideia de que a CF/88 (2018) não traz em seu bojo qualquer norma que indique a existência de monopólio da função jurisdicional em favor do Poder Judiciário e negar a possibilidade de utilização de mecanismos que se mostrem mais adequados e eficazes para solução de conflitos envolvendo a Administração Pública seria refutar a própria essência do que representaria o verdadeiro interesse público, legitimado pelo texto constitucional.

4.2 Análise da relação jurídica tributária como premissa para utilização da arbitragem

Consolidadas as discussões sobre a possibilidade de utilização da arbitragem para solução de conflitos que envolvam os interesses da Administração Pública, a partir da própria interpretação da Lei nº 13.129/15 (2018), que alterou a LArb (2018), cumpre neste momento avançar sobre o debate acerca da utilização desse meio adequado para solução de conflitos de natureza fiscal, para qual a primeira abordagem se mostra como pressuposto.

Principalmente no Brasil, há grande resistência teórica e prática à arbitragem tributária, mesmo sendo possível verificar que o instituto é amplamente difundido em vários países. Machado (2008, p. 130), por exemplo, defende a impossibilidade da solução arbitral para lides fiscais a partir da defesa de que o direito de arrecadação de tributos, inerente à Fazenda Pública, seria indisponível. Nota-se claramente que,

mais uma vez, retoma-se o ponto de discussão sobre a (in) disponibilidade do direito para se legitimar a utilização do processo arbitral.

Antes de adentrar especificamente nas questões que envolvem a arbitrabilidade tributária, cumpre tecer alguns comentários quanto aos aspectos gerais sobre os conflitos que nascem a partir da relação jurídica realizada entre Estado e contribuinte, a relação jurídica tributária, vez que é no bojo desta que surgem os conflitos entre Estado e contribuinte.

Sabe-se que o objeto do Direito Tributário é justamente a regulamentação dessa relação jurídica, complexa e cheia de peculiaridades. Tal como defende Coêlho (2008, p. 34), o Direito Tributário “regula e restringe o poder do Estado de exigir tributos e regula os deveres e direitos dos contribuintes, isonomicamente”. Ainda sobre essa relação jurídica, didática é a lição de Torres (1993, p. 186):

A relação jurídica tributária é complexa, pois abrange um conjunto de direitos e deveres do Fisco e do contribuinte. A Fazenda Pública tem o direito de exigir do contribuinte o pagamento do tributo e a prática de atos necessários a sua fiscalização e determinação; mas tem o dever de proteger a confiança nela depositada pelo contribuinte. O sujeito passivo, por seu turno, tem o dever de pagar o tributo e de cumprir os encargos formais necessários à apuração de débito; mas tem o direito a tratamento igualitário por parte da Administração e ao sigilo com relação aos atos praticados.

A complexidade da relação jurídica tributária faz com que esta seja ambiente propício ao surgimento de conflitos entre as partes envolvidas, tal como já demonstrado no capítulo primeiro da presente tese. Tal visão faz com que o Poder Judiciário acabe sendo protagonista na tentativa de solução desses conflitos, mesmo não tendo a capacidade de entregar à sociedade resposta efetiva e satisfatória em tempo razoável. Pode-se dizer, assim, que a relação jurídica tributária é essencialmente conflituosa, sendo imprescindível que o Estado disponha de mecanismos adequados para solução dessas controvérsias.

O objetivo do Estado é ver satisfeito o crédito tributário que nasce da realização do fato gerador normalmente por parte do sujeito passivo da relação jurídica tributária. Ocorre que, por vezes, a pretensão do órgão fazendário é resistida pelo contribuinte, nascendo daí o conflito de natureza fiscal, tal como sustenta Ataliba (2017). Em um cenário de alta carga tributária e de baixo índice de retorno e satisfação por parte da sociedade, a resistência à pretensão estatal de tributar é cada vez maior, explicando-se aí pouco da alta litigiosidade verificada no âmbito dessa relação.

Fato é que, no contexto da relação jurídica tributária a principal necessidade estatal é a satisfação do crédito tributário, vez que só assim o Estado terá capacidade financeira para a realização daquilo que se propõe, nos termos dos objetivos fundamentais expostos na CF/88 (2018)²⁹ em seu art. 3º. Esse dispositivo é a base angular de toda atividade tributária do Estado e deve ser encarado com tal para a tributação assuma a sua real função social.

Sobre o crédito tributário ensina Carvalho (2008, p. 75) que se trata do “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”. Resumidamente, tem-se que a relação jurídica tributária é formada por alguns elementos essenciais, tais como hipótese de incidência (hipótese abstrata prevista em lei), fato gerador (concretização da hipótese), obrigação tributária (essencialmente o dever de pagar a prestação pecuniária) e crédito tributário (direito subjetivo do sujeito ativo).

Fundamental pontuar que a obrigação tributária é classificada como sendo principal ou acessória. Será principal quando se tratar o dever de pagar o tributo, ou seja, cumprir a prestação pecuniária compulsória. Será acessória quando se tratar de alguma obrigação de fazer ou não fazer, instrumental à obrigação principal, tal como acontece, por exemplo, na obrigação de emissão de uma nota fiscal.

Em resumo, instaurada a relação jurídica tributária mediante a realização do fato gerador (fato jurídico tributário), infalivelmente haverá a obrigação tributária, consistente no dever de pagar o tributo, havendo, por consequência, o direito do Estado em ver satisfeito o crédito tributário surgido. Trata-se de uma relação marcada pela compulsoriedade, logo, impositiva. O Estado impõe ao contribuinte o pagamento da exação, o que por si só já demonstra a alta capacidade de surgimento de conflitos, especialmente num sistema tributário tão regressivo e injusto como o do Brasil.

O poder de tributar “é decorrência inevitável da soberania que o Estado exerce sobre as pessoas de seu território, ao qual corresponde, por parte dos indivíduos, um dever de prestação”, segundo Nogueira (1973, p. 170). É possível entender que o poder de tributar é “poder-direito” e não “poder-força”, uma vez que os próprios

²⁹ “Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil: I - construir uma sociedade livre, justa e solidária; II - garantir o desenvolvimento nacional; III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais; IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.”

integrantes da sociedade organizada reconhecem ao Estado o monopólio da violência física legítima de forma bem sucedida, tal como ensina Bonavides (2006, p. 70), com o objetivo que esse proteja e supra de forma efetiva o bem comum social, cumprindo, assim, a soberania estatal.

O dever do cidadão de pagar tributos reflete diretamente no atributo da cidadania tributária daquele, o qual deve ter consciência do ciclo de realização tributária que influencia diretamente em sua vida, independente de classe social, pois tanto pobre como rico tem exações tributárias impostas pelo Estado.

Logo, o Estado tem que criar medidas efetivas para que seja difundida de forma ampla o sistema de educação direcionada à informação aos cidadãos-contribuintes no sentido de lhes proporcionar o entendimento de como suas contribuições são utilizadas e a importância dessas para o custeio dos serviços essenciais para estabelecimento de uma sociedade justa e igualitária, principalmente em relação ao acesso aos serviços essenciais, livre de qualquer sujeição à região em que estejam localizados ou de sua capacidade contributiva, sob pena desse cenário de conflitos de ordem tributária aumentar cada vez mais.

Em suma, efetivar-se-á justiça fiscal tributária e social no Brasil quando os órgãos estatais conseguirem arraigar a progressividade, suprimindo, desse modo, a regressividade avassaladora e a extinção da corrupção em um sistema tributário vulnerável e ultrapassado. Este cenário ideal certamente contribuiria significativamente para a sensível diminuição da litigiosidade fiscal verificada no momento atual.

Essa realidade de justiça fiscal plena está longe de ser alcançada e, por consequência, as controvérsias tributárias se multiplicam em progressão preocupante, sendo justamente nessa perspectiva que as discussões sobre a arbitragem ganham especial relevância.

Para fins de defesa da arbitrabilidade tributária, dois são os elementos importantes que podem ser extraídos dessas premissas básicas relacionadas à relação jurídica tributária. O primeiro é o caráter pecuniário do tributo, a partir do próprio conceito legal de tributo trazido no art. 3º do (CTN) (2018)³⁰, para quem tributo é prestação pecuniária compulsória, logo de índole eminentemente patrimonial. O

³⁰ “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.”

segundo é o fato de a cobrança se dar mediante atividade administrativa plenamente vinculada, o que não inviabiliza a possibilidade do Poder Público submeter à arbitragem as controvérsias surgidas, buscando-se solução diversa da jurisdição estatal clássica.

4.3 A implementação da arbitragem tributária no ordenamento jurídico brasileiro

Diante dessa realidade de controvérsias tributárias nascidas no âmbito da relação jurídica tributária, aponta-se a arbitragem como sendo importante mecanismo para, de maneira adequada, atuar como instrumento de pacificação social e consequente racionalização de um sistema que tem se revelado ineficiente, caótico e desestimulador do desenvolvimento econômico do país.

Como já inicialmente abordado na presente tese, a arbitragem se coloca ao lado da jurisdição estatal, caracterizando-se por ser um mecanismo heterocompositivo de solução de conflitos, no qual as partes envolvidas procuram que determinada controvérsia seja resolvida por um terceiro, ou mesmo um colegiado, de maneira mais técnica e célere, tendo a mesma eficácia de uma sentença judicial.

Há na arbitragem uma dupla análise que deve ser feita sobre a questão do consenso e da obrigatoriedade. É fato que a escolha pela arbitragem revela seu caráter facultativo, ou seja, não imposição para submissão de determinada controvérsia à determinado árbitro ou tribunal arbitral. Porém, após as partes formalizarem essa opção, de maneira livre e espontânea, a decisão proferida se torna de obrigatório cumprimento, vez que não se trata de uma solução consensual, mas sim adjudicada, distinguindo-se nesse aspecto da transação alcançada pela conciliação ou mediação.

No Brasil, especialmente após a CF/88 (1988) e o movimento de constitucionalização do Direito, o Poder Judiciário vem assumindo papel de protagonismo evidente, reforçando o aqui sustentado no sentido de que a tradição pela busca da jurisdição estatal se coloca como forte empecilho à difusão de mecanismos mais adequados à solução das controvérsias, especialmente quando focado nas questões fiscais. Sobre a constitucionalização e a expansão do protagonismo do Poder Judiciário no Brasil, Barroso (2005, p. 42) afirma:

Fruto desse processo, a constitucionalização do Direito importa na irradiação dos valores abrigados nos princípios e regras da Constituição por todo o

ordenamento jurídico, notadamente por via da jurisdição constitucional, em seus diferentes níveis. Dela resulta a aplicabilidade direta da Constituição a diversas situações, a inconstitucionalidade das normas incompatíveis com a Carta Constitucional e, sobretudo, a interpretação das normas infraconstitucionais conforme a Constituição, circunstância que irá conformar-lhes o sentido e o alcance. A constitucionalização, o aumento da demanda por justiça por parte da sociedade brasileira e a ascensão institucional do Poder Judiciário provocaram, no Brasil, uma intensa judicialização das relações políticas e sociais.

Fato é que, justamente em razão desse aumento da demanda por justiça por parte da sociedade brasileira e da busca pelo Poder Judiciário, chega-se neste momento ao claro esgotamento das vias judiciais, fazendo com que ganhe força a aplicação dos métodos autocompositivos e heterocompositivos de solução de litígios, marcando, assim, nítida tendência de busca por soluções diversas da jurisdicional clássica.

Como bem assevera Nabais (2012, p. 24), a solução adequada de determinado conflito somente será possível caso o volume de conflitos seja compatível com a capacidade de solução por meio de determinado sistema, ou seja, no Brasil o Poder Judiciário evidentemente não consegue suprir com efetividade o volume de demandas, especialmente as de natureza fiscal, chegando-se à clara percepção de que o sistema tributário nacional está inserido em um modelo irracional de solução de conflitos, que atua de maneira decisiva como mais um (dentre muitos) entraves ao desenvolvimento econômico do país.

Dessa forma, a arbitragem tributária vem ganhando força em todo o mundo, a partir de experiências no direito alienígena, tal como será demonstrado adiante, mas especialmente nas relações internacionais em um mundo cosmopolita e globalizado como o atual. As relações internacionais estão cada vez mais complexas e os aspectos tributários que envolvem essas relações fazem com que deva existir, no âmbito internacional, mecanismos efetivos de solução de controvérsias.

Nesse momento, necessário abrir um parêntese para rapidamente tecer algumas observações acerca do processo de globalização e do modelo cosmopolita de Estado, fundamental para entendimento sobre a aplicação da arbitragem fiscal no âmbito internacional.

O processo de globalização fez com o que os Estados nacionais se colocassem no centro de discussões que envolvem e carregam de importância uma agenda internacional, com a tutela dos direitos humanos e conseqüentemente promoção do desenvolvimento. Esse processo também marca a expansão e a pulverização das

relações econômicas e do capital, fazendo com que as questões de ordem tributária estejam no foco das tensões internacionais.

Sem dúvida, trata-se de uma nova configuração mundial vivenciada a partir do esfacelamento do modelo Westfaliano, ou seja, fim da era de configuração absoluta da soberania dos Estados.

A Paz de Westfália, caracterizada pela assinatura de tratados internacionais em 1648, marcou o encerramento da Guerra dos Trinta Anos e assentou a ideia principiológica de soberania estatal a partir da visão de igualdade jurídica dos Estados. Sobre a importância da Paz de Westfália, Bobbitt (2003, p. 477) ensina de maneira clara que “da anarquia que caracterizou os derradeiros estágios da Guerra dos Trinta Anos, emergiu uma sociedade de Estados dotada de maior solidez e coerência, cuja estrutura legal foi redefinida por uma nova construção”

Esse modelo de soberania estatal se mostrou em descompasso com a atual interdependência dos Estados, não sendo capaz de dar efetividade a essa agenda internacional de grande importância. Tem-se aí o desaparecimento do modelo Westfaliano. Seria anacrônico apostar nesse modelo como capaz de garantir a ordem mundial e a manutenção da paz, como menciona Zolo (2011, p. 32).

Verifica-se, assim, que a sociedade internacional se universalizou de maneira ampla, universalizando-se também a necessidade de pacificação mundial. Para esse desiderato, fundamental estabelecer mecanismos para que as relações econômicas possam se dar em um ambiente racional, sendo também efetiva a solução para as controvérsias que eventualmente surjam. Com o cosmopolitismo, menciona Beck (2004, p. 104):

(...) se transforman decisivamente las bases de la conciencia cotidiana y de las identidades. Los temas de importancia global se convierten en parte integrante de las experiencias cotidianas y de los mundos vitales morales de los seres humanos, amén de cuestionar las formas de conciencia y las instituciones nacionales. En este sentido, por todo el mundo originan conflictos y riesgos enormes.³¹

Essa fase cosmopolita mundial fez com que ganhassem relevância as organizações internacionais e é nesse contexto que, dentre as várias organizações

³¹ “(...) se transformam decisivamente as bases da consciência cotidiana e das identidades. Os temas de importância global se convertem em parte integrante das experiências cotidianas e dos mundos vitais morais dos seres humanos, além de questionar as formas de consciência e as instituições nacionais. Neste sentido, por todo o mundo surgem conflitos e riscos enormes.” (Tradução nossa)

mundiais, surge a OECD, com missão de promover políticas de desenvolvimento econômico e social em uma escala global. Essa organização, por meio de seu Centro para Políticas Tributárias e Administração, defende a arbitragem como sendo mecanismo capaz de solucionar os conflitos tributários surgidos internacionalmente de maneira mais eficiente.

Desse modo, no âmbito internacional, a arbitragem vem sendo utilizada de maneira bastante intensa, principalmente nas questões que envolvem bitributação, sendo objeto de previsão em vários instrumentos normativos.

Entendido o que vem a ser arbitragem fiscal, cumpre ressaltar as classificações existentes para que seja possível avançar nos pontos de maior resistência à efetivação da mesma. Segundo Casella e Escobar (2016, p. 746), a doutrina internacional divide as categorias da arbitragem fiscal como:

- (i) Controvérsias tributárias decorrentes de relações negociais;
- (ii) Acordos para evitar a dupla tributação;
- (iii) Disputas fiscais entre um investidor estrangeiro e o país investido.

Casella e Escobar (2016, p. 747) entendem que tal divisão leva em conta apenas o mérito e a abrangência das controvérsias. Assim, propõem uma classificação que se entende ser extremamente relevante para o que aqui se propõe, levando-se em consideração o tempo do litígio, o mérito e a sua abrangência, qual seja:

- (i) Quanto ao tempo: se dividiria em *preliminar* e preventivamente à constituição do crédito tributário; ou *subsequente* à constituição do crédito tributário;
- (ii) Quanto ao mérito: se divide em *direta* – analisando diretamente as questões tributárias; ou *indireta* – quando dos laudos arbitrais surge um novo fato jurídico tributário (fato gerador);
- (iii) Quanto à abrangência: se divide em *interna* – quando se dá dentro da

estrutura federativa interna ou entre Administração e contribuintes nacionais; *internacional estatal* – envolvendo acordos para evitar dupla tributação; ou *internacional mista* – quando envolver um Estado e um entre privado estrangeiro.

A interessante classificação proposta pelos autores resume as formas que a arbitragem tributária pode se apresentar, tanto no âmbito internacional como no âmbito interno. Interessante observar nessa classificação a possibilidade da arbitragem ter espaço antes da constituição definitiva do crédito tributário, por meio do lançamento, o que, no entender de Mendonça (2014, p. 115) seria medida promotora de um crescente diálogo entre Fisco e contribuinte.

Trata-se de posicionamento relevante na medida que a alta litigiosidade impregnada na relação jurídica tributária faz com que Fisco e contribuinte cada vez dialoguem menos, ou seja, a relação é permeada por uma lado pelo autoritarismo e por outro pela incessante fuga da tributação.

A questão parece ser a quebra de paradigmas para que esse meio heterocompositivo de solução de conflitos possa ser implementado no Brasil, o que se defende na presente tese como sendo algo impactante para colaborar com a superação da grave crise econômica que assola o país nos últimos anos, de base preponderantemente fiscal.

De maneira geral, as discussões sobre a possibilidade ou não da utilização da arbitragem nada controversas de natureza fiscal repousam na questão da interpretação acerca da disponibilidade ou não do crédito tributário, o que será detidamente analisado adiante. Vale ressaltar que este crédito é aquele decorrente da relação jurídica tributária e representa o direito subjetivo do Estado em arrecadar o produto da exação tributária. Carmona (2006, p. 56) menciona:

São arbitráveis, portanto, as causas que tratem de matérias a respeito das quais o Estado não crie reserva específica por conta do resguardo dos interesses fundamentais da coletividade, e desde que as partes possam livremente dispor acerca do bem sobre que controvertem.

Mesmo diante dos argumentos desfavoráveis, acredita-se que a utilização desse meio para solução dos conflitos fiscais se mostra como verdadeira necessidade. O professor português Campos (2018) assim defende:

O interrelacionamento justo entre o cidadão e o Estado a nível dos impostos, com a assunção “livre” e espontânea por aquele das suas obrigações fiscais — como princípio e ponto de partida — passa pela assunção livre da regulação de conflitos entre credor e devedor. Passa, por outras palavras, pela faculdade de recorrer à arbitragem. Com todas as vantagens que esta acarreta no que se refere à certeza e segurança do Direito. Nomeadamente: escolha dos juizes pelas partes, de entre os mais conhecedores daquela matéria; acrescido rigor e profundidade das decisões; mais cuidadosa “personalização” da decisão, em termos de mais aprofundada ponderação da matéria de facto e de Direito, sem atender às jurisprudências deformantes do caso concreto; maior previsibilidade da justiça da decisão — daí renúncia a pretensões inviáveis; etc.

Nota-se que as vantagens da arbitragem tributária repousam em aspectos ligados à própria certeza e segurança do Direito, dois aspectos fundamentais para que se possa construir um sistema tributário nacional mais racional e justo, que seja ambiente propício para a retomada do desenvolvimento económico do país.

4.3.1 Interpretação sobre a (in) disponibilidade do crédito tributário e a renúncia à jurisdição estatal

A defesa da arbitrabilidade das questões fiscais pode partir de duas premissas básicas. A primeira no sentido de que não há na CF/88 (2018) qualquer dispositivo que categoricamente vede a utilização da solução arbitral para questões de natureza fiscal, e a segunda na consolidação do entendimento de que a Administração Pública pode se submeter, por qualquer questão, à arbitragem. A primeira premissa apontada é, inclusive, ponto de destaque por parte de Heleno Taveira Torres, um dos grandes entusiastas para a implementação da arbitragem fiscal no Brasil.

Tradicionalmente as controvérsias fiscais são decididas em dois planos, chamados contencioso administrativo e contencioso judicial.

O processo administrativo tributário tem grande relevância, até mesmo pelo fato de que, quando instaurado, ocorre a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, o que se mostra bastante benéfico ao contribuinte que contesta algum elemento quanto à constituição do crédito tributário.

Ocorre que, nesse caso, tem-se que é a Administração quem julgará a própria Administração, havendo nítida quebra da absoluta imparcialidade na atividade jurisdicional. Não se retira aqui a relevância dos tribunais administrativos fiscais, porém não é possível negar as fragilidades existentes.

O processo judicial tributário, por sua vez, enfrenta grandes dilemas. O Poder Judiciário sufocado por um número absurdo de demandas faz com que a resposta da atividade jurisdicional não seja efetiva. As questões fiscais se acumulam nos tribunais brasileiros aos montes, longe de uma solução capaz de dar racionalidade ao sistema.

Nesse ponto Torres (2008, p. 107) entende que “a nova processualidade fiscal pressupõe a crítica vigorosa ao princípio da supremacia do interesse público”, numa clara alusão a este novo cenário que deve ser encarado com muita responsabilidade. Ademais, para ele, há nítida necessidade de separar o interesse da Fazenda Pública do interesse público, vez que o primeiro nem sempre coincide com o segundo.

Assim, vê-se que o processo de aceitação da viabilidade de utilização da arbitragem em matéria tributária passa necessariamente por uma releitura de conceitos jurídicos tradicionais, bem como pela transposição de dogmas jurídicos que não mais podem ser encarados como tal. É dever do legislador brasileiro apontar caminhos para que a imposição tributária seja mais eficiente e a consequente solução dos conflitos surgidos dessa relação jurídica possam ser solucionados de maneira técnica, célere e satisfatória. Nesse sentido, Torres (2003, p.12) afirma:

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

Possível perceber que Torres (2003) defende, em suma, a democratização dessa relação entre Estado e contribuinte. De fato, como dito anteriormente, a relação jurídica tributária se mostra como uma relação de imposição, legitimado pelo poder de tributar estatal. Ocorre que a experiência brasileira mostra que excluir o administrado dessa gestão tributária se apresenta grande equívoco, na medida em que cria um ambiente extremamente conflituoso, o que, por si só, é capaz de colaborar decisivamente com o esgotamento e na incapacidade do Poder Judiciário em solucionar judicialmente essas controvérsias.

Torres (2003, p. 12), discorrendo sobre o tema, apresenta alguns obstáculos que devem ser superados com vistas a implementação da arbitragem tributária:

(...) é o princípio da indisponibilidade do patrimônio público (tributo) o que maiores problemas de análise e de afetação comporta. O que vem a ser,

precisamente, 'indisponibilidade do crédito tributário'? O princípio da indisponibilidade do patrimônio público e, no caso em apreço, do crédito tributário, desde a ocorrência do fato jurídico tributário, firmou-se como dogma quase absoluto do direito de estados ocidentais, indiscutível e absoluto na sua formulação, a tal ponto que sequer a própria legalidade, seu fundamento, poderia dispor em contrário. E como o conceito de tributo, até hoje não definido satisfatoriamente, acompanha também essa indeterminação conceitual da sua indisponibilidade, avolumam-se as dificuldades para que a doutrina encontre rumo seguro na discussão do problema. Porquanto 'tributo' e 'indisponibilidade' não sejam conceitos lógicos, mas sim conceitos de direito positivo, variáveis segundo a cultura de cada nação, próprios de cada ordenamento. Será o direito positivo a dar os contornos que queira denominar de 'direito disponível', inclusive suas exceções. Tome-se como premissa a inexistência, no direito de todos os povos, de um tal princípio universal de 'indisponibilidade do tributo'.

Como se vê, a questão se mostra complexa. Parece acertada a ideia de que inexistente um princípio universal de indisponibilidade do crédito tributário, não sendo possível sustentar tal argumento como empecilho para a arbitrabilidade das questões fiscais. Ademais, a pretensa indisponibilidade, ainda que assim considerada, não estaria no próprio crédito tributário, mas sim na atividade de cobrança e arrecadação do tributo, nos termos do art. 3º do CTN³² (2018).

Essa atividade de arrecadação de tributos prevista no dispositivo acima transcrito se mostra como indisponível, sendo, nos termos da lei, atividade administrativa plenamente vinculada, o que revela a impossibilidade de o agente público, por ato discricionário, deixar de proceder com a fiscalização, cobrança e arrecadação, desde que concretizado o fato jurídico tributário (fato gerador do tributo).

Como dito acima, a imposição tributária – cobrança, fiscalização e arrecadação – encontra fundamento na previsão constitucional do poder de tributar do Estado, poder esse representativo de parcela da soberania estatal. Esse poder de tributar é previsto constitucionalmente na medida que regras de distribuição de competências tributárias são definidas de forma clara. Assim, por determinação constitucional implícita, a competência tributária se apresenta como indisponível, irrenunciável e inalienável, e não o crédito tributário.

Ademais, como destaca Mendonça (2014, p. 81), o próprio CTN (2018)³³ regulamenta situações em que o crédito tributário pode ser anistiado, transacionado,

³² 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. (g.n.)

³³ “Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário: I - moratória; II - o depósito do seu montante integral; III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo; IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança. V – a concessão de

remido ou parcelado, tal qual previsto nos arts. 151, 156, 171 e 180, mostrando-se, assim, clara possibilidade de disposição do crédito tributário. Defende-se, ainda, a lógica de que o tributo, tal qual definição o direito positivo prevista no art. 3º do CTN (2018), se qualifica com nítida “expressão patrimonial”, logo, o crédito tributário será disponível, nos limites outorgados pela lei. Resta inequívoco o caráter patrimonial do crédito tributário, vez se tratar de fonte de custeio para a atividade Estatal.

Mendonça (2014) utiliza interessante analogia ao interpretar o entendimento do Superior Tribunal de Justiça por ocasião do julgamento sobre a possibilidade de determinada sociedade de economia mista utilizar da arbitragem para solução de conflitos. Na ocasião, o voto do Ministro Luiz Fux no Agravo Regimental no Mandado de Segurança nº 11.308 (2018), hoje Ministro do STF, assim foi apresentado:

(...) a arbitragem se presta a dirimir litígios relativos a direitos patrimoniais disponíveis, o que não significa dizer disponibilidade do interesse público, pois não há qualquer relação entre disponibilidade ou indisponibilidade de direitos patrimoniais e disponibilidade ou indisponibilidade de interesse público. Ora, tratar de direitos disponíveis, ou seja, de direitos patrimoniais, significa valer-se da possibilidade de transferi-los a terceiros, porquanto alienáveis. Nesta esteira, salienta-se que dentre os diversos atos praticados pela Administração, para a realização do interesse público primário, destacam-se aqueles em que se dispõe de determinados direitos patrimoniais, pragmáticos, cuja disponibilidade, em nome do bem coletivo, justifica a convenção da cláusula de arbitragem em sede de contrato administrativo.

medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; VI – o parcelamento. Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes.” “Art. 156. Extinguem o crédito tributário: I - o pagamento; II - a compensação; III - a transação; IV - remissão; V - a prescrição e a decadência; VI - a conversão de depósito em renda; VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º; VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164; IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória; X - a decisão judicial passada em julgado. XI – a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei. Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149.” “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 consequente extinção de crédito tributário. Parágrafo único. A lei indicará a autoridade competente para autorizar a transação em cada caso.” “Art. 180. A anistia abrange exclusivamente as infrações cometidas anteriormente à vigência da lei que a concede, não se aplicando: I - aos atos qualificados em lei como crimes ou contravenções e aos que, mesmo sem essa qualificação, sejam praticados com dolo, fraude ou simulação pelo sujeito passivo ou por terceiro em benefício daquele; II - salvo disposição em contrário, às infrações resultantes de conluio entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas.”.

Assim, o caráter patrimonial do crédito tributário torna firme o entendimento de que este é disponível. A questão agora reside no fato de perceber se este caráter patrimonial é capaz de validar a utilização da arbitragem para a solução dos conflitos, nos termos que dispuser a lei regulamentadora. Para tanto, necessário investigar se a solução arbitral, nestes casos, representaria ato de disposição do crédito tributário.

Mendonça (2014, p. 84) conclui que na arbitragem tributária haveria, na verdade, a disposição e renúncia à “solução jurisdicional estatal do conflito”. Parece adequado tal posicionamento, sendo mais um argumento favorável à arbitrabilidade das questões fiscais. Assim, duas são as premissas partidárias: primeiro, não seria o crédito tributário indisponível em razão de seu caráter patrimonial evidente; segundo, na arbitragem fiscal o que é objeto de renúncia é a atividade jurisdicional estatal, e não o crédito tributário em si.

O crédito tributário se revela direito subjetivo do sujeito ativo (ente público estatal) e, ao implementar a solução arbitral, não haverá renúncia a esse direito, mas somente a opção por uma solução extrajudicial que se mostra mais eficiente e adequado, sendo esta decisão totalmente vinculante as partes da contenda. A escolha por uma opção alternativa à clássica jurisdição estatal repousa no próprio conceito de arbitragem. Alvim (2016, pp. 133-134), comentando, de maneira ampla, o instituto da arbitragem, diz:

Contemporaneamente, o acesso à justiça não pode ser entendido como simples acesso ao Judiciário, abrangendo também outras formas de solução de conflitos, tanto adjudicatórias como autocompositivas. Mais que isso, o acesso à justiça deve buscar o método de resolução adequado para cada tipo de conflito, o que é determinado pela espécie de direito versado e por aspectos pertinentes à própria relação entre as partes. (...) Nesse ponto, o instituto não se distancia do processo judicial, eis que cumpre o mesmo objetivo jurisdicional, iluminado pelo objetivo de tutelar direitos e solucionar conflitos, na perspectiva contemporânea do acesso à justiça.

Assenta-se, assim, que a arbitragem, também em matéria fiscal, se coloca como uma solução adequada a determinados conflitos que certamente não seriam solucionados pelo Poder Judiciário de maneira eficaz. Há tempos a clássica função jurisdicional estatal não vem suportando a quantidade de demanda que a ela são submetidas, também não apresentando resposta técnica compatível com a efetiva peculiaridades dos casos a serem solucionados.

Incontroverso que, após a promulgação do texto constitucional vigente, observa-se efetiva democratização do acesso ao Poder Judiciário, sem que isso

signifique a efetiva democratização do acesso à justiça. As “portas” do Poder Judiciário se abriram, porém aqueles que por ela entram geralmente não conseguem sair em um razoável espaço de tempo e com uma decisão que efetivamente resolva o conflito.

Abre-se aqui um parêntese para destacar o momento delicado vivenciado pelo país nos dias atuais, de grave crise de legitimidade do Poder Legislativo que, em tese, por seu caráter majoritário, deveria encontrar na sociedade o fundamento e a razão de sua atuação.

O distanciamento da sociedade fez com que tal Poder fosse gradativamente desconstruído socialmente, formando-se um grande vácuo de representatividade, ambiente propício para o crescente protagonismo do Poder Judiciário – contra majoritário, por essência – especialmente a partir do fenômeno do aumento considerável da judicialização das mais diversas questões.

Esse cenário se tornou caótico, o que em matéria tributária se torna evidente na medida em que as lides dessa natureza sufocam a ineficiente e desaparelhada estrutura estatal de entrega jurisdicional.

A partir deste contexto, pode-se determinar que a solução arbitral em controvérsias fiscais não só é possível, mas também se mostra como fundamental para superação dessa grave crise de efetividade na entrega da tutela jurisdicional. Desse modo, acosta-se às conclusões de Mendonça (2014, p. 90) no sentido de que, ao se submeter à solução arbitral, o Poder Público não renuncia absolutamente à jurisdição, mas somente à jurisdição estatal.

Essa discussão retoma aspectos relativos à natureza jurisdicional da arbitragem, já tratada no presente estudo, mas que, de forma complementar e definitiva, importante reforçar neste momento.

Conforme entende Alvim (2016, p. 76), “a atividade do árbitro, antes poderia ser considerada ‘equivalente’ jurisdicional, pode, atualmente, inserir-se no próprio conceito de jurisdição, como espécie privada desse gênero”, arrematando que, para essa conclusão, faz-se necessário atentar para o enfoque na finalidade da jurisdição e no acesso à justiça em detrimento da “titularidade estatal”.

Há possibilidade de, por meio do compromisso arbitral, haver a renúncia à solução judicial estatal para o conflito, tal como é possível ao contribuinte renunciar ao processo administrativo fiscal em detrimento da direta discussão judicial sobre a controvérsia. Assim, caso a arbitragem se dê anteriormente à constituição definitiva

do crédito tributário, ou seja, quando a questão ainda está sendo discutida administrativamente, há renúncia à esfera administrativa e também à judicial, retomando-se aqui a classificação da arbitragem acima aceita.

A discussão sobre a (in) disponibilidade do crédito tributário é a que de forma efetiva mais controvérsias gera, especialmente por parte daqueles que representam os entes públicos estatais e autoridades fiscais.

Na verdade, não se mostra equivocado concluir que a indisponibilidade do crédito tributário se situa como verdadeiro direito do contribuinte, aquele que, na maioria das vezes, busca a tutela jurisdicional.

Como visto, o lançamento tributário é ato administrativo vinculado, devendo ser realizado pela autoridade fiscal nos termos da lei, revelando-se assim um poder-dever. A frustração dessa cobrança administrativa pode gerar a procura pelo Poder Judiciário; porém, tem-se aí evidente característica de disponibilidade, ou seja, da mesma forma que a solução judicial, a solução arbitral se mostra como faculdade legal.

Ainda assim, é preciso que reste esclarecido que na arbitragem fiscal não há verdadeira disposição do crédito tributário, mas sim a eleição de árbitros para que exerçam a atividade jurisdicional, nos limites da aplicação da lei. A comunhão de vontades do Fisco e do contribuinte não reside no próprio tributo, porém na solução jurisdicional mais adequada para o caso específico.

A experiência arbitral em matéria fiscal, além daqueles que advogam a completa impossibilidade jurídica – ora afastada na presente tese – revela também posicionamentos até certo ponto descrentes em relação ao resultado positivo, sobretudo em razão da restrição de temas a serem solucionados pela via arbitral e do suposto aumento do custo do processo, vez se tratar de modalidade de justiça privada. Nesse sentido, Nabais (2018) afirma:

“Todavia, sempre diremos que não se podem depositar demasiadas esperanças na arbitragem tributária. Desde logo, é óbvio que a arbitragem não vai resolver o problema, verdadeiramente dramático para o Estado de Direito dos dias de hoje, da elevadíssima pendência nos tribunais fiscais, até porque uma parte muito significativa dessa pendência se reporta a processos insusceptíveis de solução arbitral, como é a relativa ao processo de execução fiscal. Para esse problema de natureza excepcional requer-se, a nosso ver, uma solução também de carácter excepcional, que não poderá deixar de passar por uma solução legislativa com amplo suporte político e aberta a acordos de natureza transaccional tão flexíveis e amplos quanto possível”

Em que pese a relevância de tais considerações, tem-se na presente tese entendimento diverso. Há sim grande possibilidade da arbitragem tributária contribuir diretamente para a racionalização desse nosso esquizofrênico sistema tributário.

Como bem observou Torres (2018b), entusiasta e defensor do instituto, a arbitragem se mostra como uma forma rápida de incremento de receitas públicas, vez que reside justamente na melhoria do sistema de soluções dos conflitos tributários. O autor sustenta que, no modelo de jurisdição tradicional, há nítida prevalência dos expedientes processuais em detrimento da percepção do crédito tributário, verdadeira razão de ser da tributação, e sintetiza que:

(..) a introdução de meios alternativos de controvérsias tributárias pode ser um auspicioso meio de ampliação das receitas tributárias no financiamento das necessidades públicas, pela recuperação dos créditos estagnados em processos que se eternizam. São formas que não encontram resistência constitucional. E qualquer dúvida pode ser solucionada previamente por Ação Declaratória de Constitucionalidade. E para afastar qualquer temor com vícios no procedimento, seja qual for o procedimento, mister que o espaço de discricionariedade limite-se o mais que possível pelo texto legal, indicando precisamente o campo de atuação das autoridades competentes, as hipóteses de cabimento e outros elementos de mérito que mereçam demarcação prévia. E isto é também domínio de legalidade, por predeterminação normativa de conduta. Nenhuma quebra de legalidade ou de isonomia, portanto.

Assim, conclui-se pela filiação à corrente doutrinária que advoga a plena compatibilidade da arbitragem tributária com a ordem constitucional vigente no país. E mais, coloca-se tal instituto no patamar de meio decisivo para que o Brasil possa se recuperar da grave crise econômica vivenciada nos últimos anos, de índole eminentemente fiscal, retomando, assim, um projeto de desenvolvimento econômico traçado pelo constituinte de 1988.

4.3.1.1 A necessária regulamentação legislativa

Quando se fala em implementação da arbitragem tributária no Brasil, discute-se fortemente a questão atinente à necessidade de regulamentação legislativa que viabilize o procedimento arbitral, estabelecendo os limites processuais e materiais para aplicação do instituto. Defendendo a arbitragem fiscal, Torres (2018b) afirma:

Assim, no campo da aplicação, nada impede que a lei possa qualificar, dentro de 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 economicidade, celeridade e eficiência da administração tributária.

Percebe-se que Torres (2018), tratando sobre novos meios para recuperação de dívidas tributárias, menciona a qualificação por força de lei, a partir de critérios e limites que atendam o interesse coletivo e continua:

O procedimento de arbitragem aplicado em matéria tributária, para ser adotado na exigência de créditos tributários ou mesmo na solução de conflitos em geral, teria que atender a todos os ditames de legalidade, como: a) previsão por Lei, a definir a arbitragem como medida de extinção de obrigações tributárias e indicar seus pressupostos gerais, limites e condições; b) edição de lei ordinária pelas pessoas de direito público interno para regular, no âmbito formal, o procedimento de escolha dos árbitros, bem como a composição do tribunal arbitral, a tramitação de atos, e bem assim os efeitos da decisão e do laudo arbitral, além de outros (artigo 37, da CF); e c) que ofereça, em termos materiais, os contornos dos conflitos que poderiam ser levados ao conhecimento e decisão do tribunal arbitral (artigo 150, CF). A legalidade deve perpassar todo o procedimento, reduzindo o campo de discricionariedade e garantindo plena segurança jurídica na sua condução. Como visto, esta é uma questão que só depende de esforço político. Sobre seus limites materiais, no âmbito de relações tributárias, a arbitragem poderia ser adotada para hipóteses de litígios fundados em questões de fato, mesmo que envolvendo aplicação do direito material; simples dúvidas sobre a aplicação da legislação tributária restaria como âmbito próprio para ser resolvidas por consultas fiscais; do mesmo modo que assuntos vinculados a matérias típicas de sujeição a julgamento sobre o direito material, como controle de inconstitucionalidade ou de legalidade, aplicação de sanções pecuniárias, dentre outras, continuariam sujeitas a controle exclusivo dos órgãos do processo administrativo ou judicial.

O presente estudo se acosta integralmente ao posicionamento exposto acima, na medida em que a legalidade perpassa amplamente todo o procedimento arbitral, diminuindo-se ao máximo a discricionariedade em prol da efetiva concretização da segurança jurídica na resolução dos conflitos submetidos a esse procedimento. O Direito Tributário é pautado essencialmente pelo princípio da legalidade, previsto no art. 150, I, da CF/88 (2018)³⁴, devendo tal princípio também ser balizador das discussões sobre a arbitragem tributária, inseridas no contexto de regras para solução de controvérsias.

Ainda no âmbito das digressões sobre o respeito ao princípio da legalidade, levanta-se o questionamento sobre qual seria a espécie normativa necessária para

³⁴ “Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça; (...)”

regulamentação da arbitragem tributária: Lei Complementar (LC) ou Lei Ordinária (LO).

Em que pese a CF/88 (2018)³⁵ ter, em seu art. 146, inciso III, determinado que as normas gerais em matéria de legislação tributária devessem ser estabelecidas por LC, entende-se que, via de regra, essa espécie normativa não se aplica às questões atinentes à implementação e regulamentação da arbitragem tributária.

O CTN (2018), LO formal ingressante no ordenamento jurídico brasileiro em 1966, foi recepcionado pela CF/88 (2018) como LC, em virtude do dispositivo constitucional retro mencionado. Fato é que esse diploma legal não contempla normas de caráter processual, ou seja, não trata sobre a solução dos litígios surgidos em decorrência da relação jurídica tributária, ficando essa tarefa a cargo de Leis Ordinárias, tais como o CPC/15 (2018), a Lei nº 6.830/80 (Lei de Execuções Fiscais) (2018), o Decreto nº 70.235/72 (2018) que regulamenta o processo administrativo fiscal.

Para se chegar a uma conclusão sobre a necessidade ou não de regulamentação por meio de LC, deve-se apreender a arbitragem tributária como passível de ser implementada em dois momentos: antes ou depois da constituição do crédito tributário por meio do lançamento.

Em razão das previsões expressas no CTN – materialmente LC – acerca das hipóteses de extinção e suspensão da exigibilidade do crédito tributário, além da interrupção de prazo prescricional com a instauração de processo administrativo, parece evidente que, para que tais situações ocorressem no âmbito da arbitragem tributária, seria necessário a edição de LC.

Neste sentido, Torres (2003) defende que a norma geral a tratar de arbitragem tributária deve ter natureza de LC, porém, a lei formal que tratará do procedimento arbitral, escolha de árbitros, composição do tribunal arbitral, efeitos da decisão e do laudo arbitral, bem como a lei material, que define as controvérsias que podem ser submetidas à arbitragem, podem ter natureza de LO.

³⁵ “Art. 146. Cabe à lei complementar: (...) III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes; b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários; c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas. d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239.”

4.3.2 Câmara de arbitragem da Administração Pública federal

O Brasil já possui previsão vigente de aplicação da arbitragem tributária. Trata-se da experiência inaugurada pela criação da Câmara de Conciliação e Arbitragem da Administração Pública (CCAF), que versa sobre divergências e controvérsias surgidas no âmbito da própria Administração Pública em diversas matérias, inclusive a fiscal.

A questão é muito bem retratada em artigo científico, como lembram Casella e Escobar (2016, p. 748), para quem o marco legal para surgimento da CCAF repousa na LC nº 73/93 (2018)³⁶, com previsão inserta em seu art.4º, incisos X a XIII e parágrafo 2º. Posteriormente a Medida Provisória (MP) nº 2.180-35/01, responsável por acrescentar o art. 8-C à Lei nº 9.028/95 (2018)³⁷, em seu art. 11³⁸ estabeleceu ser dever do Advogado Geral da União lançar mão de todas as providências necessárias para solução administrativa das controvérsias surgidas entre as entidades da Administração Federal indireta, ou entre esses entes e a União.

Casella e Escobar (2016) destacam, ainda, a edição da Portaria nº 118/07 da Advocacia-Geral da União (AGU) (2018), responsável por possibilitar a instalação de câmaras de conciliação *ad hoc* até que se instalasse a câmara permanente, sendo posteriormente editada por aquele órgão a Portaria nº 1.281/07 (2018)³⁹ que, em seu

³⁶ “Art. 4º - São atribuições do Advogado-Geral da União: (...) X - fixar a interpretação da Constituição, das leis, dos tratados e demais atos normativos, a ser uniformemente seguida pelos órgãos e entidades da Administração Federal; XI - unificar a jurisprudência administrativa, garantir a correta aplicação das leis, prevenir e dirimir as controvérsias entre os órgãos jurídicos da Administração Federal; XII - editar enunciados de súmula administrativa, resultantes de jurisprudência iterativa dos Tribunais; XIII - exercer orientação normativa e supervisão técnica quanto aos órgãos jurídicos das entidades a que alude o Capítulo IX do Título II desta Lei Complementar; (...) § 2º - O Advogado-Geral da União pode avocar quaisquer matérias jurídicas de interesse desta, inclusive no que concerne a sua representação extrajudicial.”

³⁷ “Art. 8º-C. O Advogado-Geral da União, na defesa dos interesses desta e em hipóteses as quais possam trazer reflexos de natureza econômica, ainda que indiretos, ao erário federal, poderá avocar, ou integrar e coordenar, os trabalhos a cargo de órgão jurídico de empresa pública ou sociedade de economia mista, a se desenvolverem em sede judicial ou extrajudicial. Parágrafo único. Poderão ser cometidas, à Câmara competente da Advocacia-Geral da União, as funções de executar a integração e a coordenação previstas neste artigo.”

³⁸ “Art. 11. Estabelecida controvérsia de natureza jurídica entre entidades da Administração Federal indireta, ou entre tais entes e a União, os Ministros de Estado competentes solicitarão, de imediato, ao Presidente da República, a audiência da Advocacia-Geral da União. Parágrafo único. Incumbirá ao Advogado-Geral da União adotar todas as providências necessárias a que se deslinde a controvérsia em sede administrativa.”

³⁹ “Art. 1º O deslinde, em sede administrativa, de controvérsias de natureza jurídica entre órgãos e entidades da Administração Federal, por meio de conciliação ou arbitramento, no âmbito da Advocacia-Geral da União, far-se-á nos termos desta Portaria.” “Art. 2º Estabelecida controvérsia

art.1º, estabeleceu que a solução de controvérsias jurídicas entre órgãos e entidades da Administração Federal se daria por meio de conciliação e arbitramento. Ocorre que, em seu art. 2º, esta Portaria apresentou a maneira de realização do procedimento elencando apenas a conciliação, trazendo dúvidas quanto a possibilidade de utilização da arbitragem.

Acosta-se ao entendimento dos autores supramencionados no sentido de que a dúvida quanto a termo “arbitramento” não merece prosperar, sendo esta expressão nítida referência à arbitragem. Portanto, todas as normas elencadas acima trazem a previsão expressa da arbitragem no âmbito da Administração Federal, havendo, no entanto, omissão quanto ao procedimento interno a ser adotado na CCAF.

Consolidando a possibilidade de arbitragem no âmbito da CCAF, Casella e Escobar (2016) defendem sua competência para solução de controvérsias de natureza tributária, fundamentando tal entendimento no Parecer AGU/SGR nº 01/2007 da AGU responsável por apontar que “diante da edição da Portaria da AGU nº 1.281/2007, não remanescem interrogantes quanto à viabilidade e propriedade da conciliação em matéria tributária”. Assim, os autores chegam às seguintes conclusões:

Extraímos duas máximas do parecer em questão: (i) de que a CCAF é competente para dirimir questões tributárias; e (ii) que a competência da CCAF pode ser ampliada e especializada para a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN). Se acrescermos a essas duas a anteriormente alcançada, de que a arbitragem foi prevista no âmbito da CCAF, todavia, apenas não foi regulamentada, temos que há a possibilidade de arbitramento de questões tributárias no âmbito da CCAF, restando apenas a regulamentação do seu procedimento por parte da AGU ou da PGFN.

Destaca-se que se constitui grande avanço na solução de controvérsias surgidas no âmbito da Administração Pública, devendo haver direcionamento no sentido de regulamentação, por meio de atos normativos emanados pela AGU, para que se delimite procedimentalmente como se dará a arbitragem em tributária perante a CCAF, sendo importante marco para a difusão e implementação deste meio adequado de solução de conflitos, tal como se defende na presente tese.

de natureza jurídica entre órgãos e entidades da Administração Federal, poderá ser solicitado seu deslinde por meio de conciliação a ser realizada: I - pela Câmara de Conciliação e Arbitragem da Administração Federal - CCAF; II - pelos Núcleos de Assessoramento Jurídico quando determinado pelo Consultor-Geral da União; III - por outros órgãos da Advocacia-Geral da União quando determinado pelo Advogado-Geral da União. Parágrafo único. Na hipótese dos incisos II e III do caput, as atividades conciliatórias serão supervisionadas pela CCAF.”

4.4 Aspectos processuais e procedimentais da arbitragem e os reflexos na seara fiscal

Traçadas as premissas básicas acerca da compatibilidade da arbitragem com a ordem constitucional vigente, cumpre tecer alguns breves apontamentos sobre questões de ordem processual envolvendo a arbitragem, de maneira especial na seara fiscal.

Inicialmente necessário destacar que a própria CF/88 (2018) traz em seu bojo uma série de normas-princípio de índole processual, sendo estas perfeitamente aplicáveis à arbitragem. Assim, princípios que permeiam o processo não podem ser distanciados da arbitragem, ainda que este procedimento assuma e se revista de princípios específicos, que encontram fundamento constitucional, tais como a autonomia da vontade, a boa-fé, o devido processo legal, a igualdade das partes e a imparcialidade do árbitro, dentre outros.

Parente (2012, p. 11) faz importante construção ao analisar o processo arbitral à luz da teoria dos sistemas, nascida com os chamados sistemas sociais idealizados por Niklas Luhmann, para quem o Direito é um subsistema parcial do sistema social, afirmando que:

Considerando que a teoria dos sistemas é voltada eminentemente para as funcionalidades dos sistemas sociais, entre os quais se insere o direito, o processo é para ela um importante meio de resolução e estabilização de conflitos da sociedade. Sendo integrante do subsistema do direito, contém seus instrumentos próprios, seu fechamento estrutural. É autônomo, em razão dessa autorreferência. Possui abertura cognitiva para se comunicar com os demais sistemas, influenciando e sendo influenciado por eles.

A partir dessa construção, o autor justifica a existência de um “processo arbitral”, ainda que o formato de implementação da jurisdição na arbitragem difira do modelo estatal, revelando-se, assim, sua autonomia.

Como já exposto ao longo desta tese, parte-se da ideia de reconhecimento de jurisdição na atividade arbitral, sendo esta sua natureza jurídica. Sobre esse tema Parente (2012, p. 91) conclui:

Falar de processo arbitral, portanto, significa equivaler as esferas estatal e arbitral como mecanismos jurisdicionais nos quais o juiz e o árbitro exercem as mesmas funções: serem julgadores de fato de direito, dizerem o direito, em movimento alinhado com a própria natureza jurídica da arbitragem. Uma

jurisdicionalidade que advém dos próprios desígnios da Lei de Arbitragem, elaborada justamente para trazer um mecanismo que seja apto a resolver controvérsias com respaldo do Estado, pacificando situações, dizendo o direito exatamente como o processo judicial.

Pode-se concluir que se revela verdadeiro processo, e não meramente um procedimento, processo este incluído nos elementos norteadores da teoria geral do processo, com as aplicações principiológicas respectivas.

Não se deve apreender o processo arbitral distante da realidade material, ou seja, não é possível confinar as análises somente às questões de técnica processual. O processo arbitral deve ter como objetivo claro a busca pela eficiência revestida nos aspectos políticos e sociais da jurisdição, ou seja, na ideia de que a manifestação desta sirva de caráter pedagógico e também de instrumento de pacificação social.

Ademais, o processo arbitral deve ser apto a atender as expectativas relacionadas à qualidade de suas decisões, precisando, desse modo, de um arcabouço instrumental moderno, que não faça com que elas caiam nas amarras relacionadas à jurisdição estatal. Quando se defende a implementação da arbitragem em matéria tributária no ordenamento jurídico pátrio, parte-se da concepção de que a mesma só será viável a partir da existência de um processo arbitral que seja eficiente e entregue o que dele se espera, de maneira célere e com a qualidade técnica desejada.

Nesse aspecto, a arbitragem tributária pode se mostrar de grande valia para a solução das questões de fato que surgem nas controvérsias instaladas entre Fisco e contribuintes. Nesse sentido, Mendonça (2014, p.116) aponta alguns exemplos interessantes, tais como cálculos complexos, aspectos contábeis, composição de produtos e materiais, classificações fiscais de produtos, que são questões que envolvem certo nível de técnica que nem sempre encontram melhor solução por meio do processo judicial clássico.

Há que se ter muita cautela para que o instituto da arbitragem não seja banalizado, levando-se a ele questões que efetivamente podem ser solucionadas por meio de consultas fiscais. Essas consultas são instrumentos que os contribuintes possuem para formularem, por escrito, documento que possibilite às autoridades administrativas fiscais esclarecerem dúvidas quanto à interpretação e aplicação de determinado dispositivo da legislação tributária. Trata-se, assim, de oportunidade para que determinada dúvida não se transforme em controvérsia; mais simples que a

solução arbitral, dela se difere pelo fato de a solução ser apresentada de forma unilateral, por parte da própria administração tributária.

Sobre a aplicação prática da arbitragem fiscal, Torres (2003, p. 61) afirma:

Simple dúvidas sobre a aplicação da legislação tributária restariam com âmbito próprio para serem resolvidas por consultas fiscais; do mesmo modo que assuntos vinculados a matérias típicas de julgamento sobre direito material, constitucionalidade, controle de legalidade, aplicação de sanções pecuniárias, dentre outras, continuariam sujeitas a controle exclusivo dos órgãos do processo administrativo. Em nosso entender, todas as matérias próprias de inversão do ônus da prova, por presunções e similaridades, garantem um espaço de disponibilidade, relativamente aos direitos patrimoniais envolvidos.

Assim, vislumbra-se vasto campo para a aplicação efetiva da arbitragem tributária, contribuindo para a efetiva racionalização do sistema constitucional tributário por meio da simplificação e solução adequada de conflitos surgidos no âmbito da relação jurídica tributária.

Ainda sobre a abrangência da arbitragem e da solução arbitral, parece relevante pontuar que, seja qual for a natureza do conflito que seja submetido a ela, não haverá nenhuma possibilidade de que o julgamento se dê por equidade, havendo nítida controvérsia em relação ao que dispõe o art. 2º da LArb (2018)⁴⁰, ao estabelecer que o julgamento da arbitragem pode se dar nos termos da lei ou por equidade. Sobre o tema, Parente (2012, p. 288) assevera que “o julgamento por equidade correspondente a conferir ao julgador uma moldura amplíssima na qual poderá pintar sua convicção acerca do litígio, inclusive para julgar contra a lei”.

Nota-se o quão peculiar é o processo arbitral nesse aspecto, marcando a amplitude da autonomia da vontade se comparado ao que acontece no processo judicial clássico. Parente (2012), no entanto, ressalta que aquele permissivo legal não releva um salvo-conduto para que haja arbitrariedade no julgamento proferido pelo árbitro, até mesmo porque ele terá que fundamentar sua decisão, sob pena de anulação da sentença arbitral.

⁴⁰ “Art. 2º A arbitragem poderá ser de direito ou de equidade, a critério das partes. § 1º Poderão as partes escolher, livremente, as regras de direito que serão aplicadas na arbitragem, desde que não haja violação aos bons costumes e à ordem pública. § 2º Poderão, também, as partes convencionar que a arbitragem se realize com base nos princípios gerais de direito, nos usos e costumes e nas regras internacionais de comércio. § 3º A arbitragem que envolva a administração pública será sempre de direito e respeitará o princípio da publicidade.”

Analisando essa questão, conclui Parente (2012, p. 291) que a questão do julgamento por equidade reforça a concepção do processo arbitral como um sistema autônomo, afirmando que “por isso tudo não temos dúvida em dizer que o mecanismo contribui na configuração do processo arbitral como um sistema autônomo tal qual temos defendido”.

Fato é que, em se tratando de arbitragem tributária, acosta-se à corrente que defende ser impossível o julgamento por meio da equidade, por diversos fundamentos.

Há que se ter em vista que a CF/88 (2018)⁴¹ foi clara ao estabelecer o princípio da legalidade aplicado à Administração Pública no *caput* do art. 37, reforçando tal ideia com a previsão expressa do princípio da legalidade tributária especificamente quando trata das normas relativas ao sistema tributário nacional, segundo o art. 150.

Escobar (2016, p. 217) defende a tese de que há dupla rejeição da equidade em questões que envolvam arbitragem tributária: pela escolha e pelo resultado. A Lei nº 13.129/2015 (2018), ao acrescentar o parágrafo 3º ao art. 2º da LArb (2018)⁴², firmou posicionamento de que a arbitragem que envolva a Administração Pública será sempre de direito; logo, a própria escolha da via arbitral em matéria tributária já impede a equidade. Ademais, há clara vedação legal por parte do CTN (2018)⁴³ no art. 108, IV e parágrafo 2º, à dispensa do pagamento de tributo pela utilização da equidade.

Consideradas essas questões fundamentais, necessário aprofundar alguns a observação sobre questões relativas ao processo arbitral aplicado na seara fiscal.

⁴¹ “Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: (...)” “Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. § 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. § 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito. § 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação. § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

⁴² “Art. 2º A arbitragem poderá ser de direito ou de equidade, a critério das partes. (...) § 3º A arbitragem que envolva a administração pública será sempre de direito e respeitará o princípio da publicidade.”

⁴³ “Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada: (...) IV - a equidade. (...) § 2º O emprego da equidade não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido.”

4.4.1 Marco temporal para instauração da arbitragem tributária: o crédito tributário

Conforme já abordado ao longo da presente tese, ainda que de maneira bastante sucinta, questão de considerável relevância processual relacionada a arbitragem se concentra na apreciação do momento em que pode ocorrer a sua instauração a partir da análise do crédito tributário. Como dito, a constituição do crédito tributário – por meio do lançamento – decorre da realização do fato jurídico tributário e é um dos momentos de maior relevância na relação jurídica tributária, vez que confere exigibilidade ao crédito.

A relação jurídica tributária é, desde de seu início, marcada pelo completo distanciamento entre contribuinte e Fisco, ou seja, não há na legislação interna instrumentos efetivos que promovam o diálogo entre os dois sujeitos dessa relação, materializando verdadeira relação impositiva com alto grau de litigiosidade.

Sobre a implementação desse maior diálogo entre fisco e contribuinte, cumpre ponderar se a arbitragem tributária pode ser instaurada antes da constituição do crédito tributário.

Vale-se mais uma vez da doutrina de Torres (2003, p. 51), para quem há plena possibilidade de a arbitragem ser instaurada antes do lançamento tributário, em uma espécie de solução preventiva a ser apresentada pelo juízo arbitral. O autor cita exemplos de situações que podem ocorrer essa solução preventiva, tais como fixação e definição de preço de mercado e valor venal, elementos fundamentais para se chegar a extensão da cobrança do Imposto Predial Territorial Urbano (IPTU) e do Imposto Territorial Rural (ITR), impostos de competência do município e da União, respectivamente.

É perfeitamente possível notar que a arbitragem tributária preventiva é capaz de enfrentar dificuldades de aplicação da legislação tributária, especialmente no que concerne a conceitos subjetivos e indeterminados e que, na maioria das vezes, o contribuinte está sujeito a aceitar as imposições da administração tributária.

Ademais, há que se retirar gradativamente a marca dessa ampla litigiosidade que permeia a relação entre contribuintes e Fisco que, em última análise, acaba recaindo sobre um Poder Judiciário completamente ineficiente e sem a menor condição de dar respostas efetivas aos problemas postos.

A arbitragem fiscal também pode ser instaurada após a constituição do crédito tributário, quando este se torna perfeitamente exigível pela Fazenda Pública. Neste aspecto, a maior discussão que recai sobre o assunto reside na dúvida sobre se a opção pela arbitragem importaria ou não renúncia ao processo administrativo fiscal.

Como se sabe, o contencioso administrativo fiscal é extremamente valioso para o contribuinte, principalmente pelo fato de que a sua instauração importa em suspensão da exigibilidade do crédito tributário, ou seja, a Fazenda Pública fica impedida de adotar medidas em direção a cobrança do crédito. Tem-se que, nesse caso, há a materialização da lide tributária ainda na seara administrativa, estando o presente trabalho acostado aos que entendem que a solução arbitral importa na renúncia tanto à solução judicial estatal como também à solução administrativa.

Tal conclusão é reforçada pelo próprio texto da Lei nº 6.830/80 (Lei de Execuções Fiscais) (2018)⁴⁴ que, no parágrafo único do seu art. 38, determina que a busca pela solução judicial do conflito importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto. Ora, tomando-se por base a opção pela solução arbitral, fundada na expressão de vontade (compromisso arbitral) e na legalidade, conclusão diferente não seria possível tomar.

4.4.2 Convenção de arbitragem, indicação de árbitros e alguns outros aspectos do processo arbitral aplicados à arbitragem tributária

Cumpra aqui estabelecer alguns conceitos e premissas importantes no que se refere a aspectos específicos relacionados ao processo arbitral, aplicando-se no que for possível a ideia de implementação da arbitragem tributária.

Importante destacar que o objeto central da presente tese não repousa no exame minucioso do processo arbitral, exaurindo todos os aspectos procedimentais, mas sim a defesa de que a solução arbitral é perfeitamente compatível com o sistema tributário nacional desenhado pela CF/88, mostrando-se como instrumento capaz de se apresentar como gatilho para a retomada do desenvolvimento econômico do país.

⁴⁴ “Art. 38 - A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos. Parágrafo Único - A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.”

O primeiro aspecto específico a ser abordado se refere à convenção de arbitragem, gênero do qual são espécies a cláusula compromissória e o compromisso arbitral. A própria LArb (2018) assim determina no art. 3º, nos exatos termos de que “as partes interessadas podem submeter a solução de seus litígios ao juízo arbitral mediante convenção de arbitragem, assim entendida a cláusula compromissória e o compromisso arbitral”.

Fazendo essa distinção entre as espécies de convenção de arbitragem, entende-se que o compromisso arbitral ocorre após o surgimento do conflito, enquanto que a cláusula compromissória se revela anterior.

Interessante destacar que, conforme lembra Beraldo (2014, p. 157), em alguns países já não é mais feita essa diferenciação, tratando a legislação apenas do denominado convênio arbitral, citando, para tanto, o exemplo da Ley espanhola nº 60/03 (2018) que, em seu art. 9, nº 01, determina:

1. El convenio arbitral, que podrá adoptar la forma de cláusula incorporada a un contrato o de acuerdo independiente, deberá expresar la voluntad de las partes de someter a arbitraje todas o algunas de las controversias que hayan surgido o puedan surgir respecto de una determinada relación jurídica, contractual o no contractual.⁴⁵

Independente da distinção entre as espécies de convenção de arbitragem, fato é que esta é responsável por definir a abrangência da solução arbitral de determinado conflito. Sobre tema, Carmona (2006, p. 89) leciona:

A convenção de arbitragem tem um duplo caráter: como acordo de vontades, vincula as partes no que se refere a litígios atuais e futuros, obrigando-as reciprocamente à submissão ao juízo arbitral; como pacto processual, seus objetivos são os de derrogar a jurisdição estatal, submetendo as partes à jurisdição dos árbitros.

A questão parece ficar mais delicada quando ponderada a necessidade de expressa convenção de arbitragem quando se tratar de solução de conflitos em que esteja envolvido a Administração Pública, especialmente aqueles de natureza tributária.

⁴⁵ “1. A convenção de arbitragem, que pode assumir a forma de uma cláusula incorporada a um contrato ou de acordo independente, deverá expressar a vontade das partes de submeter à arbitragem todas ou algumas das controversias que surgirem ou possam surgir com relação a uma determinada relação jurídica, contratual ou não contratual.” (Tradução nossa)

Como já defendido na presente tese, em caso de arbitragem tributária faz-se necessário expressa autorização legal que permita a pactuação da convenção de arbitragem; porém, surge a dúvida se esta se efetivaria por meio da cláusula compromissória ou do compromisso arbitral.

Filia-se ao entendimento de Mendonça (2014, p. 127) no sentido de que a própria natureza da relação jurídica tributária, por essência não contratual, inviabiliza que a opção pela arbitragem fosse pactuada contratualmente por meio de cláusula compromissória. Ademais, a arbitragem de natureza tributária jamais poderia ser anterior à existência do conflito, mas somente anterior à constituição do crédito tributário por meio do lançamento. Assim, a autora conclui que, “em se tratando de arbitragem tributária, entende-se que é necessário firmar compromisso arbitral, com fundamento legal, de forma que a abrangência da arbitragem e suas regras procedimentais estejam delineadas e pactuadas”.

Outro ponto de grande relevância se situa na escolha dos árbitros que seriam responsáveis pela condução da arbitragem tributária. O processo arbitral tem início com a aceitação do encargo pelo árbitro, ou seja, a partir do momento em que há a investidura de jurisdição pelo árbitro. A LArb (2018) assim dispõe:

Art. 19. Considera-se instituída a arbitragem quando aceita a nomeação pelo árbitro, se for único, ou por todos, se forem vários.

§ 1º Instituída a arbitragem e entendendo o árbitro ou o tribunal arbitral que há necessidade de explicitar questão disposta na convenção de arbitragem, será elaborado, juntamente com as partes, adendo firmado por todos, que passará a fazer parte integrante da convenção de arbitragem.

§ 2º A instituição da arbitragem interrompe a prescrição, retroagindo à data do requerimento de sua instauração, ainda que extinta a arbitragem por ausência de jurisdição.

Cumprido destacar, ainda, o disposto nos arts. 17 e 18 da LArb (2018), *in verbis*:

Art. 17. Os árbitros, quando no exercício de suas funções ou em razão delas, ficam equiparados aos funcionários públicos, para os efeitos da legislação penal.

Art. 18. O árbitro é juiz de fato e de direito, e a sentença que proferir não fica sujeita a recurso ou a homologação pelo Poder Judiciário.

Observa-se, a partir desses dispositivos, a relevância da função jurisdicional exercida pelos árbitros ou mesmo pelo tribunal arbitral, sendo certo que estes, quando aceitam a investidura, assumem papel fundamental na solução da controvérsia, sendo, pois, equiparados a funcionários público para efeitos da legislação penal.

Entende-se que esses aspectos reforçam o que nesta tese já ficou assentado no sentido de natureza jurisdicional da arbitragem.

Em se falando em arbitragem tributária, das especificidades relacionadas, a doutrina entende pela maior viabilidade de instituição de tribunais arbitrais, órgãos colegiados, em detrimento de escolha de árbitro único. Portanto, considerando que os tribunais arbitrais possam ser responsáveis pela solução dos litígios de natureza fiscal, precisa-se de cautela para que estes não se tornem tribunais administrativos nos termos do que se verifica no processo administrativo tributário.

Como já mencionado, o contencioso administrativo possui grande relevância no direito tributário, visto que a própria impugnação nesta seara já possui o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário. Dessa forma, há na estrutura administrativa, tanto federal quanto nos estados, a previsão de tribunais administrativos de recursos fiscais, como o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF). Como lembra Escobar (2016, p. 218), esses tribunais possuem composição paritária, com representantes fazendários e dos contribuintes, porém em caso de empate subsiste a figura do “voto de Minerva”, prerrogativa do presidente do tribunal, sempre um representante da Fazenda Pública, o que se releva nítida distorção no quesito imparcialidade.

Tal distorção não pode ser verificada no âmbito dos tribunais arbitrais, em que não existe a figura do “voto de Minerva” e a escolha dos componentes deve ser realizada levando-se em conta fundamentalmente a questão da qualidade técnica e imparcialidade do componente. Amaral (2010, p. 333) afirma que é justamente por tais razões que naturalmente se esperam dos tribunais arbitrais decisões tecnicamente mais adequadas do que as prolatadas no âmbito do Poder Judiciário.

O conhecimento técnico deve balizar o critério de escolha dos árbitros, ainda que haja necessidade de abertura a profissionais de outros ramos que não o Direito, repousando-se aí a questão da interdisciplinaridade que envolve a arbitragem, também no âmbito tributário.

Igualmente não se deve restringir a escolha a advogados, até mesmo porque, muitas vezes, o conflito reside em elemento atinente a outra área de conhecimento técnico. Nesse sentido, Campos (2010, p. 77) defende que:

(...) a competência do ‘fiscalista’ tem de ser multifacetada ou, então, o jurista tem de socorrer dos conhecimentos de outros técnicos. Sendo algumas vezes estes técnicos mais qualificados para resolver alguns problemas com

relevância fiscal do que os próprios juristas. Assim, os tribunais arbitrais poderão ser integrados por não juristas, desde de que as partes assim o entendam como mais conveniente para a resolução do seu compromisso.

Percebe-se a necessidade de adequação do processo arbitral à natureza tributária dos conflitos, sendo estes, na maioria das vezes, dotados de alta complexidade e especialidade.

Na ótica da presente tese, a escolha por árbitros que comporiam os tribunais arbitrais no Brasil deveria fundamentalmente obedecer a critérios de imparcialidade e capacidade técnica, sendo esta comprovada por meio de efetiva experiência acadêmica e profissional na área específica do conflito a ser resolvido. Haveria sempre a preocupação em se afastar uma espécie de reserva de mercado, devendo ser estimulada a ampliação máxima do rol de árbitros.

Todos os critérios para escolha dos árbitros devem ser estabelecidos por lei, de forma a garantir a máxima eficiência do processo arbitral em âmbito tributário, atingindo-se, assim, sua finalidade precípua e permitindo que de fato possa funcionar como um meio de solução verdadeiramente adequada aos litígios fiscais.

Outro ponto de interessante discussão repousa nas questões atinentes ao cumprimento da sentença arbitral. Inicialmente há de se registrar que a sentença arbitral eventualmente proferida no âmbito da solução das controvérsias tributárias deve ter plena efetividade vinculativa tanto em relação ao Fisco como em relação ao contribuinte.

Via de regra, o mérito da sentença arbitral não está sujeito à revisão pelo Poder Judiciário, sob pena de esvaziamento da própria razão de ser do instituto. Sobre o tema, Beraldo (2014, p. 467) lembra que as hipóteses de nulidade da sentença arbitral trazidas no art. 32 da LArb (2018)⁴⁶ são todas relativas às questões formais. Parece lógica tal conclusão e entender de maneira diversa seria o mesmo que retirar da arbitragem suas principais características e qualidades.

Por fim, quando se fala em arbitragem tributária se discute a capacidade da sentença arbitral de extinguir o crédito tributário. O CTN (2018) trata das hipóteses de

⁴⁶ “Art. 32. É nula a sentença arbitral se: I - for nulo o compromisso; I - for nula a convenção de arbitragem; II - emanou de quem não podia ser árbitro; III - não contiver os requisitos do art. 26 desta Lei; IV - for proferida fora dos limites da convenção de arbitragem; V - não decidir todo o litígio submetido à arbitragem; VI - comprovado que foi proferida por prevaricação, concussão ou corrupção passiva; VII - proferida fora do prazo, respeitado o disposto no art. 12, inciso III, desta Lei; e VIII - forem desrespeitados os princípios de que trata o art. 21, § 2º, desta Lei.”

extinção do crédito tributário, elencando uma série de situações, dentre eles o pagamento e a compensação tributária.

Conforme defendido por Mendonça (2014), mostra-se razoável aceitar que a sentença arbitral possa extinguir o crédito tributário quando favorável ao contribuinte, não ocorrendo tal situação quando a sentença arbitral impuser a necessidade de cumprimento de alguma obrigação a ser cumprida pelo contribuinte, como, por exemplo, o pagamento ou compensação.

Ocorre que, para que haja essa possibilidade de extinção, essencialmente deverá haver regulamentação legislativa por meio de lei complementar, espécie normativa hábil a alterar o CTN (2018), norma materialmente de natureza complementar.

5 A IMPLEMENTAÇÃO DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA NO BRASIL COMO MECANISMO DE EFETIVAÇÃO DO DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO NACIONAL

Neste capítulo aborda-se outra hipótese da tese, qual seja, a ideia de que a arbitragem tributária deve ter papel primordial na retomada de um projeto de desenvolvimento econômico nacional, tal qual consagrado na CF/88 (2018).

Temas como o potencial para recuperação do estoque de dívida ativa, bem como a necessidade de preservação dos direitos sociais conquistados ao longo do tempo são fundamentais para que se possa assentar o desenvolvimento a partir da implementação e da regulamentação do instituto da arbitragem no campo fiscal. É preciso entender tal proposta a partir do contexto do novo-desenvolvimentismo, sendo importante, para tanto, observar como esse meio alternativo de solução de conflitos em matéria fiscal vem sendo tratado no direito alienígena, com enfoque no direito português.

5.1 Arbitragem tributária e desenvolvimento

Falar em “desenvolvimento” é mergulhar numa seara pela qual se esgueiram enormes discussões e dúvidas. Diversos autores se debruçam sobre o tema e tentam compreender os problemas que surgem.

Nesse viés, a primeira grande questão que se coloca é a própria definição do vocábulo “desenvolvimento”, limitado ao campo jurídico aqui tratado. Um bom ponto de partida pode ser esclarecer o que definitivamente não pode ser considerado como desenvolvimento.

Por algum tempo vigorou a visão de que o desenvolvimento de determinado país poderia ser averiguado por meio da simples e única análise de índice econômico, qual seja, o índice do Produto Interno Bruto (PIB).

Porém, tal medida foi sendo abandonada em razão da verificação de que este não era capaz de aferir a realidade inteira do processo de desenvolvimento. Como menciona Salomão Filho (2008, p. 19), o desenvolvimento deve ser encarado como processo, composto por várias fases, distinguindo-se do mero “crescimento econômico”. Por tais motivos, averiguar o desenvolvimento por meio de um índice estritamente econômico foge completamente aos ditames constitucionais modernos.

Nota-se que, antes mesmo de se chegar a uma conclusão sobre a definição adequada do vocábulo “desenvolvimento”, deve-se levar em conta que este não pode ser confundido com “crescimento econômico”. Sobre a distinção entre “desenvolvimento e crescimento”, importante ressaltar o que diz Nusdeo (2002, p. 17):

O que varia, num caso e no outro, é que no primeiro, *desenvolvimento*, o crescimento daquela grandeza faz-se concomitantemente com profundas alterações em toda a estrutura do país envolvido, por trazer como consequências uma série enorme de modificações de ordem não apenas econômica, mas também cultural, psicológica e social. São essas questões que respondem pela sustentabilidade do processo (...).

O processo de desenvolvimento de um Estado é muito mais abrangente do que o simples crescimento econômico. Nem mesmo o PIB poderia ser aferido mediante o simples exame de índices econômicos, sem uma análise mais aprofundada sobre as estruturas sociais existentes. Para se atingir o “desenvolvimento”, o crescimento do PIB é relevante, mas não deve ser o único vetor considerado, vez que o desenvolvimento resulta de um processo de ocorrências de profundas modificações estruturais sociais e econômicas.

Para Salomão Filho (2008, p. 19), compreende o desenvolvimento é “um processo de autoconhecimento da sociedade” e brevemente disserta sobre como a questão do desenvolvimento vem sendo tratada pelas diferentes linhas de pensamento, entre os quais se destaca a adotada por Sen (2000), que propõe a inserção de valores éticos no raciocínio econômico. Assim, partindo da análise jurídica dessas ideias, Salomão Filho (2008) encara o desenvolvimento como um processo social que resulta em maior inclusão, caracterizando-se a chamada “democracia econômica”.

A contribuição de Sen (2000) para a evolução do que vem a ser desenvolvimento deve ser destacada em razão da relação direta com a concretização das chamadas liberdades substantivas dos agentes, tais como a liberdade de participação política, a oportunidade de receber educação básica ou assistência médica, a distribuição de riqueza econômica, entre outros fatores, como a paz interna e internacional.

Dessa forma, há distanciamento evidente entre desenvolvimento e as questões meramente econômicas, afastando o processo das análises estritamente

econômicas e conseqüentemente o aparta do referencial PIB. Feitosa (2012. p. 33) diz que:

(...) a efetivação dessas liberdades dependeria da remoção das fontes de sua privação, representadas pela pobreza, tirania, carência de oportunidades econômicas e de distribuição social sistemática, negligência dos serviços públicos, ausência de programas epidemiológicos, vulnerabilidade dos sistemas de educação e assistência social, falta de instituições competentes para manterem a paz e a ordem.

Vale mencionar que Sen (2000) foi um dos colaboradores para a criação do Índice de Desenvolvimento Humano (IDH)⁴⁷, indicador que se baseia nas condições humanas de determinado país, estando, portanto, mais próximo do que se compreende por desenvolvimento, embora não consiga abranger todas as fases do fenômeno.

A ideia de desenvolvimento não poderá, de forma alguma, ser tomada como sinônimo de crescimento econômico e, neste particular, o caso brasileiro é revelador e curiosíssimo. O Brasil já possuiu ótimo PIB (chegou a sexto do mundo), comprovando a estabilidade e o crescimento econômico vivenciados por algum tempo, no entanto, conta desde sempre com IDH que revela claramente seu estágio de subdesenvolvimento, não havendo alinhamento satisfatório entre os aspectos econômicos e humanos.

Vivencia-se nos últimos anos constante aprofundamento da grave crise econômica, social e política, fomentada pela adoção de políticas econômicas equivocadas, escândalos políticos que causam rombos bilionários nos cofres públicos, além de constante queda de arrecadação tributária. Ou seja, vivencia-se há tempos evidente crise fiscal que abala as estruturas econômicas e sociais, impedindo qualquer fomento ao desenvolvimento econômico do país.

A implementação da arbitragem em matéria tributária e a conseqüente desburocratização dos mecanismos de solução de conflitos entre Estado e contribuinte aumentará a estabilidade e a segurança jurídica e pode perspectivar a promoção do desenvolvimento, entendido como processo que não se restringe aos

⁴⁷ O IDH trata-se de um índice idealizado pelo economista paquistanês Mahbub ul Haq, com colaboração do economista indiano Amartya Sen, a partir do pressuposto “de que para aferir o avanço de uma população não se deve considerar apenas a dimensão econômica, mas também outras características sociais, culturais e políticas que influenciam a qualidade da vida humana”. Claramente o IDH objetiva “oferecer um contraponto a outro indicador muito utilizado, o PIB *per capita*, que considera apenas a dimensão econômica do desenvolvimento.

aspectos econômicos, abrangendo outros âmbitos, tais como social, ambiental, político.

Nesse ponto, observa-se a relação necessária do que aqui se defende com a promoção dos direitos humanos e sociais, reconhecendo que o crescimento econômico sem a efetiva consagração dos direitos não permite a evolução da condição humana, posto não incluir socialmente e não atuar para a diminuição da pobreza.

No Brasil, as menções ao termo desenvolvimento remetem necessariamente a Furtado (1961) que, envolvido com efetivação da Comissão Econômica para a América Latina (CEPAL), em 1948, se dedicou a sopesar o inverso do desenvolvimento, ou seja, o fenômeno do “subdesenvolvimento” a partir de perspectivas não somente econômicas.

Para Furtado (1961), o subdesenvolvimento não seria necessariamente uma fase inevitável para o alcance ao desenvolvimento, denunciando que não existiria um caminho natural que levaria impreterivelmente ao desenvolvimento, exceto pela adoção, por parte dos Estados, de políticas públicas condizentes e eficazes.

Tal autor prestou valiosa colaboração para o aprimoramento do projeto de desenvolvimento nacional que se pretendia, propondo o abandono da pré-estabelecida fórmula de que, para alcançar o desenvolvimento, era cogente passar pela “etapa” do subdesenvolvimento e “copiar” as políticas econômicas e sociais dos países considerados desenvolvidos.

A par de tudo o que se expôs, percebe-se que desenvolvimento econômico é um processo contínuo e consentâneo ao desenvolvimento social, não sendo possível, para a concretização deste, que a riqueza oriunda do primeiro seja concentrada. Claramente, quando se fala em projeto de desenvolvimento, fala-se em algo muito maior do que o simples desenvolvimento econômico (crescimento econômico); fala-se em um projeto que abranja simultaneamente a concretização do desenvolvimento econômico e social, tal como observou Alcoforado (2006).

Voltando às lições de Salomão Filho (2008), é interessante observar que a democracia econômica não obrigatoriamente decorre da democracia política. Um Estado como o Brasil, democrático por opção constitucional, não necessariamente ou automaticamente poderá ser considerado um país com largos aportes de democracia econômica e fiscal. A razão é porque o Estado brasileiro não tem conseguido direcionar ao mercado as escolhas econômicas dos eleitores, concluindo-se, então,

que o modelo de representação política não consegue “dizer” ao mercado as escolhas econômicas dos representados, fruto da concepção neoliberal de Estado, abordada neste estudo.

Na área fiscal, por exemplo, as políticas governamentais apontam sempre para o aumento da carga tributária, sem o imprescindível enfrentamento dos reais problemas que há tempos enfrentados: burocracia fiscal; estoque fiscal gigantesco; alta litigiosidade estatal; baixo índice de recuperação de crédito tributário, dentre outros. Essa opção pelo aumento de carga tributária acaba por se refletir no refreamento do setor privado, desestímulo ao investidor e retração da economia.

Nesse ponto, primordial estabelecer as diferenças marcantes entre desenvolvimentismo e novo-desenvolvimentismo, de forma a justificar os motivos de se considerar a regulamentação da arbitragem em matéria fiscal uma política que se adequa firmemente às ideias deste último.

O desenvolvimentismo clássico (*development economics*), surgido no Reino Unido nos anos 1940, indica políticas estatais de condução da economia a partir de uma organização econômica e políticas de mercado que em nada rompem com o modelo capitalista, mas, ao mesmo tempo, não agradam os liberais. Segundo Oreiro e Marconi (2016, p. 167), “na ótica dos liberais desenvolvimentismo é visto, ao fim e ao cabo, como um conjunto heterogêneo de todas as coisas que eles não gostam por não se encaixar no modelo de política econômica que apregoam”, de fato.

Nesse contexto, Oreiro e Marconi (2016) consideram, por exemplo, o governo de Dilma Roussef como sendo desenvolvimentista, na medida que é marcado por uma conjugação entre política fiscal frouxa, juros elevados, salários crescendo acima da produtividade de trabalho e sobrevalorização da taxa real de câmbio, resultando em aumento da inflação, fragilidade financeira do Estado e desindustrialização.

Importante referencial teórico no que tange ao estudo do desenvolvimentismo clássico é Bresser-Pereira (2016, p. 145), apontando que a grande contribuição desse modelo no campo econômico foi “definir o desenvolvimento econômico como mudança estrutural, ou seja, como industrialização que transforma as estruturas da sociedade”.

Nesse cenário é possível desdobrar as ideias de Furtado (1961), responsável por propor a teoria do subdesenvolvimento, reforçadas pela necessidade de construção de um projeto estratégico, conduzido pelo Estado, para que o

desenvolvimento seja alcançado, considerando que o subdesenvolvimento não seria fundamentalmente uma etapa para alcançar o desenvolvimento.

Por sua vez, Fonseca (2014, p. 78) apresenta lúcido conceito de desenvolvimentismo:

Entende-se por Desenvolvimentismo a política econômica formulada e/ou executada, de forma deliberada, por governos (nacionais ou subnacionais) para, através do crescimento da produção e da produtividade, sob a liderança do setor industrial, transformar a sociedade com vistas a alcançar fins desejáveis, destacadamente a superação de seus problemas econômicos e sociais, dentro dos marcos institucionais do sistema capitalista.

No contexto do desenvolvimentismo, ressalta-se que, segundo Paulani (2016), o Brasil conhecer essa experiência de maneira muito efetiva, vivendo crescimento econômico surpreendente e com grande destaque, especialmente se comparado com outros países da América Latina.

A partir da crise do desenvolvimentismo, verificada no Brasil a partir dos anos 1960, surge o novo-desenvolvimentismo, corrente teórica que se contrapõe ao monetarismo e serve de sustentação para a tese fiscal apresentada neste estudo em relação a implementação da arbitragem tributária no ordenamento jurídico pátrio.

No país, ao longo dos anos, diversos foram os programas de política econômica implantados, variando conforme as ideologias políticas e econômicas dos governantes e partidos detentores do poder político nacional. O fato é que, dentro de qualquer política econômica, independentemente de ideologias políticas, a preocupação com o problema fiscal sempre esteve no centro das discussões, havendo, quase sempre, a necessidade premente de aumento da carga tributária. Nesse contexto, falar de desenvolvimento é tratar de algo que vem aparecendo nas Constituições Federais desde 1967 e 1969.

Ocorre que, ao longo dos anos, a própria compreensão de intervenção estatal, bem como as concepções políticas de governança, fizeram com que houvesse interpretações distintas sobre o que se pretendia por projetos de desenvolvimentistas, tal como se observou no Plano de Metas idealizado por Juscelino Kubitschek.

No Brasil, a ideia de desenvolvimento há tempos convive com a adoção de políticas econômicas por parte dos governantes; no entanto, a partir da CF/88 (2018) houve evidente ampliação, com modificação positiva, do sentido empregado à expressão “desenvolvimento”, afastando-se a exclusividade da qualificação

econômica. Aqui não se fala mais em políticas “desenvolvimentistas”, tais como as implementadas durante o regime militar, mas sim de um amplo processo de desenvolvimento, no qual questões econômicas são postas lado a lado com as questões sociais, ambientais, dentre outras.

Pretende-se mostrar que esse processo de desenvolvimento nacional adotado poderá aparentemente colidir com programas de política econômica. Entretanto, o conflito é aparente, já que, valendo-se dos dizeres de Nusdeo (2002, p. 78), é perfeitamente possível a convivência harmônica entre os fins amplos do processo de desenvolvimento e determinada política econômica, sendo essa a marca do novo-desenvolvimentismo:

Assim, investimentos em setores *sociais* como educação, saúde, habitação, se, num primeiro momento, parecem desviar recursos das aplicações diretamente produtivas e econômicas, como estradas, usinas e poços de petróleo, na realidade irão poupar um conjunto muito severo de custos a se manifestarem logo adiante pela queda de produtividade da mão de obra, pelo aumento da criminalidade pelo solapamento da coesão social e tantos outros.

Deste modo, entende-se ser compatível o caminhar conjunto das políticas econômicas e do próprio processo de desenvolvimento do país.

A partir de 1988, com a promulgação da CF/88 (2018), instaura-se um modelo de Estado Regulador, com claras ideias neoliberais na medida em que se adequa, por exemplo, ao mencionado Consenso de Washington; porém, não sofre desestatização absoluta, continuando o Estado brasileiro obrigado a intervir de modo a assegurar os direitos sociais coletivos e individuais, não havendo assim que se falar em Estado mínimo.

Para defender-se a ideia de novo-desenvolvimentismo, é importante o estudo de como o Brasil vem conduzindo sua política econômica, especialmente na última década, fazendo comparação com a história mais recente. Como afirma Castro (2012), ao longo do tempo, o país adotou uma política econômica de valorização do mercado externo, quando o correto seria o fortalecimento do mercado interno.

A partir da CF/88 (2018) e diante das políticas econômicas implantadas nas últimas décadas, houve opção pelo fortalecimento do mercado interno, possibilitando ao país maior autonomia político-econômica. Porém, o déficit de industrialização nacional ainda é muito alto e muito disso ocorreu em decorrência de um clima totalmente desfavorável, principalmente no que tange às questões fiscais e em

particular às dificuldades de solução definitiva dos litígios havidos entre Estado e contribuinte.

Segundo Castro (2012), o fortalecimento do mercado interno é fundamental para que o país tenha sucesso no processo de desenvolvimento, tendo sido esse o caminho adotado por países hoje considerados desenvolvidos, a exemplo dos Estados Unidos da América.

Nesse sentido, relendo Ha-Joon Chang, o autor afirma que os países desenvolvidos não estariam no patamar em que estão se tivessem seguido as orientações políticas e econômicas que são impostas aos países em desenvolvimento. Daí a importância da nação possuir uma política econômica alinhada aos objetivos constitucionais, especialmente ao projeto de desenvolvimento planejado pelo constituinte originário em 1988, sendo a manutenção da estabilidade econômico-financeira ponto crucial para que tal projeto possa ser concretizado ao longo dos anos, por meio da adoção de governança eficiente com mecanismos claros de solução do estoque fiscal e da grande litigiosidade já mencionada.

Aqui há que se pautar a diferença entre o direito econômico do desenvolvimento e o direito humano ao desenvolvimento, de forma que possamos encaixar a arbitragem tributária em um desses dois aspectos. Segundo Maria Luiza Alencar Mayer Feitosa (2013), como direito econômico, o desenvolvimento e encaixa no âmbito das políticas públicas que alcançam aspectos sociais, fiscais, econômicos etc, enquanto como direitos humanos, o desenvolvimento estaria incluído no campo dos direitos da solidariedade, com claro viés ético, para além das dimensões de políticas econômicas. A partir dessa perspectiva, entendemos que a arbitragem fiscal se aproxima mais do direito econômico do desenvolvimento, porém com grande potencial para criar condições que permitam a efetivação do desenvolvimento no viés dos direitos humanos.

Nesse aspecto, a implementação da arbitragem tributária como mecanismo propulsor do desenvolvimento tem capacidade de combater, por exemplo, a grave exclusão social, que se revela também quando se fala em um sistema tributário completamente excludente e injusto.

A efetivação do desenvolvimento no Brasil consiste em um projeto inconcluso, que depende de constante adoção de políticas econômicas e de governança adequadas, daí porque o Brasil não conseguiu permanecer ileso à crise econômica mundial das últimas décadas.

5.2. A arbitragem tributária no direito alienígena como parâmetro de superação de crises econômicas

Como sustentado ao longo desta tese, a arbitragem tributária deve ser posta como parâmetro para superação de crises econômicas, como foi concebida, por exemplo, no ordenamento jurídico português.

Sabe-se que nos últimos anos o Brasil vem enfrentando um aprofundamento da crise econômica, refletindo diretamente sobre aspectos de ordem social, decorrente preponderantemente da desestabilização fiscal vivenciada no país, em virtude da considerável ineficiência estatal na arrecadação e na solução de conflitos que envolvem a relação jurídica tributária.

Normalmente, as crises nacionais enfrentadas possuem íntima relação com a questão fiscal, na qual normalmente os gastos públicos são desordenados e a arrecadação não consegue ser eficiente. O mais grave é que nesse cenário, geralmente, a solução adotada é simplista e se resume à majoração da carga tributária em prejuízo do cidadão.

A manutenção da estabilidade econômica do país passa necessariamente pela solidez e pela concretude de políticas fiscais claras e justas, com adoção de medidas que visem à racionalização do sistema como um todo, devendo estar no centro das preocupações das políticas de governo.

Ademais, essa preocupação não pode e não deve ser restringida às políticas governamentais, volúveis e modificáveis com o passar do tempo, devendo ser encarada como necessidade própria de políticas de Estado, analisada a partir dos preceitos da CF/88 (2018), de modo a ser sempre objetivada à realização e à concretização do projeto de desenvolvimento ali previsto, incluindo-se questões econômicas.

Defende-se que o sistema tributário nacional, no cenário de vulnerabilidade, está sujeito a um dos principais problemas, qual seja à chamada “crise sistêmica”, fenômeno que ocorre devido à completa sujeição ao risco sistêmico. A vulnerabilidade demanda atenção especial no sentido de regular e regulamentar um ambiente propício à ocorrência de graves eventos danosos à sociedade amplamente considerada.

O fato é que as crises sistêmicas requerem atenção por parte dos órgãos estatais, vez que são capazes de gerar sérios abalos econômicos e até mesmo

sociais, influenciando diretamente o cotidiano das pessoas e principalmente impedindo as possibilidades de concretização de projetos de desenvolvimento.

Assim, dentro dessa abordagem, imperioso que se faça breve análise de alguns aspectos gerais quanto ao risco de crises econômicas a partir da desestabilização fiscal.

Não é fácil conceituar risco, uma vez que vai depender do contexto e da disciplina na qual é utilizado o termo. De início, pode-se dizer que todo risco comporta uma incerteza quando da tomada de alguma decisão, sendo este o elemento básico e fundamental do conceito de risco a ser perseguido.

O vínculo entre Direito e risco teria surgido inicialmente a partir do comércio marítimo, permanecendo até o século XVI, época em que era entendido como evento futuro, com potencial pleno para gerar danos.

A partir do século XIX, houve sensível ampliação do conceito de risco, estendendo-se a noção aos negócios realizados em terra e não mais somente no comércio marítimo. Este fato encontra razões na Revolução Industrial, que comportava inúmeros riscos para os operários que estavam inseridos dentro de um mercado de trabalho voraz e autônomo.

A intervenção do Estado no domínio econômico, surgida a partir da crise do capitalismo e do advento do keynesianismo, ocorreu também para minimizar os efeitos dos riscos sociais trazidos pelo sistema até então adotado. Assim, o Estado de Bem-Estar era o legítimo regulador que fornecia à sociedade a proteção necessária contra os riscos sociais que impediam seu pleno desenvolvimento.

Nesse panorama, surgem as chamadas teorias de prevenção do risco. Viu-se que era muito mais eficaz a adoção de práticas preventivas do que a atuação posterior à efetivação do risco, passando-se a adotar a denominada regulação *ex ante* das atividades com potencial de perigo reconhecido. A nova tendência de regulação se efetivou desde o século XX e vem se consolidando até os dias atuais, tanto no âmbito das políticas internas como também externas.

Desse modo, fica claro que a noção do que vem a ser considerado um risco foi sendo calcada ao longo da história, tendo alguns marcos fundamentais, tais como as grandes navegações e o comércio marítimo, a Revolução Industrial, a crise do capitalismo e o surgimento do keynesianismo, com a maior intervenção do Estado na economia. Esses marcos pontuam especificamente a maneira como a ideia de risco foi evoluindo e se apresentando perante as questões de cada uma dessas épocas.

Como visto, a ideia de risco se liga umbilicalmente, pelo menos no que tange ao direito econômico, à ideia de crise, sendo importante tecer breves comentários no tocante a como esse vocábulo vem sendo encarado juridicamente.

Notório que, nos últimos tempos, o vocábulo “crise” esteve presente no cotidiano das pessoas, havendo verdadeira institucionalização da crise, tal a relevância que o tema vem adquirindo, passando a ser abordado por juristas, economistas e outros estudiosos.

Para definir o significado de crise, Wald (2009) opta por compreendê-la como desequilíbrio, ruptura de um esquema ou, ainda, abandono de uma escala de valores e uma mudança de paradigmas. Parece evidente que tal significado pode perfeitamente ser aplicável a diversas áreas, tais como a econômica, tributária, social, política, dentre outras.

A verdade é que o mundo vem enfrentando uma série de crises, havendo uma verdadeira internacionalização de seus efeitos, tal como ocorrido no ano de 2008 e novamente em 2011, mais especificamente em países considerados da periferia europeia. O Brasil também vem encarando anormalidades significativas nos últimos anos, especialmente no âmbito tributário.

As crises fazem surgir o sentimento de que existe urgente necessidade de serem criados mecanismos que amenizem os efeitos e criem ambiente propício para que os efeitos negativos não terminem por refletir e condicionar as questões políticas e sociais.

Krugman (2000), prêmio Nobel de Economia, afirmou serem as crises econômicas fruto de um desejo humano, quiçá uma petulância, em achar que é possível comandar algo tão frágil como a economia de um país ou mesmo mundial, concluindo que ninguém que tenha plena e normal consciência pode acastelar a inércia do Estado frente a essas crises. Perfeitamente compreensível tal afirmação, demonstrando a preocupação e a necessidade de o Estado se portar proativamente em relação à crise econômica e financeira.

É justamente essa atitude proativa do Estado que faz com que mecanismos eficazes sejam concebidos para que os efeitos sejam mitigados e o desenvolvimento possa ser retomado. Justamente nesse contexto se defende aqui a adoção da arbitragem como forma de resolução dos conflitos surgidos no âmbito tributário, tal como concebido, por exemplo, no direito português, conforme será adiante visto.

5.2.1. A arbitragem tributária no direito português

A arbitragem tributária vem se tornando cada vez mais presente nos ordenamentos jurídicos alienígenas, representando importante meio para solução adequada dos conflitos fiscais. Já no âmbito internacional, na relação entre países isso já era verificado com maior frequência no que se refere à prevenção e solução de questões envolvendo bitributação, em decorrência da tendência mundial de globalização da economia e internacionalização das relações.

Como tratado ao longo da presente tese, falar em arbitragem tributária é partir do pressuposto de consolidação do entendimento de que é perfeitamente possível adotar a solução arbitral para solução de conflitos que envolvam o Poder Público, o que em vários países europeus já ocorre há alguns anos. Logo, a implementação da arbitragem tributária é fruto de um amadurecimento prático e teórico que não ocorre em um curto período de tempo.

O exemplo português é tomado como parâmetro para o presente trabalho não só por razões de técnica arbitral utilizada, mas principalmente por representar uma medida implementada em um momento de crise fiscal profunda, após os eventos ocorridos no continente europeu pós 2008, sendo significativa para a reestruturação do país e para a retomada do crescimento econômico, com viés de efetivação do pleno desenvolvimento nacional.

Nesse ponto, defende-se a implementação da arbitragem tributária no Brasil e sustenta-se que ela pode ter papel preponderante para conduzir e criar ambiente favorável para que o país pode retomar o projeto de desenvolvimento econômico traçado pelo constituinte, a partir da racionalização e simplificação do sistema tributário nacional e da desjudicialização dos conflitos, fundamental para que haja a retomada do investimento no país.

Em Portugal também se levantaram argumentos a favor e contra a arbitragem tributária, porém é inquestionável o ganho em segurança jurídica para o cidadão-contribuinte. Neste sentido, Santos (2015, p. 116) afirma:

Note that there are a number of arguments in favour and against the submission of levies and contributions to the arbitration courts. However,

being that application of the regime to all tax categories, as mentioned, would be a huge step forward in what concerns securing the rights of the taxpayers.⁴⁸

Parece claro que as primeiras discussões sobre a necessidade de adoção da arbitragem tributária em Portugal decorreram diretamente dos abalos econômicos sofridos pela União Europeia em meados de 2008, atingindo de maneira muito peculiar as economias periféricas. Portugal sofreu profunda anormalidade de solvência fiscal, com um estoque de dívida ativa que clamava pela criação de mecanismos mais ágeis e efetivos para solução dos conflitos e, por conseguinte, para cobrança do crédito.

Assim, nesse contexto, o modelo de arbitragem tributária de Portugal foi delineado pelo Decreto-Lei nº 10/2011 (2018), prevendo este meio de solução dos conflitos de natureza fiscal no âmbito do CAAD. Tal norma, juntamente com as Portarias e alterações subsequentes, forma o chamado Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAMT). Mais do que adentrar nas especificidades da arbitragem tributária em Portugal, relevante neste momento destacar a Exposição de Motivos do referido Decreto-Lei nº 10/2011 (2018)

A introdução no ordenamento jurídico português da arbitragem em matéria tributária, como forma alternativa de resolução jurisdicional de conflitos no domínio fiscal, visa três objectivos principais: por um lado, reforçar a tutela eficaz dos direitos e interesses legalmente protegidos dos sujeitos passivos, por outro lado, imprimir uma maior celeridade na resolução de litígios que opõem a administração tributária ao sujeito passivo e, finalmente, reduzir a pendência de processos nos tribunais administrativos e fiscais. A arbitragem constitui uma forma de resolução de um litígio através de um terceiro neutro e imparcial - o árbitro -, escolhido pelas partes ou designado pelo Centro de Arbitragem Administrativa e cuja decisão tem o mesmo valor jurídico que as sentenças judiciais. Neste sentido, e em cumprimento dos seus três objectivos principais, a arbitragem tributária é adoptada pelo presente decreto-lei com contornos que procuram assegurar o seu bom funcionamento.

Assim, em primeiro lugar, tendo em vista conferir à arbitragem tributária a necessária celeridade processual, é adoptado um processo sem formalidades especiais, de acordo com o princípio da autonomia dos árbitros na condução do processo, e é estabelecido um limite temporal de seis meses para emitir a decisão arbitral, com possibilidade de prorrogação que nunca excederá os seis meses.

Em segundo lugar, são competentes para proferir a decisão arbitral os tribunais arbitrais que funcionam sob a organização do Centro de Arbitragem Administrativa. Trata-se do único centro de arbitragem a funcionar sob a égide do Conselho Superior dos Tribunais Administrativos e Fiscais que, de

⁴⁸ “Note-se que há um número de argumentos a favor e contra a submissão de taxas e contribuições aos tribunais de arbitragem. No entanto, sendo essa aplicação do regime a todas as categorias fiscais, tal como mencionado, seria um enorme passo à frente no que diz respeito à garantia dos direitos dos contribuintes.” (Tradução nossa)

resto, é competente para nomear o presidente do Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa. Nos casos em que o contribuinte opte por designar um árbitro, o tribunal arbitral funcionará sempre com um colectivo de três árbitros, cabendo a cada parte a designação de um deles e aos árbitros assim designados a designação do terceiro, que exerce as funções de árbitro-presidente. Caso o contribuinte não pretenda designar um árbitro, o tribunal arbitral funcionará com um árbitro singular nos casos em que o valor do pedido não ultrapasse duas vezes o valor da alçada do Tribunal Central Administrativo, ou seja, (euro) 60 000, e com um colectivo de três árbitros nos restantes casos, cabendo a sua designação, em ambas as situações, ao Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa.

Em terceiro lugar, fixam-se com rigor quais as matérias sobre as quais se pode pronunciar o tribunal arbitral. Assim, encontram-se abrangidas pela competência dos tribunais arbitrais a apreciação da declaração de ilegalidade de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e os de pagamento por conta, a declaração de ilegalidade de actos de determinação da matéria tributável, de actos de determinação da matéria colectável e de actos de fixação de valores patrimoniais e, bem assim, a apreciação de qualquer questão, de facto ou de direito, relativa ao projecto de liquidação, sempre que a lei não assegure a faculdade de deduzir a pretensão anteriormente referida.

Em quarto lugar, 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 facto e de direito que justificam a decisão, na oposição dos fundamentos com a decisão, na pronúncia indevida ou na omissão de pronúncia ou na violação dos princípios do contraditório e da igualdade das partes. Nos casos em que o tribunal arbitral seja a última instância de decisão de litígios tributários, a decisão é susceptível de reenvio prejudicial em cumprimento do § 3 do artigo 267.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia. Em quinto lugar, fixam-se as regras sobre quem pode exercer as funções de árbitro na arbitragem tributária. Neste âmbito, prevê-se a possibilidade de nomeação de árbitros licenciados em Economia ou Gestão nas questões de maior complexidade e que exijam um conhecimento específico de área não jurídica, devendo nesses casos o árbitro-presidente ser sempre um jurista com pelo menos 10 anos de comprovada experiência profissional na área do direito tributário.

Em sexto lugar, prevê-se a possibilidade de os contribuintes submeterem aos tribunais arbitrais a apreciação dos actos tributários que se encontrem pendentes de decisão há mais de dois anos, com um incentivo, que corresponde à dispensa de pagamento de custas judiciais.

Finalmente, note-se que a instituição da arbitragem não significa 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.

Foram ouvidos o Conselho Superior dos Tribunais Administrativos e Fiscais, o Conselho Superior de Magistratura e a Ordem dos Advogados. Foi promovida a audição da Procuradoria-Geral da República. Assim: No uso da autorização legislativa concedida pelo artigo 124.º da Lei n.º 3-B/2010, de 28 de Abril, e nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 198.º da Constituição, o Governo decreta o seguinte (...)

É fundamental a análise desta Exposição de Motivos, vez que é responsável por delimitar vários aspectos defendidos e apresentados nesta tese como argumentos para a implementação da arbitragem tributária no Brasil. Nota-se que os objetivos principais da arbitragem tributária apontados pela legislação portuguesa repousam na solução eficiente e célere dos conflitos surgidos entre o ente estatal e os contribuintes.

O exemplo de Portugal leva à reflexões sobre a invocação do princípio da legalidade como barreira supostamente intransponível para a aplicação da solução arbitral em Direito Público. Lá também existem os tribunais administrativos fiscais com competência para julgar o contencioso administrativo e isso não retira a possibilidade de existência dos tribunais arbitrais, o que se defende aqui no Brasil também. Sobre o tema, o português Romão (2011) afirma que o fato de existir competência dos tribunais administrativos e fiscais em julgar litígios decorrentes dessas relações jurídica não impede a existência de tribunais arbitrais na área administrativa e fiscal.

Outro ponto bastante discutido em Portugal quando da implementação da arbitragem tributária repousou na suposta indisponibilidade dos créditos fiscais (ou créditos tributários, conforme exposto acima). Assim como defendido na presente tese, no regime português igualmente foi afastada essa suposta incompatibilidade, sendo relevante o argumento adotado por Rocha (2007, p. 295), que fazendo uma leitura do princípio da indisponibilidade do crédito tributário afirmou:

Embora seja um princípio que exige o absoluto afastamento da vontade dos sujeitos da relação tributária (...) da possibilidade de conformação do conteúdo do respetivo objeto (...) a análise normativa – seja em termos doutrinários, seja em termos de Direito positivo comparado – demonstra que na realidade as coisas já não se passam assim, admitindo-se que, em situações de conflitualidade valorativa relevante, se possa (na nossa perspectiva: se deva) proceder a uma *praktische Konkordanz* tendente a encontrar uma solução harmonizatória adequada.

A bem da verdade, percebe-se que o exemplo português de arbitragem parte da perspectiva correta de que os particulares discutem pela via arbitral não a disponibilidade ou indisponibilidade do tributo, mas sim a legalidade da liquidação por um caminho menos burocrático, porém eficiente e dotado com especialização técnica que permite a obtenção de uma decisão mais justa e coerente.

Alguns aspectos do RJAMT adotado em Portugal devem ser destacados, já que podem servir de parâmetro para a implementação da solução arbitral no ordenamento jurídico brasileiro.

Inicialmente, importante observar as competências em matéria tributária dos tribunais arbitrais, definidos expressa e taxativamente no Art. 2º, n. 1, do Decreto-Lei nº 10/2011 (2018) como: i) A declaração de ilegalidade de atos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta; ii) A declaração de ilegalidade de atos de fixação da matéria tributável quando não dê origem à liquidação de qualquer tributo, de atos de determinação da matéria colectável e de atos de fixação de valores patrimoniais.

Ademais, sendo a questão passível de ser submetida a tribunal arbitral, a Administração Tributária está vinculada a esse tipo de jurisdição por meio de submissão aos tribunais arbitrais que funcionam no âmbito do CAAD, segundo previsão no Art. 4º, n. 2, do Decreto-Lei nº 10/2011 (2018)⁴⁹, não podendo tais tribunais decidirem a partir da equidade, como lembra o Art. 2º, n. 2, do Decreto-Lei nº 10/2011 (2018)⁵⁰.

Quanto a composição dos tribunais arbitrais, a legislação lusitana adota dois modelos possíveis: árbitro único ou decisão colegiada com composição de três árbitros. Caso seja seguido o modelo de árbitro único, a escolha é feita pelo Conselho Deontológico do CAAD a partir da lista de árbitros cadastrados nesta instituição. Na composição tríplice as partes possuem liberdade para escolha, não havendo necessidade de serem indicados a partir da lista de árbitros cadastrados no CAAD, conforme citam os arts. 5º e 6º do Decreto-Lei nº 10/2011 (2018)⁵¹.

Os critérios definidos para a possibilidade exercício da função de árbitro também foram definidos pelo RJAMT, sendo que os interessados devem cumprir

⁴⁹ “Art. 4.º (...) 2 - Os tribunais arbitrais funcionam no Centro de Arbitragem Administrativa.”

⁵⁰ “Art. 2.º Competência dos tribunais arbitrais e direito aplicável (...) 2 - Os tribunais arbitrais decidem de acordo com o direito constituído, sendo vedado o recurso à equidade.”

⁵¹ “Art. 5.º Composição dos tribunais arbitrais. 1 - Os tribunais arbitrais funcionam com árbitro singular ou com intervenção do colectivo de três árbitros. 2 - Os tribunais arbitrais funcionam com árbitro singular quando: a) O valor do pedido de pronúncia não ultrapasse duas vezes o valor da alçada do Tribunal Central Administrativo; e b) O sujeito passivo opte por não designar árbitro. 3 - Os tribunais arbitrais funcionam com intervenção do colectivo de três árbitros quando: a) O valor do pedido de pronúncia ultrapasse duas vezes o valor da alçada do Tribunal Central Administrativo; ou b) O sujeito passivo opte por designar árbitro, independentemente do valor do pedido de pronúncia.” “Art. 6.º Designação dos árbitros. 1 - Quando o tribunal arbitral funcione com árbitro singular, o árbitro é designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa, de entre a lista dos árbitros que compõem o Centro de Arbitragem Administrativa. 2 - Quando o tribunal arbitral funcione com intervenção do colectivo, os árbitros são designados: a) Pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa, de entre a lista dos árbitros que compõem o Centro de Arbitragem Administrativa; ou b) Pelas partes, cabendo a designação do terceiro árbitro, que exerce as funções de árbitro-presidente, aos árbitros designados ou, na falta de acordo, ao Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa, mediante requerimento de um ou de ambos os árbitros. 3 - No caso previsto na alínea b) do número anterior, os árbitros podem não constar da lista dos árbitros que compõem o Centro de Arbitragem Administrativa.”

cumulativamente os seguintes requisitos: idoneidade moral, sentido de interesse público e capacidade técnica, segundo previsão no art. 7º, n. 01, do Decreto-Lei nº 10/2011 (2018)⁵².

Tais requisitos certamente devem ser aprimorados na medida em que se pretenda regulamentar a arbitragem tributária no Brasil, vez que de forma alguma a escolha e definição do árbitro pode ir de encontro a ideia de que a decisão arbitral representa justamente o ganho de efetividade e técnica no que tange a apreciação da matéria controvertida discutida no processo arbitral.

No modelo português, o processo arbitral se inicia a partir da constituição do tribunal arbitral, devendo o pedido ser apresentado pelo contribuinte em prazos estabelecidos no RJAMT e por meio de requerimento, no qual deve constar, segundo o art. 10, n. 02, do Decreto-Lei nº 10/2011 (2018)⁵³:

- i) Identificação do sujeito passivo;
- ii) Identificação do ato ou atos tributários objeto do pedido de pronúncia arbitral;
- iii) Identificação do pedido de pronúncia arbitral;
- iv) Identificação do valor da utilidade econômica do pedido;
- v) Comprovante de pagamento da taxa de arbitragem inicial.

⁵² “Art. 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.”

⁵³ “Art. 10.º Pedido de constituição de tribunal arbitral. (...) 2 - O pedido de constituição de tribunal arbitral é feito mediante requerimento enviado por via electrónica ao presidente do Centro de Arbitragem Administrativa do qual deve constar: a) A identificação do sujeito passivo, incluindo o número de identificação fiscal, e do serviço periférico local do seu domicílio ou sede ou, no caso de coligação de sujeitos passivos, do serviço periférico local do domicílio ou sede do sujeito identificado em primeiro lugar no pedido; b) A identificação do acto ou actos tributários objecto do pedido de pronúncia arbitral; c) A identificação do pedido de pronúncia arbitral, constituindo fundamentos deste pedido os previstos no artigo 99.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário e, bem assim, a exposição das questões de facto e de direito objecto do referido pedido de pronúncia arbitral; d) Os elementos de prova dos factos indicados e a indicação dos meios de prova a produzir; e) A indicação do valor da utilidade económica do pedido; f) O comprovativo do pagamento da taxa de arbitragem inicial, nos casos em que o sujeito passivo não tenha optado por designar árbitro ou comprovativo do pagamento da taxa de arbitragem, caso o sujeito passivo manifeste a intenção de designar o árbitro; g) A intenção de designar árbitro nos termos da alínea b) do n.º 2 do artigo 6.º.”

São esses os elementos estabelecidos que sistematizam a formulação dos pedidos para instauração do tribunal arbitral. Importante observar que, nos termos do art. 13, n. 01, do Decreto-Lei nº 10/2011 (2018)⁵⁴, quando o pedido de constituição do tribunal arbitral se fundamente em pedido de apreciação acerca da legalidade de atos tributários, há a possibilidade do chefe da Administração Tributária, no prazo de 30 (trinta) dias contados do conhecimento do pedido de constituição do tribunal arbitral, proceder a ratificação, revisão ou reforma do ato, em nítida modalidade de autocontrole da legalidade dos atos. Analogicamente, seria o mesmo que o princípio da autotutela dos atos administrativos no ordenamento jurídico brasileiro, privilegiando-se sempre a solução mais efetiva do conflito.

Importante destacar também que o RJAMT acolheu no processo arbitral os princípios processuais que se aplicam na esfera judicial, tais como o princípio do contraditório, da igualdade, da cooperação, da boa-fé processual e da publicidade, segundo o art. 16 do Decreto-Lei nº 10/2011 (2018)⁵⁵. Quando se fala em implementação da arbitragem tributária no ordenamento jurídico brasileiro necessariamente há que se fazer valer o respeito aos princípios processuais insertos no texto constitucional vigente.

O procedimento de tramitação do processo arbitral português é bastante interessante. Inicialmente há a provocação por meio do requerimento de constituição do tribunal arbitral, sendo que, a partir do recebimento deste, deverá ocorrer a notificação ao dirigente máximo da Administração Tributária para que, querendo,

⁵⁴ “Art. 13.º Efeitos do pedido de constituição de tribunal arbitral. 1 - Nos pedidos de pronúncia arbitral que tenham por objeto a apreciação da legalidade dos atos tributários previstos no artigo 2.º, o dirigente máximo do serviço da administração tributária pode, no prazo de 30 dias a contar do conhecimento do pedido de constituição do tribunal arbitral, proceder à revogação, ratificação, reforma ou conversão do ato tributário cuja ilegalidade foi suscitada, praticando, quando necessário, ato tributário substitutivo, devendo notificar o presidente do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) da sua decisão, iniciando-se então a contagem do prazo referido na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º”

⁵⁵ “Art. 16.º Princípios processuais. Constituem princípios do processo arbitral: a) O contraditório, assegurado, designadamente, através da faculdade conferida às partes de se pronunciarem sobre quaisquer questões de facto ou de direito suscitadas no processo; b) A igualdade das partes, concretizado pelo reconhecimento do mesmo estatuto substancial às partes, designadamente para efeitos do exercício de faculdades e do uso de meios de defesa; c) A autonomia do tribunal arbitral na condução do processo e na determinação das regras a observar com vista à obtenção, em prazo razoável, de uma pronúncia de mérito sobre as pretensões formuladas; d) A oralidade e a imediação, como princípios operativos da discussão das matérias de facto e de direito; e) A livre apreciação dos factos e a livre determinação das diligências de produção de prova necessárias, de acordo com as regras da experiência e a livre convicção dos árbitros; f) A cooperação e boa fé processual, aplicável aos árbitros, às partes e aos mandatários; g) A publicidade, assegurando-se a divulgação das decisões arbitrais devidamente expurgadas de quaisquer elementos susceptíveis de identificar a pessoa ou pessoas a que dizem respeito.”

apresente a contestação, podendo, ainda, requerer a produção de alguma prova que entenda necessária para que haja a sentença arbitral. Importante anotar que não há a aplicação da pena de confissão em relação aos fatos caso a autoridade permaneça inerte, como dispõe o art. 17 do Decreto-Lei nº 10/2011 (2018)⁵⁶. Em outras palavras, não há a incidência de instituto semelhante à revelia no processo civil brasileiro.

Há, ainda, a obrigatoriedade de a Administração remeter ao juízo arbitral a cópia integral do processo administrativo fiscal. Trata-se de fundamental providência, vez que é justamente no processo administrativo fiscal que, na maioria das vezes, se encontram detalhes e especificidades que podem influenciar decisivamente na solução da controvérsia. No Brasil igualmente o processo administrativo fiscal possui grande relevância e certamente deverá ser levado em consideração quando da regulamentação legislativa da solução arbitral para controvérsias tributárias.

Tal como claramente apontado na exposição de motivos do Decreto-Lei nº 10/2011 (2018), a celeridade e a efetividade são pontos cruciais levados em consideração pela legislação lusitana. Exatamente por isso, o procedimento insculpido no RJAMT é dotado de certa informalidade e flexibilidade, havendo a determinação normativa de que a sentença arbitral seja proferida no prazo de seis meses contados da data de início do processo arbitral, podendo haver prorrogação, nunca por mais de três vezes, por períodos sucessivos de dois meses, ou seja, no máximo o processo arbitral tramita doze meses, segundo o art. 21 do Decreto-Lei nº 10/2011 (2018)⁵⁷.

No Brasil, defende-se que haja na legislação determinação similar, sob pena de haver completa desfiguração do instituto da arbitragem. Com sabido, aqui os processos judiciais envolvendo as controvérsias tributárias se arrastam anos a fio perante o Poder Judiciário, não havendo sentido de pensar em processo arbitral que padeça do mesmo mal.

⁵⁶ “Art. 17.º Tramitação. 1 - Recebida a notificação da constituição do tribunal arbitral a enviar pelo Presidente do Conselho Deontológico no termo do prazo previsto no n.º 8 do artigo 11.º, o tribunal arbitral constituído notifica, por despacho, o dirigente máximo do serviço da administração tributária para, no prazo de 30 dias, apresentar resposta e, caso queira, solicitar a produção de prova adicional. 2 - A administração tributária remete ao tribunal arbitral cópia do processo administrativo dentro do prazo de apresentação da resposta, aplicando-se, na falta de remessa, o disposto no n.º 5 do artigo 110.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário.”

⁵⁷ “Art. 21.º Prazo. 1 - A decisão arbitral deve ser emitida e notificada às partes no prazo de seis meses a contar da data do início do processo arbitral. 2 - O tribunal arbitral pode determinar a prorrogação do prazo referido no número anterior por sucessivos períodos de dois meses, com o limite de seis meses, comunicando às partes essa prorrogação e os motivos que a fundamentam.”

Lembra Escobar (2016), em sua tese doutoral, que o modelo português prestigiou a irrecorribilidade das decisões proferidas pelos tribunais arbitrais, admitindo-se excepcionalmente recursos para o Tribunal Constitucional, quando a sentença arbitral recusar a aplicação de determinada norma se fundamentando em sua inconstitucionalidade ou quando a sentença recuse a aplicação da norma cuja constitucionalidade tenha sido suscitada.

Ainda de maneira excepcional, admitem-se recursos ao Supremo Tribunal Administrativo, quando a sentença arbitral estiver em dissonância com idêntica questão de direito contida em acórdão emanado do Tribunal Central Administrativo ou quando divergir de idêntica questão de direito decidida pelo Supremo Tribunal Administrativo. Nota-se que tais situação buscam resguardar os princípios da uniformização e estabilização dos entendimentos, efetivando-se, desse modo, a segurança jurídica em sua máxima essência.

Feita essa brevíssima análise sobre alguns aspectos processuais e procedimentais da arbitragem tributária instituída em Portugal, vale retomar a ideia central, e mais importante, sobre as concepções expostas no preâmbulo do diploma legal regulamentador. Para Santos (2012, p. 82), a arbitragem tributária no contexto português tem relevante função:

Cria uma *nova via* em que os cidadãos possam confiar, como se pretende com o regime de arbitragem tributária, conferindo ao tribunal arbitral, nestas matérias, a capacidade de emitir decisões que têm a forma de sentenças, de que é expoente máximo o princípio da irrecorribilidade da decisão proferida pelo tribunal arbitral – cf. artigos 24º e 25º RJAMT – contribuirá, sem dúvida, para o reforço da tutela eficaz dos direitos e interesses legalmente protegidos dos sujeitos passivos.

Santos (2012, p. 83) faz importante arremate ao relatar que a arbitragem em matéria tributária tem o condão de mudar a forma como Estado e sociedade dialogam, influenciando e servindo de base para que haja também, com o passar do tempo, uma arrumação na forma de pensar alguns institutos importantes. Destaca o autor que “o Estado contemporâneo não é o Estado da soberania, não é o Estado dos poderes, não é o Estado dos monopólios, mas é o Estado da organização, é o Estado dos valores (...). É o Estado promocional e organizacional”.

Coaduna-se com a visão apresentada acima e é justamente nesse ponto que se resguarda firmemente a possibilidade, ou melhor a necessidade, de implementação da arbitragem tributária no Brasil. Não se coloca nela a

responsabilidade plena e integral pela solução dos problemas que atingem o sistema tributário nacional como um todo, mas como uma mola importantíssima para que a engrenagem do desenvolvimento possa voltar a rodar.

De fato, igualmente no Brasil só se acredita na solução definitiva a partir de uma reforma tributária profunda, fruto de um amplo debate político e social, que possa fazer com o sistema passe a ser mais justo e solidário, que não haja tanta regressividade fiscal e que promova um ambiente propício para o desenvolvimento do país, especialmente a partir da retomada dos investimentos.

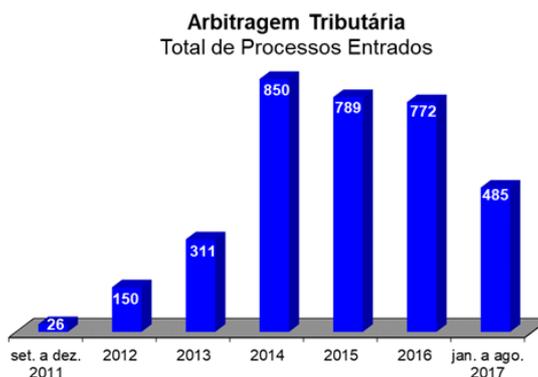
A experiência portuguesa em arbitragem tributária revela dados interessantes que devem servir de parâmetro para a discussão sobre a incorporação desse meio de resolução de controvérsias tributárias no ordenamento jurídico brasileiro. Passa-se a analisar alguns dados divulgados pelo CAAD⁵⁸ no ano de 2016 e 2017.

Arbitragem Administrativa Estatísticas GLOBAIS		
Processos ENTRADOS	595	
Processos FINDOS	547	
Processos Arbitragem	520	95,1%
Processos Mediação	27	4,9%

Os dados acima apontam para o fato de que a arbitragem tem papel fundamental no CAAD⁵⁹, representando a maioria dos processos que não distribuídos perante o órgão. De forma secundária, a mediação também exerce papel importante na solução alternativa e adequada aos conflitos, como se nota a seguir:

⁵⁸ Informação disponível em: <<https://www.caad.org.pt/>>.

⁵⁹ Informação disponível em: <<https://www.caad.org.pt/>>.



Percebe-se claramente que há nítida evolução no que tange à atuação dos tribunais arbitrais em resolução de conflitos de natureza fiscal, sendo relevante observar que essa tendência deverá ser reproduzida nos próximos anos. Acredita-se que a implementação da arbitragem no Brasil igualmente sofrerá alguma dificuldade de massificação nos primeiros anos, o que certamente será superado com a modificação cultural decorrente do transcurso do tempo.

Outro dado relevante divulgado pelo CAAD retrata a eficiência do processo arbitral na medida em que mais de noventa por cento dos processos terminam com sentença arbitral, ou seja, a grande maioria dos processos chegam ao fim com a resolução da matéria de fundo discutida. Eis os números⁶⁰:

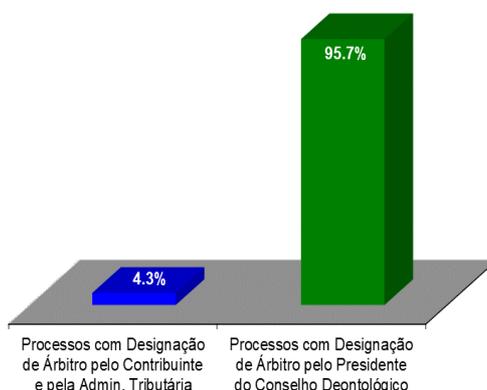
Arbitragem Tributária Estatísticas GLOBAIS		
Processos ENTRADOS	2 708	
Processos FINDOS	2 197	
com DECISÃO ARBITRAL	2 085	94,9%
com REVOGAÇÃO pela Administração Tributária ou Arquivados em fase de Procedimento Arbitral	112	5,1%

Conforme abaixo demonstrado, os dados apontam para o fato de que na maior parte dos processos arbitrais a escolha do árbitro é feita pelo Presidente do Conselho Deontológico, como se percebe abaixo⁶¹:

⁶⁰ Informação disponível em: <<https://www.caad.org.pt/>>.

⁶¹ Informação disponível em: <<https://www.caad.org.pt/>>.

Arbitragem Tributária
Total de Processos por Designação de Árbitro



Como já sustentado ao longo do presente trabalho, um dos principais aspectos que envolvem a arbitragem tributária é a possibilidade de se obter uma sentença arbitral que efetivamente soluciona a controvérsia, em um período de tempo que seja compatível com a razoabilidade e dê às partes a segurança jurídica necessária.

Assim, a efetividade do provimento arbitral está intimamente relacionada com a celeridade do processo, ou seja, o tempo entre a instauração do tribunal arbitral e a decisão arbitral. A experiência portuguesa é bastante positiva neste aspecto, sendo que os processos arbitrais em matéria tributária tramitam em média pouco mais do que 4 (quatro) meses, segundo se observa a seguir⁶²:

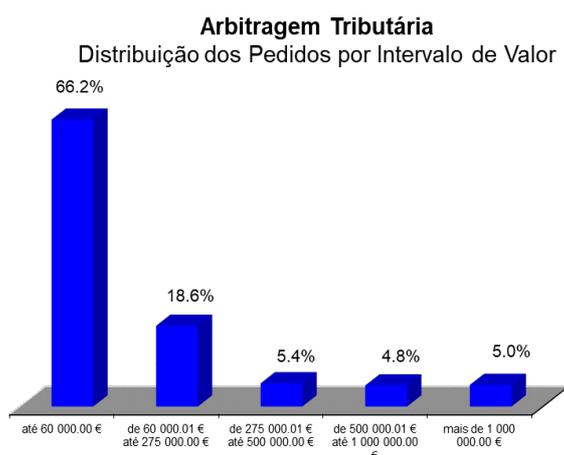
Arbitragem Tributária
Duração Média dos Processos



Por fim, outro dado relevante aborda os valores representados nos processos arbitrais, em seguida⁶³:

⁶² Informação disponível em: <<https://www.caad.org.pt/>>.

⁶³ Informação disponível em: <<https://www.caad.org.pt/>>.



Nota-se que a maioria dos processos arbitrais discutem pedidos que não ultrapassam sessenta mil euros, desmistificando-se, assim, o argumento de que os tribunais arbitrais estariam restritos às controvérsias que envolvem grande repercussão econômica.

Todos esses dados estatísticos são significantes para os que acobertam a incorporação dessa via adequada de solução de conflitos fiscais no Brasil, sendo óbvio que o país vivenciará sua própria experiência, com as peculiaridades específicas do modelo a ser regulamentado.

O que não se pode perder de vista são os objetivos fundamentais que conduzem a defesa de que a arbitragem tributária de fato pode se apresentar como instrumento catalisador de solução de vários problemas vivenciados em nosso sistema tributário atual.

5.3. A recuperação do estoque tributário e a superação da crise fiscal: foco na recuperação econômica do país

O Brasil vem enfrentando desde 2014 significativa crise econômica, constituindo momento de reflexão sobre vários aspectos, especialmente sobre as políticas fiscais implementadas pelos governos. Os dados mais recentes divulgados na mídia mostram que há um sinal de recuperação econômica recente, porém insignificante caso o país não avance no debate e aprovação de ajuste fiscal capaz de fazer a lição mais genuína de qualquer economia doméstica: gastar menos do que arrecada.

Óbvio que o corte dos gastos públicos não deve atingir direitos básicos dos cidadãos, sob pena de se ver a Constituição pátria rasgada em sua essência. O Estado deve sim passar por uma reforma profunda que promova o fim dos inúmeros privilégios concedidos a membro do Executivo, Legislativo e Judiciário. O Brasil, uma das maiores potências do planeta, não pode estar fadado ao medíocre desenvolvimento econômico dos últimos anos.

Especialistas na área econômica afirmam que é preciso enfrentar o problema fiscal, sob pena de vermos o país mergulhar de forma ainda mais profunda na crise. O economista Lisboa (2018) sustenta que “o problema imediato para se enfrentar é o fiscal. E se não enfrentar, vamos nos preparar porque a crise vai voltar talvez mais severa do que já foi”, de fato.

Logo, entende-se que é possível enfrentar a questão fiscal buscando meios para se resolver problemas crônicos do sistema tributário nacional: o déficit na arrecadação, o grande estoque tributário e a complexidade e a ineficiência dos meios tradicionais de solução de controvérsias tributárias. Só assim se poderá criar condições para a efetiva recuperação econômica do país.

Como já mencionado ao longo do trabalho, a atual estrutura do poder Judiciário clama pela implementação de novas ferramentas capazes de solucionar litígios de maneira mais eficiente, especialmente na área fiscal, vez que aí reside um dos pontos de estrangulamento da Justiça. As execuções fiscais se amontoam no Poder Judiciário e não conseguem aliviar o alto estoque fiscal que os entes da federação possuem.

A arbitragem tributária se apresenta não como uma faculdade, mas sim como uma necessidade, frente a esse caótico cenário. O Relatório PGFN em Números - Dados de 2016 (2018), registro da atuação dos procuradores e servidores administrativos que compõem a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), revela um pouco dessa realidade.

O primeiro dado importante apresentado pela PGFN é que, de janeiro a dezembro de 2016, do total recuperado de R\$ 14,54 (quatorze vírgula cinquenta e quatro) bilhões, R\$ 8,41 (oito vírgula quarenta e um) bilhões se referem a créditos tributários, ou seja, nota-se que mais de cinquenta por cento dessa recuperação tem natureza fiscal, o que comprova que a relação jurídica tributária é na sua essência conflituosa e há a tentativa de se esquivar da alta carga tributária verificada no país.

No mesmo período apontado acima, do estoque total de R\$ 1,84 (hum vírgula oitenta e quatro) trilhão, setenta e seis por cento (1,41 – hum vírgula quarenta e um trilhão) faz referência a crédito não previdenciário, ou seja, na sua essência tributário. É justamente este alto estoque tributário que precisa ser enfrentado por uma política tributária séria, com reformas profundas, sendo a arbitragem tributária de papel relevante.

Mecanismos como execução fiscal administrativa e protesto de CDA, conforme já abordado nesta tese, não conseguem por si só fazer com que este estoque fiscal seja reduzido de maneira significativa, além de estarem sujeitas a fundadas discussões acerca da constitucionalidade dessas medidas.

A PGFN informa que, no ano de 2016, o total de valor protestado foi de mais de 7,5 (sete vírgula) bilhões de reais, sendo que só houve efetivo pagamento de pouco mais de um milhão de reais, o que parece insignificante. Alia-se a isso a política fiscal de incentivo a parcelamentos, que criam a falsa sensação de recuperação do estoque quando, na verdade, jogam os contribuintes em um ciclo vicioso do qual dificilmente conseguem sair.

O Anexo V da Proposta de Lei de Diretrizes Orçamentárias para 2018 (2018), apresentada em abril de 2017 pelo Poder Executivo, apontou que o estoque da dívida ativa de 2016 cresceu 16% (dezesesseis por cento) em relação a 2015. Infelizmente os esforços dos juízes federais e procuradores da fazenda nacional não fazem frente a necessidade de recuperação do passivo de dívidas tributárias.

A partir deste cenário, Torres (2018) afirma:

O quadro brasileiro de conflitividade tributária é de extrema urgência e preocupação. Não pode esperar o fim de crises política, econômica ou de outra natureza. E, em muito, decorre da complexidade do sistema, das dificuldades de comunicação com os contribuintes, da ausência de medidas preventivas de conflitos, controle de riscos adequados e de uma burocracia exagerada e nem sempre transparente na etapa de aplicação ou dos controles tributários.

Assim, entende-se haver estreita relação entre a recuperação econômica do país e resolução da ineficiência estatal em resolver as controvérsias tributárias. A arbitragem tributária se apresenta como importante instrumento para que se possa observar a criação de um sistema tributário mais justo e racional. Torres (2018) afirma, ainda, que o enfrentamento dessa problemática pressupõe a adoção de medidas urgentes, como: “redução de litígios em varas de execuções; ampliação de medidas

preventivas na fase de lançamento tributário; reforma da legislação de execução fiscal e do processo administrativo; emprego da conciliação; uso da arbitragem tributária”, dentre outras.

Somente cuidando dessas questões é possível iniciar um processo de recuperação econômica do país e conseqüente retomada do desenvolvimento nacional, nos termos do projetado pela CF/88 (2018), ou seja, depende-se necessariamente da realização de uma profunda reforma tributária que busque de maneira efetiva enfrentar os problemas inerentes ao sistema tributário nacional.

Essa reforma tributária deve, além de enfrentar as questões relativas às controvérsias entre fisco e contribuinte, estas potencialmente sujeitas à arbitragem tributária, resolver também problemas atinentes à crise do federalismo fiscal vivenciada há tempos. O modelo federativo brasileiro precisa urgentemente ser revisto, sob pena de qualquer proposta de recuperação do país padecer de concretude.

A reforma tributária está umbilicalmente relacionada a ressignificação do papel dos entes federados no sistema, superando-se, assim, os inúmeros conflitos de natureza fiscal que surgem entre eles, decorrentes da perda de capacidade financeira dos entes federados, especialmente os Municípios e Estados-membros. Sem a superação desses problemas não haverá ambiente favorável e indutor do desenvolvimento.

Quando se fala em federalismo fiscal parece evidente que a “guerra fiscal” e os problemas atinentes ao ICMS estão no centro das discussões, porém não são exclusivos. Quando se fala em solução de conflitos, mostra-se imperiosa a imediata reforma do sistema de decisão das controvérsias, seja pelo contencioso administrativo ou mesmo o judicial. Nesse aspecto, a arbitragem e outros meios de solução de controvérsias se mostra como fundamental.

Conforme ensina Torres (2018), a reforma do federalismo fiscal não deve se limitar a repartição espacial dos entes federados, mas sim se incumbir de papel preponderante de criação da “cláusula de identidade constitucional”. Afirma ele, ainda, que o desafio central consiste na criação de condições para retomada do crescimento econômico e fomento do desenvolvimento e, nesse sentido, as reformas não podem se esquecer dos contribuintes e das necessárias melhorias do sistema tributário de modo a permitir a “suportabilidade da carga tributária”.

5.4 Outros meios alternativos de solução de controvérsias tributárias: aspectos gerais sobre transação e mediação

Além da arbitragem, outros meios alternativos, ou adequados, de solução de controvérsias de natureza fiscal podem colaborar significativamente com a mudança do paradigma atual do sistema tributário nacional, funcionando como instrumento propagador do desenvolvimento econômico nacional. Ressalte-se que a presente pesquisa não possui o compromisso com a análise minudente sobre tais aspectos, porém ambos colaboram significativamente para o entendimento do aqui se defende.

A partir de tudo que se expôs até o presente momento, incontroverso o fato de que a as sociedades humanas se apresentam como ambientes geradores de conflitos. Hobbes (2001), em sua obra “Leviatã ou matéria, forma e poder de um Estado eclesiástico e civil”, desenvolveu a ideia de que o ser humano, vivendo em estado de natureza, estaria em permanente conflito, numa verdadeira guerra de todos contra todos.

A história mostra que a evolução da sociedade não implicou no fim dos conflitos, mas sim na necessidade de buscar meios adequados para a solução destes, vez que a conflituosidade é característica intrínseca ao ser humano. O Brasil não foge desse contexto e vem, ao longo da história, procurando mecanismos que possam contribuir com a implementação de técnicas que apontem para a racionalização dos modelos de soluções de conflitos.

Como já mencionado acima, a transação e a mediação se mostram valiosas ferramentas de solução dos conflitos, diferenciando-se na essência da arbitragem, vez que as duas primeiras se apresentam como técnicas autocompositivas, na medida que os próprios integrantes da controvérsia acordam uma solução que se apresenta como razoável e adequada para a contenda.

O CPC/15 (2018) vigente trouxe como ponto fundamental a valorização dos mecanismos alternativos, instituindo, por exemplo, a chamada mediação obrigatória, conforme disposto no art. 334⁶⁴ do referido diploma legal. A questão parece ser mais

⁶⁴ “Art. 334. Se a petição inicial preencher os requisitos essenciais e não for o caso de improcedência liminar do pedido, o juiz designará audiência de conciliação ou de mediação com antecedência mínima de 30 (trinta) dias, devendo ser citado o réu com pelo menos 20 (vinte) dias de antecedência. § 1º O conciliador ou mediador, onde houver, atuará necessariamente na audiência de conciliação ou de mediação, observando o disposto neste Código, bem como as disposições da lei de organização judiciária. § 2º Poderá haver mais de uma sessão destinada à conciliação e à mediação, não podendo exceder a 2 (dois) meses da data de realização da primeira sessão, desde que necessárias à composição das partes. § 3º A intimação do autor para a audiência será feita na pessoa de seu

profunda e de difícil solução do que a simples obrigatoriedade de existir audiência de mediação, vez que, conforme lembra Watanabe (2007, pp. 7-10), o Brasil ainda vive a cultura da sentença, de modo que a mediação e/ou conciliação obrigatória ainda representa uma etapa a ser percorrida antes da sentença e não efetiva oportunidade para a construção de soluções consensuais.

A busca por mecanismos adequados de solução de conflitos ganha relevância a partir do “sistema multiportas” (*multi-door court-house*), originalmente concebido como um sistema de técnicas de resolução de controvérsias criado pela Corte Superior do Distrito de Columbia, nos Estados Unidos da América em 1985, representando a tendência de se buscar formas de solução de conflitos que possam colaborar ou mesmo substituir o clássico sistema judicial.

Assim, a conciliação, a mediação e a arbitragem se inserem nesse contexto de sistema multiportas, introduzido no Brasil por meio da criação da Política Judiciária Nacional de tratamento adequado dos conflitos de interesses no âmbito do Poder Judiciário, pela Resolução nº 125/10 (2018) do CNJ.

Ainda que se esteja diante desse cenário de ampliação pela busca de mecanismos alternativos e adequados, prevalece certa resistência à autocomposição ou mesmo à resolução por instancias parajurisdicionais, tal como observa Mancuso (2008, p. 24), acabando por sobrecarregar demasiadamente o Poder Judiciário no que denomina de “*cultura demandista ou judiciarista*”. Sobre o tema, afirma Gozáini: (1995, p. 355):

Es decir, la concentración de las sedes de justicia termina en consecuentes inmediatos, lógicamente esperados: la acumulación de expedientes que

advogado. § 4º A audiência não será realizada: I - se ambas as partes manifestarem, expressamente, desinteresse na composição consensual; II - quando não se admitir a autocomposição. § 5º O autor deverá indicar, na petição inicial, seu desinteresse na autocomposição, e o réu deverá fazê-lo, por petição, apresentada com 10 (dez) dias de antecedência, contados da data da audiência. § 6º Havendo litisconsórcio, o desinteresse na realização da audiência deve ser manifestado por todos os litisconsortes. § 7º A audiência de conciliação ou de mediação pode realizar-se por meio eletrônico, nos termos da lei. § 8º O não comparecimento injustificado do autor ou do réu à audiência de conciliação é considerado ato atentatório à dignidade da justiça e será sancionado com multa de até dois por cento da vantagem econômica pretendida ou do valor da causa, revertida em favor da União ou do Estado. § 9º As partes devem estar acompanhadas por seus advogados ou defensores públicos. § 10. A parte poderá constituir representante, por meio de procuração específica, com poderes para negociar e transigir. § 11. A autocomposição obtida será reduzida a termo e homologada por sentença. § 12. A pauta das audiências de conciliação ou de mediação será organizada de modo a respeitar o intervalo mínimo de 20 (vinte) minutos entre o início de uma e o início da seguinte.”

proviene de variados orígenes, y la despersonalización de los “jueces de confianza”, pues éstos se integran a un Poder constituído politicamente.⁶⁵

Assim, especificamente no campo do Direito Tributário, sob a égide de um novo modelo de tributação participativa, mais democrático e racional, a discussão sobre a transação em matéria fiscal ganha relevância. Falar em transação tributária significa necessariamente discutir a transigibilidade do crédito tributário, ou seja, se este pode ou não ser transacionado.

Inicialmente há que se observar as diferenças existentes entre a transação civil e a transação administrativa, estando nesta última inserida a transação tributária. Como já assentado, o Direito Tributário é pautado pelo princípio da legalidade e é justamente esta norma que traça as diretrizes para que se possa tratar da transigibilidade do crédito tributário.

Há expressa previsão legislativa para que seja utilizada a transação em controvérsias tributárias no art. 171 do CTN (2018)⁶⁶, na medida que é colocada como causa extintiva do crédito tributário. Logo, parece razoável que não vigora no sistema atual a impossibilidade de a Administração e o contribuinte, por meio de concessões mútuas, chegarem a um consenso sobre o crédito tributário devido.

Parte da doutrina entende pela inviabilidade da transação em controvérsias tributárias, apontando suposta incompatibilidade entre os arts. 3º e 171 do CTN (2018). Assim defende Santi (2008, p. 167), para quem o próprio conceito legal de tributo, ao impor o caráter vinculante no que tange a cobrança, impede que haja qualquer tipo de concessão por parte da Administração Pública.

Parece infundado tal argumento, no sentido de que o caráter vinculado da atividade administrativa de cobrança do crédito é direcionado às autoridades administrativas tributárias e não ao Estado. Desse modo, não há nenhum impeditivo de que o Estado, mediante legislação específica, delimite os limites e contornos nos quais o crédito tributário possa ser transacionado.

⁶⁵ “Ou seja, a concentração das sedes da justiça termina em consequências imediatas, logicamente esperadas: o acúmulo de arquivos provenientes de origens variadas e a despersonalização dos “juízes de confiança”, porque estão integrados a um Poder politicamente constituído.” (Tradução nossa)

⁶⁶ “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. Parágrafo único. A lei indicará a autoridade competente para autorizar a transação em cada caso.”

Não parece existir no CTN qualquer óbice à transação em controvérsias tributárias, assim como também não há na CF/88 nenhuma norma que vede a transigibilidade do crédito tributário, motivos pelos quais se defende aqui a plena possibilidade de solução consensual desses litígios. Conforme defende Torres (2003), as normas constitucionais garantem o equilíbrio de valores que podem ser afetados pela transação, porém sem proibir sua aplicação. Entende-se que é justamente na concretização desses valores, tais como o da eficiência, que a transação encontra respaldo jurídico.

Também merece destacar que, para que haja transação, deve existir litígio, ou seja, esta deve ocorrer no âmbito de processo administrativo ou judicial onde Fisco e contribuinte litiguem acerca do crédito tributário. Assim, trata-se de instrumento importante para que as partes alcancem, conjuntamente, solução célere e eficaz da contenda instaurada.

Deste modo, compartilha-se do entendimento de Torres (2003) no sentido de que, de fato, a transação não extingue o crédito tributário, mas sim o litígio que orbita esse crédito, pondo fim a controvérsia por meio de consenso entre a administração tributária e o contribuinte. Em última análise, o que extingue o crédito tributário é efetivamente o pagamento decorrente da transação, não havendo qualquer tipo de renúncia ao crédito tributário. Aqui valiosa ressalva deve ser feita em relação ao que foi tratado acerca da arbitragem, vez que, para que esta possa extinguir o crédito tributário, deve haver expressa alteração legislativa no CTN, o que só seria viável mediante LC.

Ainda sobre esse aspecto, Saraiva Filho (2008) destaca que a transação se apresenta como instrumento que depende de lei tributária específica, tal qual outras modalidades de favores fiscais (parcelamento, anistia, remissão etc), sem ter o condão de essencialmente extinguir o crédito tributário. Deste modo, parece conveniente entender a transação no âmbito da extinção da pretensão tributária, mediante concessões recíprocas.

O entendimento de que na transação não há qualquer tipo de favor fiscal já foi endossado pelo STF no julgamento, em 2002, da Medida Cautelar em ADI nº 2.401-5 (2018), de relatoria do Ministro Carlos Brito, em que se entendeu viável a transação prevista em legislação tributária, nos termos do que preconiza o CTN, contribuindo a transação para a efetivação do interesse público.

Tem-se que avançar na discussão de temas que envolvam o estreitamento da relação entre Fisco e contribuinte. Não há razões para se permanecer num conservadorismo inócuo que, por receio de ordem moral, impede que haja a abertura de um canal de diálogo entre Administração e administrados.

A relação jurídica tributária já é naturalmente formal e impositiva, contribuindo de partida para que haja uma relação de imposição entre Estado e contribuinte. Incentivar o diálogo entre fisco e contribuinte faz com que se possa criar uma cultura diferente da vivenciada nos dias atuais, ou seja, um espaço de consenso em uma relação que é por demais litigiosa.

Criou-se um estigma de que o fisco e o contribuinte estão em lados opostos, o que impede qualquer diálogo entre eles. Enquanto um é marcado pela ânsia voraz arrecadatória, outro busca de todas as maneiras se esquivar de suas obrigações. É justamente essa percepção que precisa ser alterada, sendo, nesse ponto, que se vislumbra a importância paradigmática dos meios alternativos de solução de conflitos em matéria tributária.

A maior participação dos administrados na gestão tributária é fundamental para que haja efetiva legitimação democrática e concretização de valores constitucionais como eficiência, economia e celeridade, viabilizando a maior arrecadação possível para o Estado.

Necessário destacar que, com a entrada em vigor do CPC/15, houve completa inclinação do sistema jurídico processual à ideia de busca por soluções de conflitos por meio de mecanismos de base consensual, havendo nítida valorização de instrumentos como a conciliação, a mediação e a arbitragem.

Seguindo essa lógica, o art. 174⁶⁷ do CPC/15 (2018) autoriza a União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal a criarem câmaras de mediação e conciliação, para solução consensual dos conflitos no âmbito administrativo. Tal inovação legislativa veio corroborar a ideia já trazida pela Lei nº 13.140/15 (2018), com vigência anterior ao CPC/15, em que já existia a autorização expressa para que

⁶⁷ Art. 174. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios criarão câmaras de mediação e conciliação, com atribuições relacionadas à solução consensual de conflitos no âmbito administrativo, tais como: I - dirimir conflitos envolvendo órgãos e entidades da administração pública; II - avaliar a admissibilidade dos pedidos de resolução de conflitos, por meio de conciliação, no âmbito da administração pública; III - promover, quando couber, a celebração de termo de ajustamento de conduta.

a Administração Pública pudesse ter seus conflitos resolvidos mediante mecanismos autocompositivos.

Como mencionado acima, o CPC/15 previu a realização obrigatória da audiência de conciliação e mediação, restando a dúvida se tal dispositivo se aplica aos processos tributários. Entende-se que ela deve ser necessariamente realizada desde que os entes federados autorizem a transação por meio de leis específicas. É preciso difundir de maneira ampla a modificação da cultura do litígio, especialmente no que tange às questões fiscais.

5.5. Preservação e consolidação de direitos e conquistas sociais em um cenário de crise de arrecadação e ineficiência da gestão pública estatal: ruptura com a situação atual

Diante de todo o exposto, parece evidente que a análise da implementação da arbitragem tributária no Brasil vai além de uma simplista percepção sob o viés fiscal. Coloca-se como um instrumento definitivo para que o país possa criar condições favoráveis para a retomada do desenvolvimento nacional.

Há necessidade de encarar a questão tributária, especialmente a racionalização do sistema e a simplificação dos mecanismos de solução de controvérsias, como responsável pela ruptura com a situação atual de crise de arrecadação, ineficiência e retrocesso em direitos e conquistas sociais.

De início, é preciso ter em mente definições que levem a conclusões lógicas que possam indicar um caminho seguro a seguir. Portanto, em primeiro lugar, busque-se encontrar uma definição segura do que vem a ser “conquista social”.

No presente estudo, compreende-se que conquista social se define como a implantação, em uma sociedade ou nação, de procedimentos no âmbito civil e social mediante mecanismos legislativos, que melhorarão e beneficiarão os indivíduos que compõem essa sociedade ou nação.

Tais conquistas não se dão de um dia para o outro. Levam séculos, em um processo evolutivo político, econômico e cultural, que vai modificando aos poucos condições sociais existentes, consideradas ruins, para uma nova estrutura considerada melhor. Seguindo as lições de Bresser-Pereira (2009), tais conquistas, em geral, não são ideais. Elas, simplesmente são melhores que as anteriores, mas exigem novas mudanças futuras para que se aperfeiçoem até que cheguem a um ponto ideal.

Pode-se enumerar algumas conquistas sociais ao longo da história e a mais importante delas foi o surgimento da democracia e o fim do absolutismo. De fato, a liberdade democrática trouxe imensas melhorias para as sociedades civilizadas, em relação ao que existia antes. A conquista do voto pelas mulheres foi outra vitória social relevante, bem como a libertação dos escravos depois de séculos de humilhação.

Hoje em dia, no entanto, o termo “conquista social” não mais está sendo utilizado como um benefício para a sociedade em seu todo; está servindo para definir benefícios sociais de grupos ou setores em geral, não mais abrangendo a sociedade no seu todo. É a luta por direitos (civis, políticos e sociais) por setores da sociedade que se beneficiam em particular. Exemplo disto é a luta dos homossexuais pelo direito ao matrimônio entre pessoas de mesmo sexo sendo qualificado como “conquista social”. Assim, também o Estatuto do Idoso ou a criação de Delegacias da Mulher e as leis anti-fumo como “conquista social” dos não fumantes.

Todos esses direitos foram adquiridos por esses grupos por meio de leis, mas que exigem constante vigilância e fiscalização para que se garanta que essas “conquistas sociais” sejam realmente concretizadas. Inserem-se no rol das conquistas sociais a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) - a maior vitória social dos trabalhadores -, o Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS), o Programa de Integração Social (PIS) e o Sistema Único de Saúde (SUS).

No Brasil, acima e além daquelas setoriais enumeradas anteriormente, não se deve esquecer a definição do que sejam, realmente, direitos sociais a serem conquistados ou já conquistados, inserida na CF/88 (2018) no *caput* do art. 6º: “são direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição”.

Essas, de fato, são as verdadeiras conquistas sociais em uma nação e sua preservação e consolidação cabe a um Estado justo e comprometido em servir a sociedade. Contudo, mesmo considerando sua extrema importância, não é dado à população o acesso fácil aos direitos por ela conquistados e garantidos.

O cidadão não tem consciência de que é obrigação do Estado executar o que a ele é dado como dever e, por isso, não cobra seus representantes, ou melhor dizendo, seus servidores. Fato é que todos esses ganhos não podem ser assegurados por um Estado incapaz de gerir financeiramente suas atividades, ou seja, um Estado que arrecada de forma ineficiente e cria um clima de eterno conflito com o cidadão –

conflitos de natureza fiscal, essencialmente – certamente não conseguirá implementar de maneira adequada tais conquistas.

A gestão pública é um ramo da Administração voltado para o setor público, em que todos que nela atuam e o fazem em nome do povo e em nome da sociedade; é mantida com recursos públicos e seus gestores são encarregados de decidir e implementar as normas necessárias ao bem-estar social. A evolução da gestão pública, pois, é um processo de aperfeiçoamento dos serviços prestados pelo Estado à população.

Tecnicamente, gestão pública pode ser definida tanto em sentido objetivo quanto em sentido subjetivo. Objetivamente, é a atividade desenvolvida pelo Estado voltada à consecução do bem coletivo. Em sentido subjetivo, é o conjunto de órgãos e pessoas, físicas e/ou jurídicas, a quem a lei atribui o exercício daquelas atividades.

Os modelos de gestão pública se definem como sendo o conjunto de métodos administrativos executados pela direção de uma organização para atingir os seus objetivos, sempre em função do bem-estar social.

Pode-se distinguir três modelos de gestão pública no Brasil: o patrimonialista, o burocrático e o gerencial. A ética na gestão pública está diretamente relacionada com a forma pela qual as ações do Estado são direcionadas e o guia para essas ações são os modelos de gestão. As características de cada um desses modelos de administração, levam a um caminho para o tratamento da coisa pública e, conseqüentemente, a uma nova interpretação do que seja ético na Administração Pública.

O modelo patrimonialista é típico de Estados Absolutistas da Europa e chegou ao Brasil com a vinda da corte de D. João VI em 1808. O Estado era tido como uma extensão do poder do governante e os administradores chegavam a seus postos de trabalho por indicação do soberano. Sustenta Silva (2018, p. 34):

Na visão patrimonialista, a visão de que a gestão pública deveria servir a população e satisfazer ou dar condições para que suas necessidades fossem atendidas era antagônica, ou seja, entendia-se que o Estado era uma entidade que deveria ter suas necessidades satisfeitas por meio do trabalho de seus governados. Os governantes consideravam o Estado como seu patrimônio, havendo uma total confusão entre o que era público e o que era privado.

Normalmente os cargos eram dados como forma de agradecimento ou para preservar interesses particulares; era uma forma de administrar que privilegiava o

clientelismo, o nepotismo e a corrupção, uma vez que o interesse público e o privado se misturavam.

A Revolução Francesa fez com que os ideais democráticos passassem a pressionar os governantes para que houvesse uma Administração Pública profissionalizada, atendendo princípios como isonomia, moralidade e publicidade entre outras.

Atrelado a esse movimento e com o crescimento do movimento capitalista, a sociedade e o mercado se distinguiram do Estado, tornando esse modelo patrimonialista uma administração ineficiente e inaceitável. Para o capitalismo industrial e as democracias que surgem no século XIX, tal modelo de gestão se torna impraticável, uma vez que a nova visão capitalista defende que uma secção entre o Estado e o mercado e a democracia só pode existir quando a sociedade se distingue do Estado, controlando-o.

Surge, então, na Europa no século XIX um novo modelo de gestão chamado de burocrático, com a intenção clara de reduzir a corrupção e trazer a impessoalidade às ações da Administração Pública, sepultando o modelo patrimonialista. Pode-se dizer que tal modelo foi adotado na década de 1930, durante o governo Getúlio Vargas. Era um momento de crescente industrialização e, ao mesmo tempo, de forte nacionalismo.

A intenção era acabar com a cultura patrimonialista que havia se alastrado por toda a Administração, desde antes da Independência, tendo passado pelo período imperial e pela chamada “República Velha”, que teve como uma das suas marcas o “coronelismo”. Com relação à postura do administrador público frente ao modelo burocrático, Osório (2018) afirma que:

Nas estruturas burocráticas do domínio legal Weberiano, a administração pública passa a ocupar um lugar de destaque, caracterizando-se, não apenas pelo apego às medidas instrumentais do governo, mas sobretudo, pelo ideal de obediência à legalidade. Daí porque a liberdade do administrador haveria de ser muito restrita ou mesmo inexistente dentro dos padrões de divisão dos poderes.

Osório (2018) ainda ressalta que “o legalismo e a burocracia tornaram-se pilares da legitimação do poder político, em detrimento da discricionariedade”.

Assim, com o passar dos anos, percebeu-se que a administração burocrática se revelara cara, lenta e ineficiente quanto ao atendimento dos cidadãos. Veio, então,

a necessidade de se renovar o modelo de gestão e, aí surgiu o modelo gerencial que Silva (2018, p. 40) ressalta:

Pode-se dizer que a necessidade de uma administração pública gerencial decorreu de problemas, não só de crescimento e mudança das necessidades e exigências da população, como também das dúvidas a respeito da legitimidade da burocracia perante as demandas da cidadania. Dessa forma, a administração pública gerencial se apresenta como corretora a esses sintomas emblemáticos da burocracia.

Deste modo, é possível dizer que o modelo de gestão gerencial tem como base a preocupação com a qualidade dos serviços prestados e a drástica redução de custos. Busca-se, ainda, uma cultura gerencial nas organizações visando resultados mais favoráveis na prestação de serviços à sociedade.

É preciso analisar o sistema tributário nacional desenhado pelo texto constitucional de 1988 sob à luz desses modelos de gestão anunciados acima. A administração tributária possui uma série de peculiaridades que a tornam uma das mais burocráticas, na acepção negativa do termo, da Administração Pública. Os conflitos entre Fisco e contribuinte se multiplicam e se eternizam, tanto na esfera do contencioso administrativo como também no contencioso judicial.

Infelizmente, o que se vê no Brasil é um retrocesso monstruoso, já que, nas duas últimas décadas, voltou-se à gestão patrimonialista em que o “soberano” distribui cargos de favor e arrecada as contrapartidas próprias do sistema. A versão burocrática de gestão pública está presente, misturando-se com a patrimonialista. Além de ser excluído da gestão governamental, quando necessita dos serviços públicos é mal servido e tudo é emperrado por uma burocracia equivocada.

A transparência da gestão preconizada na LC nº 101/00 (Lei da Responsabilidade Fiscal) (2018) é um adorno na prateleira dos irresponsáveis governantes. A Lei de Acesso à Informação nº 12.527/2011 (2018) deveria disponibilizar informação a todos mediante o “Portal da Transparência”, no entanto somente as informações que interessam politicamente aparecem.

Diante desse cenário, depara-se com a situação em que a carga tributária sobre os ombros dos contribuintes, sejam pessoas físicas ou jurídicas, é extremamente onerosa e, pior, sem qualquer retorno em benefícios à sociedade em geral. Pergunta-se o que deveria ser feito em termos tributários para que sua função social fosse plena.

Nota-se que esse panorama se mostra completamente assustador para o desenvolvimento do país, vez que a iniciativa privada se coloca em situação de grave fragilidade, em um ambiente fiscal em que vigora a máxima insegurança jurídica.

A sociedade almeja a redução das desigualdades regionais e sociais, a fim de que lhe sejam proporcionados equilíbrio e bem-estar, atendendo-se ao anseio do desenvolvimento nacional. A CF/88 (2018), em seu artigo 170 prevê como princípios garantidores da ordem econômica e social a questão da redução das desigualdades sociais e regionais, no inciso VII, bem como a busca do pleno emprego, no inciso VIII, entre outros.

Desse modo, entende-se como função social do tributo a forma como o Estado pode propiciar a redução das desigualdades sociais e regionais, proporcionando meios adequados para o desenvolvimento. Isso será possível com a racionalização do sistema tributário, mediante incentivos fiscais e, especialmente para os fins do presente trabalho, a implementação de um modelo de solução adequada aos litígios que surgem decorrentes da relação jurídica travada entre Estado e contribuinte.

Pode-se, pois, dizer que a função social do tributo está intimamente ligada aos princípios constitucionais, tanto os de ordem tributária (isonomia tributária, capacidade contributiva, dentre outros), como os garantidores da ordem econômica, além dos princípios fundamentais presentes no texto constitucional. Essa função social se faz presente na busca pelo desenvolvimento econômico sustentável - crescimento econômico aliado à sadia qualidade de vida e à justiça fiscal -, que deve se pautar por uma proteção social, regional e ambiental, a fim de que todas as regiões brasileiras se desenvolvam de forma equiparada.

Ribeiro (2008, p. 178) alia a questão da política tributária à dimensão social que ela deve tomar, a fim de se tornar efetiva, e ensina:

A política tributária é o ponto crucial de definição da estrutura da sociedade. Por isso deve se examinar o fenômeno da tributação em harmonia com a dimensão social do homem, sem a qual ele não se realiza integralmente, considerando as dimensões individual e familiar. Devem ser pesquisados os próprios fundamentos da tributação, para que ela atenda, já na sua origem, as razões de justiça em relação à oneração do tributo.

Com isto, Ribeiro (2008, p. 180) chega à definição de tributação social como sendo a que respeita o contexto social dos preceitos constitucionais, dando especial

atenção às necessidades de primeira ordem dos cidadãos, tais como alimentação, saúde, moradia, educação etc. Leis tributárias que concedem favores fiscais, como por exemplo leis isentivas, assumem importante papel nesse cenário. Segundo o autor, “pelo intervencionismo político-social introduz-se na tributação o fim político-social”, havendo assim maior possibilidade de ser alcançado o ideal de justiça fiscal tão almejado.

Como resultado de todo o exposto até aqui, chega-se ao âmago da questão: como proteger e manter as conquistas sociais em um ambiente de crise de arrecadação e ineficiência da gestão pública estatal.

Sem necessidade de qualquer outro raciocínio empírico, a ruptura com um sistema cruel e corrupto existente no país tem obrigatoriamente que passar por diversas reformas, essencialmente a tributária, assim como a política, para se chegar a um ponto ideal em que não se massacra tanto o indivíduo quanto a empresa e incentiva fatalmente a sonegação e a informalidade, provocando uma profunda crise na arrecadação. Os modelos tradicionais de solução de conflitos fiscais não mais apresentam eficácia, não conseguindo nem aumentar a arrecadação estatal e nem muito menos criar um ambiente de segurança jurídica aos contribuintes.

Aliado a essas profundas reformas, imprescindível a existência de um planejamento tributário cuidadoso para que o Estado não arrecade mais que suas necessidades, aumentando a oneração para o contribuinte. Evita-se, assim, esse excedente desnecessário, reduzindo-se, conseqüentemente, a carga tributária e, ainda, gerando caixa aos cofres públicos, para que seja possível propiciar à sociedade o atendimento de suas necessidades básicas constitucionais e desonerando as empresas, o que geraria mais empregos e alavancamento da economia estagnada.

Faz-se imperiosa uma política tributária justa e racional, em que o Estado cobre tributos justos para sua própria manutenção, para garantia da soberania nacional e atendimento das necessidades básicas da sociedade, todavia, sem haver exacerbação nessa cobrança, onerando excessivamente o contribuinte e muito menos aprofundando a litigiosidade já característica da sociedade brasileira.

Não cabe afirmar que o problema reside somente na crise de arrecadação. Existe também o mau uso do dinheiro arrecadado, numa gestão eminentemente patrimonialista e burocrática, que faz com que escorra para o ralo da corrupção valores preciosos que deveriam beneficiar a sociedade em seu todo.

Para tais reformas essenciais é preciso um braço forte do Poder Executivo, secundado por um Congresso Nacional comprometido com o bem-estar da sociedade, e um Poder Judiciário eficiente e totalmente comprometido com a justiça, sem cabrestos de outros poderes, e com maior rapidez de suas decisões.

Contudo, ao se considerar o país que aí está, tudo isso se torna uma quimera impossível de acontecer, pelo menos a curto prazo, sem renovação dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, já que cada um dos componentes desses poderes, em sua grande maioria, só tem olhos para seu próprio umbigo, sem qualquer consideração para as necessidades de seus eleitores que, na realidade, são seus patrões.

A reforma política profunda é essencial para que haja uma reforma tributária eficiente, o que só seria possível com uma renovação quase completa no Congresso Nacional, que fosse composto por membros interessados no bem-estar de seus eleitores. Um Poder Executivo sério, cercado de Ministros capazes e técnicos e não políticos, e um Poder Judiciário eficiente e lesto em suas decisões: este seria o cenário perfeito para a ruptura do que está posto no país hoje.

Logo se vê que a tarefa, a curto prazo, é algo praticamente impossível. O que se pode fazer neste momento é a implementação de mecanismos que colaborem com o que nesta tese se defende, residindo aí a importância da implementação da arbitragem tributária no Brasil.

Imperioso adentrar-se na implementação de políticas públicas, como sendo o conjunto de um planejamento tributário efetivo e bem desenvolvido, de propor programas elaborados por um governo como o preconizado acima que, prevendo o custo orçamentário e o impacto sobre esse mesmo orçamento, eliminarão tributos desnecessários e concederão incentivos fiscais com a finalidade de desenvolvimento econômico sustentável, cuja efetividade se dará por meio da colocação em prática das medidas de benefício à sociedade em geral.

A efetivação das políticas públicas pode se dar direta ou indiretamente pelo Estado, podendo ser realizadas por entes públicos ou mesmo privados. Os direitos sociais preconizados no art. 170 da CF/88 constituem as políticas públicas que visarão à efetividade desses direitos, de ordem econômica e social, com o fito de se atingir maior equilíbrio e desenvolvimento em termos não apenas sociais como econômicos.

Os incentivos fiscais podem ser considerados outros meios na redistribuição da carga tributária, com um equilíbrio maior entre as diversas regiões, reduzindo as

desigualdades existentes, promovendo o bem-estar social, a justiça fiscal tão almejada e a preservação do meio ambiente.

Elali (2007, p. 41) ensina como a expressão “desenvolvimento econômico” citada acima deve ser utilizada. Para o autor deve representar uma espécie de compatibilização entre o crescimento e a modernização da economia com a proteção de valores sociais. A mera expansão da atividade econômica não é suficiente para que haja a consecução de objetivos maiores como a promoção de emprego, distribuição de renda, acesso a direitos fundamentais etc, todos ligadas a efetiva consolidação e respeito ao princípio matriz do nosso ordenamento constitucional, o princípio da dignidade da pessoa humana.

Postos esses princípios, para que um Estado ideal que seja atingido a médio e longo prazos, importante a elaboração de um orçamento justo e transparente em que o indivíduo possa ver claramente que as ações governamentais estão sendo implementadas para promover a justiça fiscal-tributária e social, em benefício de todos os indivíduos, sejam públicos ou privados, pessoas físicas ou jurídicas. Só assim se conseguirá a ruptura total com o atual estado de coisas que foi implantado no Brasil.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A CF/88, ao elencar direitos e garantias fundamentais dentro da perspectiva do modelo de Estado Democrático de Direito, assim o faz também em relação ao cidadão-contribuinte, considerado todo aquele que, em algum momento de sua vida, está diante da concretização da relação jurídica tributária, uma relação desigual em sua essência e terreno fértil para a ascensão de controvérsias demasiadamente complexas.

Os contribuintes não podem ficar à mercê da caótica realidade do sistema tributário nacional, especialmente no diz respeito ao esgotamento da Administração Pública e do Poder Judiciário no papel de agentes pacificadores dos conflitos surgidos. Esta inoperância vivenciada faz crescer significativamente a insegurança jurídica, impondo ao país nível de desconfiança que funciona como empecilho efetivo à promoção do desenvolvimento econômico.

Diante de um sistema tributário marcado pela insegurança jurídica, acentuação da litigiosidade, alta carga tributária, regressividade, não é possível pensar em justiça tributária. Os contribuintes ficam amarradas ao burocrático e complexo sistema tributário, bem como à inoperante fórmula tradicional, por meio do Poder Judiciário, de resolução das controvérsias fiscais.

Para conseguir mostrar as contribuições da arbitragem tributária na melhoria da condição econômica e social do Brasil, concretizando, assim, o projeto de desenvolvimento nacional programado pelo constituinte originário de 1988, a presente tese percorreu um longo caminho. Partiu da abordagem preambular sobre o cenário de alta litigiosidade no Brasil, contribuindo para o completo esgotamento do Poder Judiciário, sobretudo no que se refere à solução de conflitos surgidos no âmbito da imposição de tributos.

Nesse processo, restou assinalado que se deve buscar mecanismos adequados de resolução de conflitos ante a inoperância dos meios tradicionais. Os problemas reais no monopólio do Poder Judiciário exigem dos pesquisadores uma investigação madura para superar o atual estado das coisas, com vistas a propor mudanças que gerem resultados positivos, até porque a incapacidade de o Poder Judiciário se apresentar como instancia efetiva de solução de conflitos afeta decisivamente o desenvolvimento econômico e social do país.

É preciso encontrar mecanismos adequados de solução de conflitos fiscais de forma a implementar e garantir justiça social e desenvolvimento nacional, preceitos constitucionais adotados.

Dessa forma, concluímos que a solução reside essencialmente na concepção e implementação de novos mecanismos de realização de justiça, especificamente por meio da regulamentação da arbitragem tributária, sem que isso signifique anular o significativo e constitucional papel do Poder Judiciário.

Indiscutível que o neoliberalismo e a globalização, principalmente em razão da forte desregulamentação dos mercados e da eliminação de barreiras internacionais, além da internacionalização dos conflitos, notadamente os de natureza fiscal, contribuem para a “nova” crise fiscal, econômica e financeira que assola hoje o Brasil.

Porém, como assentado ao longo desta pesquisa, conclui-se que a questão fiscal é pauta prioritária para qualquer tentativa de fuga dessa crise, passando necessariamente pela criação de mecanismos que cooperem para a solução célere e eficiente dos conflitos, bem como pela simplificação e racionalização do sistema tributário como um todo.

Se, por um lado, a ineficiência do modelo tradicional de solução de conflitos implica em insegurança jurídica ao contribuinte, por outro implica também aumento do estoque fiscal, colaborando para que o Estado vivencie eternamente a ofensa a princípio econômico básico, qual seja, o de que as despesas devem ser menores do que as receitas.

O aumento significativo do estoque fiscal se alia à completa ineficácia na cobrança de tributos, por meio de uma Lei de Execuções Fiscais obsoleta. Surgem aí propostas mágicas, sempre em detrimento de preceitos constitucionais de defesa dos contribuintes, tais como a nova execução fiscal administrativa e o protesto de CDA, ambas com resultados inexpressivos no que tange à recuperação do estoque fiscal.

Chegamos a conclusão de que há plena validade e compatibilidade jurídica com o ordenamento brasileiro a regulamentação legislativa da arbitragem tributária, na qualidade de meio adequado para solução de conflitos surgidos entre Estado e contribuinte.

Portanto, buscou-se traçar conceitos elementares sobre o instituto da arbitragem como sendo meio pelo qual as partes envolvidas em determinado litígio,

mediante um pacto estabelecido em instrumento formal, de natureza privada, deleguem a um terceiro (árbitro) o poder de decidir o conflito.

Importante reforçar que a arbitragem no Brasil não é fenômeno recente, apresentando-se como meio adequado para solução dos conflitos, sem que haja violência ao princípio constitucional da inafastabilidade do controle jurisdicional.

Avançando no tema e delimitando a arbitragem ao campo dos conflitos de natureza fiscal, forçoso foi assentar a ideia de plena possibilidade de solução arbitral nos conflitos envolvendo a Administração Pública. Assim, a arbitragem tributária se coloca como instrumento eficaz de promoção de justiça fiscal, sendo este ponto de grande relevância para se ancorar a ideia de desenvolvimento traçada na presente pesquisa.

O princípio constitucional da eficiência na Administração Pública ao mesmo tempo pressupõe a modernização estatal, sendo a arbitragem tributária importante elemento nesse contexto. A regulamentação e efetivação da arbitragem tributária no Brasil estão ligadas à análise de como o Estado vem mudando e como a implementação do instituto vai ao encontro da necessidade de modernização dos instrumentos estatais, em especial dos mecanismos de solução de controvérsias.

Defende-se, ainda, que a apreciação acerca da arbitragem no âmbito da Administração Pública, e especificamente no âmbito das questões tributárias, pressupõe a evolução do conceito sobre supremacia e indisponibilidade do interesse público, fruto da superação da clássica divisão entre público e privado.

Nesse sentido, corroborado pelo fato de que não há na CF/88 qualquer indicativo da existência de monopólio da função jurisdicional em favor do Poder Judiciário, negar a possibilidade de utilização de mecanismos que se mostrem mais adequados e eficazes para solução de conflitos envolvendo a Administração Pública seria afrontar a própria essência do que representaria o verdadeiro interesse público, legitimado pelo texto constitucional.

A busca pelo ideal de justiça fiscal ainda ganha contornos utópicos e é justamente por essa razão que as controvérsias tributárias aumentam a cada dia. Por isso, a arbitragem tributária ganha grande relevância, sendo assentado na presente pesquisa a plena arbitrabilidade dessas questões, tanto pelo caráter pecuniário do tributo, como pelo fato de que, mesmo a cobrança ocorrendo por meio de atividade administrativa plenamente vinculada, não inviabiliza a possibilidade do Poder Público

submeter à arbitragem as controvérsias surgidas, intentando-se solução diversa da jurisdição estatal clássica.

Ademais, entende-se que na arbitragem fiscal não há verdadeira disposição do crédito tributário, mas sim a eleição de árbitros para que exerçam a atividade jurisdicional, nos limites da aplicação da lei. A comunhão de vontades do Fisco e do contribuinte não reside no próprio tributo, e sim na solução jurisdicional mais adequada para o caso específico. A argumentação utilizada conseguiu demonstrar que há tendência de superação da ideia de indisponibilidade absoluta, de todo e qualquer interesse público.

Não parece haver controvérsia sobre o fato de que a implementação da arbitragem tributária no Brasil depende de regulamentação legislativa, sob pena de ofensa à princípios constitucionais efetivos. Em razão das previsões expressas no CTN quanto às hipóteses de extinção e suspensão da exigibilidade do crédito tributário, além da interrupção de prazo prescricional com a instauração de processo administrativo, para que tais situações ocorressem no âmbito da arbitragem tributária seria necessário a edição de LC. Já a lei formal que tratará dos aspectos procedimentais podem perfeitamente ter natureza de LO.

O contexto do Estado Democrático cooperativo e eficiente pressupõe a adoção de métodos alternativos adequados para solução de conflitos de natureza tributária, resultando, assim, na efetivação de um processo de modernização estatal, nos limites da lei e amparadas na ideia de interesse público.

A legislação deve criar mecanismos de incentivo para que o Estado, cada vez mais tenha consolidado um bom relacionamento com os administrados; logo, não parece razoável que o contribuinte aguarde anos por uma decisão judicial que, na maioria das vezes, não possui a especificidade técnica desejada, não atendendo as expectativas sociais e econômicas.

A hipótese proposta é que a implementação e a regulamentação do procedimento arbitral em matéria tributária, complementar ao tradicional método de solução de conflitos, servirá como gatilho para simplificar o sistema constitucional tributário, racionalizando e tornando mais eficiente solução dos litígios tributários, além de funcionar como o modelo de fator preponderante de desenvolvimento econômico do País.

Demonstrou-se claramente que o processo de desenvolvimento de um Estado é muito mais abrangente do que o simples crescimento econômico. Nem mesmo o

PIB poderia ser aferido mediante a simples análise de índices econômicos, sem uma análise mais aprofundada sobre as estruturas sociais existentes.

Objetivar o desenvolvimento pressupõe retomar o crescimento econômico e, para isso, o PIB se mostra importante; no entanto, não deve ser o único vetor considerado, vez que o desenvolvimento resulta de um processo de ocorrências de profundas modificações estruturais sociais e econômicas.

As crises econômicas vivenciadas por vários países do mundo se apresentam como verdadeiros empecilhos à consecução de projetos de desenvolvimento e no Brasil não é diferente. Nesse ponto, a arbitragem tributária deve servir como gatilho para retomada do projeto de desenvolvimento econômico nacional, tal qual verificado no direito alienígena, em especial na experiência portuguesa.

Há necessidade de que o Estado se porte proativamente frente às crises econômicas e financeiras que se internacionalizam em grande escala, ante a internacionalização das relações econômicas. O exemplo de Portugal serve como importante referência, vez que lá a arbitragem tributária é regulamentada exatamente no momento em que o país buscava superar a crise que assolou a União Europeia em 2008, a fim de resolver o grave problema de solvência fiscal enfrentado pelo país, muito semelhante ao que hoje se verifica no Brasil.

Diante do exposto, resta consignar estarem cumpridos os objetivos propostos nesta tese. Cabe finalizar ratificando que a implementação de políticas de microcrédito a partir da regulação social indutiva que, além de manter a estabilidade macroeconômica, possa garantir a operacionalização do microcrédito, é instrumento eficaz para a materialização da dignidade da pessoa humana, postulado máximo de ordem constitucional humanista, princípio fundamental da República Federativa do Brasil e condição inarredável de cidadania inclusiva e criadora, hábil a engendrar o desenvolvimento nacional.

O modelo português, inclusive quanto aos aspectos procedimentais, deve servir de exemplo e parâmetro para a regulamentação da arbitragem fiscal no ordenamento jurídico brasileiro. Os dados apresentados apontam o quão efetivo vem sendo a experiência lusitana.

O Brasil também sofre demasiadamente com o amplo estoque tributário, sendo este um dos pontos principais que justificam a grave crise fiscal que o país se encontra mergulhado há, pelo menos, quatro anos. A superação dessa crise, por meio de reformas efetivas, inclusive a implementação da arbitragem tributária, tem como

foco principal a recuperação econômica do país; só assim será possível retomar o projeto de desenvolvimento estabelecido no texto constitucional vigente.

O grande desafio que se apresenta é a preservação de direitos e conquistas sociais nesse cenário de crise fiscal e ineficiência da gestão pública. Não se admite que as reformas sejam realizadas de maneira a se retroceder em direitos conquistas tão arduamente ao longo tempo. Há que se implementar uma reforma tributária profunda e racional, que efetivamente busque enfrentar os problemas centrais do sistema tributário nacional, ainda que politicamente isso pareça utópico.

No Brasil, a administração tributária possui uma série de peculiaridades que a tornam uma das mais burocráticas, na acepção negativa do termo, da Administração Pública. Os conflitos entre Fisco e contribuinte se multiplicam e se eternizam, tanto na esfera do contencioso administrativo como também no contencioso judicial. Este quadro precisa ser mudado.

Assim, resta demonstrado que a arbitragem é plenamente compatível com as controvérsias surgidas no âmbito da relação jurídica tributária a partir de uma interpretação sistêmica e principiológica da CF/88. Comprovou-se também que este meio se mostra como adequado para a solução de vários litígios de natureza fiscal e funcionará como instrumento catalisador para a recuperação econômica do país e retomada do projeto de desenvolvimento constitucionalmente traçado.

Mais do que uma faculdade, a arbitragem tributária no Brasil se apresenta como uma necessidade.

REFERÊNCIAS

ABRUCIO, Fernando Luiz. Trajetória recente da gestão pública brasileira: um balanço crítico e a renovação da agenda de reformas. **Revista de Administração Pública-RAP**, RJ, FGV, Ed. Especial Comemorativa, 1967-2007. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rap/v41nspe/a05v41sp.pdf>>. Acesso em: 10 out. 2018.

ALCOFORADO, Fernando. **Globalização e desenvolvimento**. São Paulo: Nobel, 2006.

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 11. ed., rev., atual. e ampl.. Salvador: JusPodivm, 2017.

ALEXY, Robert. **Teoria dos direitos fundamentais**. Tradução de Virgílio Afonso da Silva. São Paulo: Malheiros, 2008.

ALTOÉ, Marcelo Martins. **Direito versus dever tributário**: colisão de direitos fundamentais. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009.

ALVIM, Arruda. Sobre a natureza jurisdicional da arbitragem. *In*: **Arbitragem**: estudos sobre a Lei n. 13.129, de 26-5-2015. CAHALI, Francisco José; RODOVALHO, Thiago; FREIRE, Alexandre (Orgs.). São Paulo: Editora Saraiva, 2016.

AMARAL, Paulo Osternack. Vantagens, desvantagens e peculiaridades da arbitragem envolvendo o Poder Público. *In*: PEREIRA, Cesar Augusto Guimarães; TALAMINI, Eduardo (coord). **Arbitragem e Poder Público**. São Paulo: Saraiva, 2010.

ATALIBA, Geraldo. Recurso em matéria tributária. **Revista de informação legislativa**, v.25, n. 97, p. 123, jan/mar. 1988. Disponível em: <<http://www2.senado.gov.br/bdsf/item/id/181823>>. Acesso em: 10 dez. 2017.

BARROSO, Luis Roberto. Neoconstitucionalismo e Constitucionalização do Direito: o triunfo tardio do direito constitucional no Brasil. **Revista de Direito Administrativo** FGV., v. 240. abr./jun. 2005.

_____. **Curso de Direito Constitucional contemporâneo**: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo. São Paulo: Saraiva, 2009.

BASTOS, Celso Ribeiro; MARTINS, Ives Gandra. **Comentários à Constituição do Brasil**. v.7, São Paulo: Saraiva, 1990.

BECK, Ulrich. **Poder y contrapoder en la era global**: la nueva economía política mundial. Traducción de Rosa S. Carbó. Barcelona: Paidós, 2004.

BERALDO, Leonardo de Faria. **Curso de arbitragem nos termos da Lei n. 9.307/96**. São Paulo: Editora Atlas, 2014.

BERCOVICI, Gilberto. **Constituição econômica e desenvolvimento**: uma leitura a partir da Constituição de 1988. São Paulo: Malheiros, 2005.

BLAKE, Susan; BROWNE, Julie; SIME, Stuart. **A practical approach to alternative dispute resolution**. Oxford: University Press, 2011.

BOBBIO, Norberto. **Liberalismo e Democracia**. São Paulo: Editora brasiliense, 2006.

BOBBITT, Philip. **A guerra e a paz na história moderna**: o impacto dos grandes conflitos e da política na formação das nações. Tradução de Cristiana Serra. Rio de Janeiro: Campus, 2003.

BONAVIDES, Paulo. **Curso de Direito Constitucional**. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 1993.

_____. **Ciência Política**. 13. ed., São Paulo: Malheiros, 2006.

BRASIL. Advocacia-Geral da União. **Portaria nº 118, de 1º de fevereiro de 2007**. Dispõe sobre a conciliação entre órgãos e entidades da Administração Federal, no âmbito da Advocacia-Geral da União. Disponível em: <www.agu.gov.br/page/download/index/id/555160>. Acesso em: 01 abr. 2018.

_____. Advocacia-Geral da União. **Portaria nº 1.281, de 27 de setembro de 2007**. Dispõe sobre o deslinde, em sede administrativa, de controvérsias de natureza jurídica entre órgãos e entidades da Administração Federal, no âmbito da Advocacia-Geral da União. Disponível em: <www.agu.gov.br/page/download/index/id/9588910>. Acesso em: 09 abr. 2018.

_____. **Anexo V da Proposta de Lei de Diretrizes Orçamentárias para 2018**. Disponível em: <<http://www.camara.leg.br/internet/comissao/index/mista/orca/ldo/LDO2018/proposta/anexoV.pdf>>. Acesso em: 09 abr. 2018.

_____. Conselho Nacional de Justiça. **Relatório Justiça em Números 2017: ano-base 2016**. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/files/conteudo/arquivo/2017/12/b60a659e5d5cb79337945c1dd137496c.pdf>>. Acesso em: 20 abr. 2018.

_____. Conselho Nacional de Justiça. **Resolução nº 125, de 29 de novembro de 2010**. Dispõe sobre a Política Judiciária Nacional de tratamento adequado dos conflitos de interesses no âmbito do Poder Judiciário e dá outras providências. Disponível em: <http://www.cnj.jus.br/images/atos_normativos/resolucao/resolucao_125_29112010_11032016162839.pdf>. Acesso em: 09 abr. 2018.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 05 mar. 2018.

_____. **Emenda Constitucional nº 45, de 30 de dezembro de 2004.** Altera dispositivos dos arts. 5º, 36, 52, 92, 93, 95, 98, 99, 102, 103, 104, 105, 107, 109, 111, 112, 114, 115, 125, 126, 127, 128, 129, 134 e 168 da Constituição Federal, e acrescenta os arts. 103-A, 103B, 111-A e 130-A, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc45.htm>. Acesso em: 05 mar. 2018.

_____. **Decreto nº 4.311, de 23 de julho de 2002.** Promulga a Convenção sobre o Reconhecimento e a Execução de Sentenças Arbitrais Estrangeiras. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2002/D4311.htm>. Acesso em: 05 mar. 2018.

_____. **Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.** Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d70235cons.htm>. Acesso em: 05 mar. 2018.

_____. **Decreto-Lei nº 9.521, de 26 de julho de 1946.** Modifica os Decretos-leis ns. 4.648, de 02 de setembro de 1942, e 7.024, de 06 de novembro de 1944, regula o destino dos bens deixados por Henrique Lage, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/declei/1940-1949/decreto-lei-9521-26-julho-1946-417649-publicacaooriginal-1-pe.html>>. Acesso em: 05 mar. 2018.

_____. Instituto de Pesquisa Econômica Avançada. **Relatório final da pesquisa Custo Unitário do Processo de Execução Fiscal da União.** Disponível em: <http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/887/1/livro_custounitario.pdf>. Acesso em: 04 nov. 2018.

_____. **Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.** Institui a Lei Orgânica da Advocacia-Geral da União e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp73.htm>. Acesso em: 05 mar. 2018.

_____. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.** Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 05 jun. 2018.

_____. **Lei nº 556, de 25 de junho de 1850.** Código Comercial. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LIM/LIM556compilado.htm>. Acesso em: 05 mar. 2018.

_____. **Lei nº 1.350, de 14 de setembro de 1866.** Disponível em: <<http://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:federal:lei:1866-09-14;1350>>. Acesso em: 05 mar. 2018.

_____. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964.** Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L4320.htm>. Acesso em: 05 mar. 2018.

_____. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.** Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172/Compilado.htm>. Acesso em: 05 mar. 2018.

_____. **Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980.** Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6830.htm>. Acesso em: 05 mar. 2018.

_____. **Lei nº 9.028, de 12 de abril de 1995.** Dispõe sobre o exercício das atribuições institucionais da Advocacia-Geral da União, em caráter emergencial e provisório, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9028.htm>. Acesso em: 05 mar. 2018.

_____. **Lei nº 9.099, de 26 de setembro de 1995.** Dispõe sobre os Juizados Especiais Cíveis e Criminais e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9099.htm>. Acesso em: 05 mar. 2018.

_____. **Lei nº 9.307, de 23 de setembro de 1996.** Dispõe sobre a arbitragem. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Constituicao/Compilado.htm>. Acesso em: 05 mar. 2018.

_____. **Lei nº 9.492, de 10 de setembro de 1997.** Define competência, regulamenta os serviços concernentes ao protesto de títulos e outros documentos de dívida e dá outras providências. Dispõe sobre a arbitragem. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9492.htm>. Acesso em: 05 mar. 2018.

_____. **Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011.** Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei no 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei no 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei no 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm>. Acesso em: 05 jun. 2018.

_____. **Lei nº 12.767, de 27 de dezembro de 2012.** Dispõe sobre a extinção das concessões de serviço público de energia elétrica e a prestação temporária do serviço

e sobre a intervenção para adequação do serviço público de energia elétrica; altera as Leis nos 8.987, de 13 de fevereiro de 1995, 11.508, de 20 de julho de 2007, 11.484, de 31 de maio de 2007, 9.028, de 12 de abril de 1995, 9.492, de 10 de setembro de 1997, 10.931, de 2 de agosto de 2004, 12.024, de 27 de agosto de 2009, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003; e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2012/Lei/L12767.htm>. Acesso em: 05 jun. 2018.

_____. **Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015.** Código de Processo Civil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13105.htm>. Acesso em: 05 jun. 2018.

_____. **Lei nº 13.129, de 26 de maio de 2015.** Altera a Lei no 9.307, de 23 de setembro de 1996, e a Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, para ampliar o âmbito de aplicação da arbitragem e dispor sobre a escolha dos árbitros quando as partes recorrem a órgão arbitral, a interrupção da prescrição pela instituição da arbitragem, a concessão de tutelas cautelares e de urgência nos casos de arbitragem, a carta arbitral e a sentença arbitral, e revoga dispositivos da Lei no 9.307, de 23 de setembro de 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13129.htm>. Acesso em: 05 jun. 2018.

_____. **Lei nº 13.140, de 26 de junho de 2015.** Dispõe sobre a mediação entre particulares como meio de solução de controvérsias e sobre a autocomposição de conflitos no âmbito da administração pública; altera a Lei no 9.469, de 10 de julho de 1997, e o Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972; e revoga o § 2º do art. 6º da Lei no 9.469, de 10 de julho de 1997. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/Lei/L13140.htm>. Acesso em: 05 jun. 2018.

_____. Ministério da Fazenda. **Dívida Ativa:** manual de procedimentos aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios. 1 ed. Brasília. Disponível em: <http://www3.tesouro.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Manual_Divida_Ativa.pdf>. Acesso em: 05 mar. 2018.

_____. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. **Relatório PGFN em Números - Dados de 2016.** Disponível em: <<http://www.pgfn.fazenda.gov.br/aceso-a-informacao/institucional/pgfn-em-numeros-2014/PGFN%20em%20Numeros%202017.pdf>>. Acesso em: 07 abr. 2018.

_____. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. **Relatório PGFN em Números - Dados de 2017 - Edição 2018.** Disponível em: <http://www.pgfn.fazenda.gov.br/aceso-a-informacao/institucional/pgfn-em-numeros-2014/pgfn_em_numeros_final_2_web.pdf>. Acesso em: 07 abr. 2018.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.135.** Relator: Min. Roberto Barroso, Tribunal Pleno, Diário de Justiça eletrônico, 07 fev. 2018. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listar>>

Jurisprudencia.asp?s1=%285135%2ENUME%2E+OU+5135%2EACMS%2E%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/z4qwbb5>. Acesso em: 30 mar. 2018.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.881**. Relator: Min. Marco Aurélio. Diário de Justiça eletrônico, 23 ago. 2018. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28%285881%2ENUME%2E+OU+5881%2EDMS%2E%29%29+NAO+S%2EPRES%2E&base=baseMonocraticas&url=http://tinyurl.com/ybveehz2>>. Acesso em: 30 mar. 2018.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental na Sentença Estrangeira nº 5.206**. Relator Min. Sepúlveda Pertence, Plenário, Diário de Justiça, 30 abr. 2004. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=261795>>. Acesso em: 30 mai. 2018.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Agravo Regimental no Mandado de Segurança nº 11.308**. Rel. Ministro Luiz Fux. 1ª Seção. Diário de Justiça, 14 ago. 2006. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%2811308%2ENUME%2E+OU+11308%2EACMS%2E%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/yd7ubf7g>>. Acesso em: 30 mar. 2018.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.401-5**. Rel. Ministro Nelson Jobim. Tribunal Pleno. Diário de Justiça, 02 abr. 2004. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/visualizarEmenta.asp?s1=000094149&base=baseAcordaos>>. Acesso em: 30 mar. 2018.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Processos Autuados por Ramo do Direito em 2018**. Disponível em: <www.stf.jus.br/portal/cms/verTexto.asp?servico=estatistica&pagina=pesquisaRamoDireito>. Acesso em: 10 mar. 2018.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Extraordinário nº 413.782**. Relator(a): Min. Marco Aurélio, Tribunal Pleno, Diário de Justiça, 03 jun. 2005. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=261795>>. Acesso em: 30 mar. 2018.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. **Construindo o Estado Republicano – Democracia e Reforma da Gestão Pública**. Rio de Janeiro: FGV, 2009.

_____. Teoria novo-desenvolvimentista: uma síntese. **Cadernos do Desenvolvimento**, v.11, n. 19. Rio de Janeiro, jul-dez, 2016.

BUZAID, Alfredo. **Do juízo arbitral**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1958.

CAHALI, Francisco José. **Curso de Arbitragem**. 5. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2015.

CAMPOS, Diogo Leite de. A arbitragem em direito tributário português e o estado-dos-cidadãos, **Revista de Arbitragem e Mediação**, São Paulo: Revista dos Tribunais, v. 4, No. 12, pp. 149-458, 2007.

_____. **A Arbitragem Tributária – “A Centralidade da Pessoa”**. Coimbra: Almedina, 2010.

_____. **Certeza e segurança no Direito Tributário: a arbitragem**. Disponível em: <<https://portal.oa.pt/comunicacao/publicacoes/revista/ano-2005/ano-65-vol-ii-set-2005/artigos-doutriniais/diogo-leite-de-campos-certeza-e-seguranca-no-direito-tributario-a-arbitragem/>>. Acesso em: 20 jul. 2018.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Brançosos e Interconstitucionalidade: itinerários dos discursos sobre a historicidade constitucional**. Coimbra: Almedina, 2006.

CAPELLETTI, Mauro; GARTH, Bryan. **Acesso à justiça**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 2002.

CARMONA, Carlos Alberto. **A arbitragem no processo civil brasileiro**. São Paulo: Malheiros, 1993.

_____. **Arbitragem e Processo: um comentário à Lei n. 9.307/96**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

CARNEIRO, Paulo Cezar Pinheiro. **Acesso à justiça: juizados especiais cíveis e ação civil pública**. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 7. ed. São Paulo: Malheiros, 1995.

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

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. 31. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2017.

CASELLA, Paulo Borba; ESCOBAR, Marcelo. Arbitragem Tributária e a Câmara de Conciliação e Arbitragem da Administração Federal. *In*: SCHOUERI, Luis Eduardo; BIANCO, João Francisco (Coords.). CASTRO, Leonardo Freitas de Moraes e; DUARTE FILHO, Paulo César Teixeira (Orgs.). **Estudos de Direito Tributário em Homenagem ao Prof. Gerd Willi Rothmann**. São Paulo: Quartier Latin, 2016.

CASTELLS, Manuel. **A galáxia da internet: reflexões sobre a internet, os negócios e a sociedade**. Tradução por Maria Luiza X. de A. Borges; revisão Paulo Vaz. Rio de Janeiro: Zahar, 2007.

_____. **A sociedade em rede**. São Paulo: Paz e Terra, 1999.

CASTRO, Matheus Felipe. Constituição, petróleo e desenvolvimento: a fórmula Celso Furtado para o Brasil. *In*: MAYER, Maria Luiza Pereira de Alencar; PEREIRA, Maria Maconiete Fernandes (CoordS). **Direito Econômico da Energia e do Desenvolvimento**: ensaios interdisciplinares. São Paulo: Conceito Editorial, 2012.

CENTRO DE ARBITRAGEM E MEDIAÇÃO DA CÂMARA DE COMÉRCIO BRASIL CANADÁ. **Sobre Arbitragem**. Disponível em: <<http://www.ccbc.org.br/Materia/1095/estat%C3%ADstica>> Acesso em: 10 jun. 2018.

COELHO, Fábio Ulhoa, **Manual de Direito Comercial**: direito de empresa. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

CLARK, Giovani; NASCIMENTO, Samuel Pontes do; CORRÊA, Leonardo Alves. **Estado Regulador**: uma (re)definição do modelo brasileiro de políticas públicas econômicas. Disponível em: <http://www.conpedi.org.br/manaus/arquivos/anais/salvador/giovani_clark-1.pdf> Acesso em: 10 jun. 2011.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 2008.

CRESPO, Mariana Hernandez. **Diálogo entre os professores Frank Sander e Mariana Hernandez Crespo**: explorando a evolução do Tribunal Multiportas. Tribunal Multiportas: investindo no capital social para maximizar o sistema de solução de conflitos no Brasil. ALMEIDA, Rafael Alves de; ALMEIDA, Tania; CRESPO, Mariana Hernandez (Orgs.) Rio de Janeiro: Editora FGV, 2012.

CUNHA, Leonardo Carneiro da. **A Fazenda Pública em juízo**. 14. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2017.

DINAMARCO, Cândido Rangel. **A Arbitragem na teoria geral do processo**. São Paulo: Malheiros, 2013.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Discricionariedade administrativa e controle judicial da administração. *In*: SALLES, Carlos Alberto de (org.). **Processo Civil e interesse público**. São Paulo: RT, 2003.

_____. **Parcerias na Administração Pública**. São Paulo: Atlas, 2005.

ELALI, André. Incentivos Fiscais. Neutralidade da Tributação e Desenvolvimento Econômico: A Questão da Redução das Desigualdades Regionais e Sociais. *In: Incentivos Fiscais* – questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal. ELALI, André; MARTINS, Ives Gandra da Silva; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Coords.). São Paulo: MP Editora, 2007.

ESCOBAR, Marcelo Ricardo. **Arbitragem na Administração Pública como pressuposto da arbitrabilidade tributária**. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2016. 320 f. Tese de Doutorado em Direito Tributário da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. São Paulo: 2016.

ESCOLA DE DIREITO DE SÃO PAULO DA FUNDAÇÃO GETULIO VARGAS. **Relatório ICJBrasil - 1º semestre/2017**. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/19034/Relatorio-ICJBrasil_1_sem_2017.pdf?sequence=1&isAllowed=yp.4>. Acesso em: 30 mar. 2018.

ESPANHA. **Ley 60/2003, de 23 de diciembre, de Arbitraje**. Disponível em: <<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23646>>. Acesso em: 30 mar. 2018.

ESTRADA, Roberto Duque. **Execução administrativa é tema da primeira ADI tributária de 2018**. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2018-fev-07/consultor-tributario-execucao-administrativa-tema-primeira-adi-tributaria-2018>>. Acesso em: 08 mai. 2018.

FEITOSA, Maria Luiza Pereira de Alencar Mayer. Direito Econômico da energia e Direito Econômico do desenvolvimento. Superando a visão tradicional. *In: MAYER, Maria Luiza Pereira de Alencar; PEREIRA, Maria Maconiete Fernandes (Coords.). Direito Econômico da Energia e do Desenvolvimento: ensaios interdisciplinares*. São Paulo: Conceito Editorial, 2012.

_____. Exclusão social e pobreza nas interfaces entre o direito econômico do desenvolvimento e o direito humano ao desenvolvimento. *In: SILVEIRA, Vladimir Oliveira da; SANCHES, Samyra Napolini; COUTO, Monica Benedetti (Organ.). Direito e desenvolvimento no Brasil do século XXI*. Brasília: Ipea CONPEDI, 2013.

FICHTNER, José Antonio; MANNHEIMER, Sergio Nelson; MONTEIRO, André Luís. Princípios processuais fundamentais aplicáveis à arbitragem brasileira. *In: FICHTNER, José Antonio; MANNHEIMER, Sergio Nelson; MONTEIRO, André Luís (Orgs.). Novos temas de arbitragem*. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2014.

FINKELSTEIN, Cláudio. A questão da arbitrabilidade. **Revista Brasileira de Arbitragem**, Ano IV, n. 13, jan/mar. São Paulo: IOB Thomson, 2007.

FONSECA, Pedro Cezar Dutra. Desenvolvimentismo – A construção do conceito. *In*: BIANCARELLI, A. *et al.* **Presente e futuro do desenvolvimentismo brasileiro**. Brasília: Ipea, 2014.

FURTADO, Celso. **Desenvolvimento e Subdesenvolvimento**. Rio de Janeiro: Fundo de Cultura, 1961.

GARCIA, Gemma Patón. La Articulación de técnicas convencionales em los modelos de control tributário y su adecuación a los principios constitucionales: (uma perspectiva desde el ordenamento español). **Revista Direito e Desenvolvimento**. Volume 4, n. 8, 2013. Disponível em: <<https://unipe.br/periodicos/index.php/direitoedesenvolvimento/search/titles?searchPage=3>> Acesso em: 05 fev. 2015.

GOZAÍNI, Osvaldo Alfredo. **Formas alternativas para la resolución de conflictos**. Buenos Aires: Ediciones Depalma, 1995.

GRAU, Eros Roberto. Arbitragem e contrato administrativo. **Revista Trimestral de Direito Público**, n. 32. São Paulo: Malheiros, 2000.

_____. Da arbitrabilidade de litígios envolvendo sociedades de economia mista e da interpretação de cláusula compromissória. **Revista de Direito Bancário, de Mercado de Capitais e da Arbitragem**. n. 18, ano 5, Editora RT, p. 398, out./dez. 2002.

_____. **A ordem econômica na Constituição de 1988**. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

GRINOVER, Ada Pellegrini. Os fundamentos da justiça conciliativa. *In*: GRINOVER, Ada Pellegrini. *et. al.* (Coord.). **Mediação e gerenciamento do processo: revolução na prestação jurisdicional**. São Paulo: Atlas, 2007.

_____. A inafastabilidade do controle jurisdicional e uma nova modalidade de autotutela. **Revista Brasileira de Direito Constitucional**, n. 10, jul-dez. São Paulo: ESDC, 2007.

HOBBS, Thomas. **Leviatã ou matéria, forma e poder de um Estado eclesiástico e civil**. 2. ed. São Paulo: Martin Claret, 2001.

KANT, Immanuel. **A paz perpétua: um projeto filosófico**. Tradução por Artur Morão. Disponível em: <http://www.lusosofia.net/textos/kant_immanuel_paz_perpetua.pdf>. Acesso em: 08 mai. 2011.

KRUGMAN, Paul. **Pourquoi les crises reviennent toujours**. Paris; Seuil, 2000.

LEÃO, Demétrius Almeida. **Da legitimação democrática da atuação das agências reguladoras no Brasil** – participação cidadã e controle social pelo procedimento. João Pessoa: Universidade Federal da Paraíba, 2006. 165 f. Dissertação de Mestrado em Direito pela Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa: 2006.

LEMES, Selma Maria Ferreira. **Princípios e Origens da Lei de Arbitragem**. São Paulo: Revista do Advogado, 1997.

LISBOA, Marcos. **Se o Brasil não enfrentar o problema fiscal, a crise vai voltar**. São Paulo: 18 mai. 2018. Disponível em: <<https://g1.globo.com/economia/noticia/se-o-brasil-nao-enfrentar-o-problema-fiscal-a-crise-vai-voltar-afirma-marcoslisboa.ghtml>>. Acesso em: 08 mai. 2018.

LORENCINI, Marco Antonio Garcia Lopes. A contribuição dos meios alternativos para a solução de controvérsias. *In*: SALLES, Carlos Alberto (Coord.). **As grandes transformações do processo civil brasileiro**: homenagem ao professor Kazuo Watanabe. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2009.

LOVATO, Antonio Carlos; LOVATO NETO, Renato. **O novo parágrafo único do art. 1º da Lei n.º 9.492/1977 como medida de cobrança de dívidas fiscais**: o protesto de certidão de dívida ativa. Disponível em: <<http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=4a9f57c5dadf5bc6>>. Acesso em: 15 abr. 2017.

LUCHIARI, Valeria Ferioli Lagrasta. **Mediação judicial**: análise da realidade brasileira - origem e evolução até a Resolução n. 125 do Conselho Nacional de Justiça. Rio de Janeiro: Forense, 2012.

MACHADO, Hugo de Brito. Transação e arbitragem no direito tributário. *In*: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de; GUIMARÃES, Vasco Branco (Orgs.). **Transação e arbitragem no âmbito tributário**: homenagem ao jurista Carlos Mario da Silva Velloso. São Paulo: Fórum, 2008.

_____. **Curso de direito tributário**. 31. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

_____. **Protesto de Certidão de Dívida Ativa**. Disponível em: <<http://www.hugomachado.adv.br/>>. Acesso em: 08 abr. 2017.

MANCUSO, Rodolfo de Camargo. **A resolução dos conflitos e a função judicial no contemporâneo Estado de Direito**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009.

_____. **A resolução dos conflitos e a função judicial no contemporâneo Estado de Direito**. São Paulo: Universidade de São Paulo, 2008. Tese de concurso público para provimento do cargo de Professor Titular junto ao Departamento de Direito Processual da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2008.

MARTINS, James. **Direito Processual Tributário Brasileiro**. 4. ed. São Paulo: Dialética, 2005.

MEDAUAR, Odete. **O direito administrativo em evolução**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2003.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 23. ed. atual. por Eurico de Andrade Azevedo, Délcio Balestero e José Burle Filho. São Paulo: Malheiros, 1998.

_____. **Direito Administrativo brasileiro**, 35. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

MELLO, Celso Antonio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 14. ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

MENDONÇA, Priscila Faricelli de. **Arbitragem e transação tributárias**. Brasília: Gazeta Jurídica, 2014.

NABAIS, José Casalta. Reflexões sobre a introdução da arbitragem tributária. **Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal**, Portugal, Ano 4, n. 4, abril, 2012.

_____. **Reflexão sobre a introdução da arbitragem tributária**. Disponível em <<https://www.sinprofaz.org.br/artigos/reflexao-sobre-a-introducao-da-arbitragem-tributaria1/>>. Acesso em: 17 ago. 2018.

NAZO, Georgette Nacaratto. Arbitragem: um singelo histórico. **Revista do Advogado**, São Paulo, n. 51, 1997.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Direito tributário**: estudo de casos e problemas. São Paulo: Bushatsky, 1973.

NUSDEO, Fabio. Desenvolvimento econômico: um retrospecto e algumas perspectivas. *In*: SALOMÃO FILHO, Calixto (Coord). **Regulação e Desenvolvimento**. São Paulo: Malheiros, 2002.

OREIRO, José Luis; MARCONI, Nelson. O novo-desenvolvimentismo e seus críticos. **Cadernos do Desenvolvimento**, v.11, n. 19. Rio de Janeiro, jul-dez, 2016.

OSÓRIO, Fabio Medina. Novos Rumos da Gestão Pública Brasileira: Dificuldades Teóricas e Operacionais. **Revista Eletrônica sobre Reforma do Estado**. n.1. 2005. Disponível em: <<https://admufms.files.wordpress.com/2007/09/gestao-publica.pdf>>. Acesso em: 25 ago. 2018.

PARENTE, Eduardo de Albuquerque. **Processo Arbitral e Sistema**. São Paulo: Atlas, 2012.

PAULANI, Leda Maria. A experiência brasileira entre 2003 e 2014: neodesenvolvimentismo? **Cadernos do Desenvolvimento**, v.11, n. 19. Rio de Janeiro, jul-dez, 2016.

PAULSEN, Leandro; ÁVILA, René Bergman; SLIWKA, Ingrid Schroder. **Direito Processual Tributário**: processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência. 6. ed. rev. atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

PELA, Juliana Krueger. Notas sobre a eficácia da cláusula compromissória estatutária. **Revista de Direito Mercantil, Industrial, Financeiro e Econômico**, n. 126, abr.-jul., 2002.

PINHO, Humberto Dalla Bernardina de; PAUMGARTTEN, Michele Pedrosa. Código de processo civil: quais as perspectivas para a justiça brasileira? *In*: ALMEIDA, Diogo Assumpção Rezende de. *et. al.* (Coords.) **A mediação no novo código de processo civil**. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2016.

POLANYI, Karl. **A grande transformação - As origens da nossa época**. Tradução por Fanny Wrobel. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus, 2000.

PORTUGAL. **Constituição da República Portuguesa**. Disponível em: <<https://www.parlamento.pt/Legislacao/Paginas/ConstituicaoRepublicaPortuguesa.aspx>>. Acesso em: 10 jan. 2018.

_____. **Decreto-Lei n.º 10, de 20 de Janeiro de 2011**. Disponível em: <http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=1414&tabela=leis>. Acesso em: 10 set. 2018.

QUEIROZ E SILVA, Jules Michelet Pereira. **Execução Fiscal**: eficiência e experiência comparada. Estudo Técnico da Consultoria Legislativa da Câmara dos Deputados. Brasília: julho de 2016.

RIBEIRO, Maria de Fátima. A incidência tributária ambiental no desenvolvimento econômico sustentável e a função social do tributo. *In*: **Direito Tributário e Segurança Jurídica**. São Paulo: MP Editora, 2008.

ROCHA, Joaquim Freitas da. Competência dos tribunais tributários, pós-modernidade jurídica e des-jurisdicionalização. **Revista Scientia Iuridica**, n. 310, Abril/Junho, 2007, p. 295. Portugal.

ROMÃO, Felipe. A possibilidade da Arbitragem Tributária. **A Arbitragem em Direito tributario, Instituto de Direito Económico Financeiro e Fiscal, Colóquios IDEFF**, n. 2, 2011, p. 49, Portugal.

SALOMÃO FILHO, Calixto. **Regulação da atividade econômica: princípios e fundamentos jurídicos**. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

SAMPAIO, Lia Regina Castaldi; BRAGA NETO, Adolfo. **O que é mediação de conflitos**. São Paulo: Brasiliense, 2007.

SANTI, Eurico Marcos Dinis de. Transação e arbitragem no direito tributário: paranoia ou mistificação? *In*: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de; GUIMARÃES, Vasco Branco (Org.). **Transação e arbitragem no âmbito tributário: homenagem ao jurista Carlos Mario da Silva Velloso**. São Paulo: Fórum, 2008.

SANTOS, Leonardo Marques. Submission of contributions and levies to tax arbitration courts: present or future? *In*: VILLA-LOBOS, Nuno; PEREIRA, Tânia Carvalhais. **The Portuguese Tax Arbitration Regime**. Coimbra: Almedina, 2015,.

SANTOS, Sandra Laranjeiro dos. **A arbitragem tributária no quadro da resolução alternativa de litígios**. Coimbra: Universidade de Coimbra, 2012. Dissertação apresentada no âmbito do 2º Ciclo de Estudos em Direito da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra, Coimbra, 2012.

SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de. A transação e a arbitragem no direito constitucional-tributário brasileiro. *In*: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de; GUIMARÃES, Vasco Branco (Org.). **Transação e arbitragem no âmbito tributário: homenagem ao jurista Carlos Mario da Silva Velloso**. São Paulo: Fórum, 2008.

SEN, Amartya. **Desenvolvimento como liberdade**. Tradução por Laura Teixeira Motta. São Paulo: Companhia das Letras, 2000.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. São Paulo: Renovar, 2015.

SILVA, Adival do Carmo. **Evolução da Administração Pública no Brasil e tendências de novos métodos organizacionais**. Disponível em: <<http://www.ice.edu.br/TNX/storage/webdisco/2013/12/13/outros/27b4d512efbac7d37520bc37aa78cac1.pdf>>. Acesso em: 20 jul. 2018.

SILVA, Heitor Vitor Mendonça. Arbitragem e Fazenda Pública. *In*: CAHALI, Francisco José; RODOVALHO, Thiago; FREIRE, Alexandre (Orgs.). **Arbitragem – estudos sobre a Lei 13.129 de 2015**.. Editora Saraiva: São Paulo, 2016.

SILVA, José Afonso da. **Processo Constitucional de Formação das Leis**. 2ª ed. São Paulo: Editora Malheiros, 2007.

SILVA, Paulo Eduardo Alves da. Solução de controvérsias: métodos adequados para resultados possíveis e métodos possíveis para resultados adequados. *In*: SALLES, Carlos Alberto. et. al. (Coords.). **Negociação, mediação e arbitragem**: curso para programas de graduação em Direito. São Paulo: Método, 2012.

TELLECHEA, Rodrigo. **Arbitragem nas sociedades anônimas**: direitos individuais e princípio majoritário. São Paulo: Quartier Latin, 2016.

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**, ano 1, n. 2, mar./abr. São Paulo: Dialética, 2003.

_____. **É urgente a reforma do modelo de cobrança de crédito tributário**. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2017-abr-26/consultor-tributario-urgente-reforma-modelo-cobranca-credito-tributario>>. Acesso em: 10 jan. 2018.

_____. **Novas medidas de recuperação de dívidas tributárias**. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2013-jul-17/consultor-tributario-novas-medidas-recuperacao-dividas-tributarias>>. Acesso em: 12 mar. 2018.

_____. **Reformas do federalismo fiscal avançam no Brasil**. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2015-ago-12/consultor-tributario-reformas-federalismo-fiscal-avancam-brasil>>. Acesso em: 12 mar. 2018.

TORRES, Ricardo Lôbo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. Renovar: Rio de Janeiro, 1993.

_____. Transação, conciliação e processo tributário administrativo equitativo. *In*: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; GUIMARÃES, Vasco (Orgs.). **Transação e arbitragem no âmbito tributário**: homenagem ao jurista Carlos Mário da Silva Velloso. Belo Horizonte: Fórum, 2008.

VALÉRIO, Marco Aurélio Gumieri. **Arbitragem no direito brasileiro**. São Paulo: Livraria e Editora Universitária de Direito, 2004.

VILLEY, Michel. **O direito e os direitos humanos**. São Paulo: Martins Fontes, 2007.

VITA, Jonathan Barros. Arbitragem e Poder Público: uma nova abordagem. *In*: **Aspectos práticos da arbitragem**. Luiz Fernando do Vale de Almeida Guilherme (Coord.). São Paulo: Quartier Latin, 2006.

WALD, Arnald. O direito da crise e a nova dogmática. **Revista de Direito Bancário e do mercado de capitais**, São Paulo, v. 43, p. 22, jan-mar 2009.

WALD, Arnold; BORJA, Ana Gerdau de. Arbitragem envolvendo entes estatais: a evolução da jurisprudência e a Lei n. 13.129, de 26-5-2015. *In*: CAHALI, Francisco José; RODOVALHO, Thiago; FREIRE, Alexandre (Orgs.). **Arbitragem: estudos sobre a Lei n 13.129, de 26-5-2015..** São Paulo: Saraiva, 2016.

WATANABE, Kazuo. A mentalidade e os meios alternativos de solução de conflitos no Brasil. *In*: GRINOVER, Ada Pellegrini; WATANABE, Kazuo; LAGASTRA NETO, Caetano (Coord.). **Mediação e gerenciamento do processo.** São Paulo: Atlas, 2007. ZOLO, Danilo. **Rumo a um Ocaso Global? Os direitos humanos, o medo, a guerra.** FEITOSA, Maria Luiza Alencar; TOSI, Giuseppe (Orgs.). São Paulo: Conceito Editorial, 2011.

ANEXO I – LEI DE ARBITRAGEM (LEI Nº 9.307/96)

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Capítulo I

Disposições Gerais

Art. 1º As pessoas capazes de contratar poderão valer-se da arbitragem para dirimir litígios relativos a direitos patrimoniais disponíveis.

§ 1º A administração pública direta e indireta poderá utilizar-se da arbitragem para dirimir conflitos relativos a direitos patrimoniais disponíveis. (Incluído pela Lei nº 13.129, de 2015)

§ 2º A autoridade ou o órgão competente da administração pública direta para a celebração de convenção de arbitragem é a mesma para a realização de acordos ou transações. (Incluído pela Lei nº 13.129, de 2015)

Art. 2º A arbitragem poderá ser de direito ou de equidade, a critério das partes.

§ 1º Poderão as partes escolher, livremente, as regras de direito que serão aplicadas na arbitragem, desde que não haja violação aos bons costumes e à ordem pública.

§ 2º Poderão, também, as partes convencionar que a arbitragem se realize com base nos princípios gerais de direito, nos usos e costumes e nas regras internacionais de comércio.

§ 3º A arbitragem que envolva a administração pública será sempre de direito e respeitará o princípio da publicidade. (Incluído pela Lei nº 13.129, de 2015)

Capítulo II

Da Convenção de Arbitragem e seus Efeitos

Art. 3º As partes interessadas podem submeter a solução de seus litígios ao juízo arbitral mediante convenção de arbitragem, assim entendida a cláusula compromissória e o compromisso arbitral.

Art. 4º 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.

§ 1º A cláusula compromissória deve ser estipulada por escrito, podendo estar inserta no próprio contrato ou em documento apartado que a ele se refira.

§ 2º Nos contratos de adesão, a cláusula compromissória só terá eficácia se o aderente tomar a iniciativa de instituir a arbitragem ou concordar, expressamente, com a sua instituição, desde que por escrito em documento anexo ou em negrito, com a assinatura ou visto especialmente para essa cláusula.

Art. 5º Reportando-se as partes, na cláusula compromissória, às regras de algum órgão arbitral institucional ou entidade especializada, a arbitragem será instituída e processada de acordo com tais regras, podendo, igualmente, as partes estabelecer na própria cláusula, ou em outro documento, a forma convencionada para a instituição da arbitragem.

Art. 6º Não havendo acordo prévio sobre a forma de instituir a arbitragem, a parte interessada manifestará à outra parte sua intenção de dar início à arbitragem, por via postal ou por outro meio qualquer de comunicação, mediante comprovação de recebimento, convocando-a para, em dia, hora e local certos, firmar o compromisso arbitral.

Parágrafo único. Não comparecendo a parte convocada ou, comparecendo, recusar-se a firmar o compromisso arbitral, poderá a outra parte propor a demanda de que trata o art. 7º desta Lei, perante o órgão do Poder Judiciário a que, originariamente, tocaria o julgamento da causa.

Art. 7º Existindo cláusula compromissória e havendo resistência quanto à instituição da arbitragem, poderá a parte interessada requerer a citação da outra parte para comparecer em juízo a fim de lavrar-se o compromisso, designando o juiz audiência especial para tal fim.

§ 1º O autor indicará, com precisão, o objeto da arbitragem, instruindo o pedido com o documento que contiver a cláusula compromissória.

§ 2º Comparecendo as partes à audiência, o juiz tentará, previamente, a conciliação acerca do litígio. Não obtendo sucesso, tentará o juiz conduzir as partes à celebração, de comum acordo, do compromisso arbitral.

§ 3º Não concordando as partes sobre os termos do compromisso, decidirá o juiz, após ouvir o réu, sobre seu conteúdo, na própria audiência ou no prazo de dez dias, respeitadas as disposições da cláusula compromissória e atendendo ao disposto nos arts. 10 e 21, § 2º, desta Lei.

§ 4º Se a cláusula compromissória nada dispuser sobre a nomeação de árbitros, caberá ao juiz, ouvidas as partes, estatuir a respeito, podendo nomear árbitro único para a solução do litígio.

§ 5º A ausência do autor, sem justo motivo, à audiência designada para a lavratura do compromisso arbitral, importará a extinção do processo sem julgamento de mérito.

§ 6º Não comparecendo o réu à audiência, caberá ao juiz, ouvido o autor, estatuir a respeito do conteúdo do compromisso, nomeando árbitro único.

§ 7º A sentença que julgar procedente o pedido valerá como compromisso arbitral.

Art. 8º A cláusula compromissória é autônoma em relação ao contrato em que estiver inserta, de tal sorte que a nulidade deste não implica, necessariamente, a nulidade da cláusula compromissória.

Parágrafo único. Caberá ao árbitro decidir de ofício, ou por provocação das partes, as questões acerca da existência, validade e eficácia da convenção de arbitragem e do contrato que contenha a cláusula compromissória.

Art. 9º O compromisso arbitral é a convenção através da qual as partes submetem um litígio à arbitragem de uma ou mais pessoas, podendo ser judicial ou extrajudicial.

§ 1º O compromisso arbitral judicial celebrar-se-á por termo nos autos, perante o juízo ou tribunal, onde tem curso a demanda.

§ 2º O compromisso arbitral extrajudicial será celebrado por escrito particular, assinado por duas testemunhas, ou por instrumento público.

Art. 10. Constará, obrigatoriamente, do compromisso arbitral:

I - o nome, profissão, estado civil e domicílio das partes;

II - o nome, profissão e domicílio do árbitro, ou dos árbitros, ou, se for o caso, a identificação da entidade à qual as partes delegaram a indicação de árbitros;

III - a matéria que será objeto da arbitragem; e

IV - o lugar em que será proferida a sentença arbitral.

Art. 11. Poderá, ainda, o compromisso arbitral conter:

I - local, ou locais, onde se desenvolverá a arbitragem;

II - a autorização para que o árbitro ou os árbitros julguem por equidade, se assim for convencionado pelas partes;

III - o prazo para apresentação da sentença arbitral;

IV - a indicação da lei nacional ou das regras corporativas aplicáveis à arbitragem, quando assim convencionarem as partes;

V - a declaração da responsabilidade pelo pagamento dos honorários e das despesas com a arbitragem; e

VI - a fixação dos honorários do árbitro, ou dos árbitros.

Parágrafo único. Fixando as partes os honorários do árbitro, ou dos árbitros, no compromisso arbitral, este constituirá título executivo extrajudicial; não havendo tal estipulação, o árbitro requererá ao órgão do Poder Judiciário que seria competente para julgar, originariamente, a causa que os fixe por sentença.

Art. 12. Extingue-se o compromisso arbitral:

I - escusando-se qualquer dos árbitros, antes de aceitar a nomeação, desde que as partes tenham declarado, expressamente, não aceitar substituto;

II - falecendo ou ficando impossibilitado de dar seu voto algum dos árbitros, desde que as partes declarem, expressamente, não aceitar substituto; e

III - tendo expirado o prazo a que se refere o art. 11, inciso III, desde que a parte interessada tenha notificado o árbitro, ou o presidente do tribunal arbitral, concedendo-lhe o prazo de dez dias para a prolação e apresentação da sentença arbitral.

Capítulo III

Dos Árbitros

Art. 13. Pode ser árbitro qualquer pessoa capaz e que tenha a confiança das partes.

§ 1º As partes nomearão um ou mais árbitros, sempre em número ímpar, podendo nomear, também, os respectivos suplentes.

§ 2º Quando as partes nomearem árbitros em número par, estes estão autorizados, desde logo, a nomear mais um árbitro. Não havendo acordo, requererão as partes ao órgão do Poder Judiciário a que tocara, originariamente, o julgamento da causa a nomeação do árbitro, aplicável, no que couber, o procedimento previsto no art. 7º desta Lei.

§ 3º As partes poderão, de comum acordo, estabelecer o processo de escolha dos árbitros, ou adotar as regras de um órgão arbitral institucional ou entidade especializada.

§ 4º Sendo nomeados vários árbitros, estes, por maioria, elegerão o presidente do tribunal arbitral. Não havendo consenso, será designado presidente o mais idoso.

§ 4º As partes, de comum acordo, poderão afastar a aplicação de dispositivo do regulamento do órgão arbitral institucional ou entidade especializada que limite a escolha do árbitro único, coárbitro ou presidente do tribunal à respectiva lista de árbitros, autorizado o controle da escolha pelos órgãos competentes da instituição, sendo que, nos casos de impasse e arbitragem multiparte, deverá ser observado o que dispuser o regulamento aplicável. (Redação dada pela Lei nº 13.129, de 2015)

§ 5º O árbitro ou o presidente do tribunal designará, se julgar conveniente, um secretário, que poderá ser um dos árbitros.

§ 6º No desempenho de sua função, o árbitro deverá proceder com imparcialidade, independência, competência, diligência e discrição.

§ 7º Poderá o árbitro ou o tribunal arbitral determinar às partes o adiantamento de verbas para despesas e diligências que julgar necessárias.

Art. 14. Estão impedidos de funcionar como árbitros as pessoas que tenham, com as partes ou com o litígio que lhes for submetido, algumas das relações que caracterizam os casos de impedimento ou suspeição de juízes, aplicando-se-lhes, no que couber, os mesmos deveres e responsabilidades, conforme previsto no Código de Processo Civil.

§ 1º As pessoas indicadas para funcionar como árbitro têm o dever de revelar, antes da aceitação da função, qualquer fato que denote dúvida justificada quanto à sua imparcialidade e independência.

§ 2º O árbitro somente poderá ser recusado por motivo ocorrido após sua nomeação. Poderá, entretanto, ser recusado por motivo anterior à sua nomeação, quando:

- a) não for nomeado, diretamente, pela parte; ou
- b) o motivo para a recusa do árbitro for conhecido posteriormente à sua nomeação.

Art. 15. A parte interessada em arguir a recusa do árbitro apresentará, nos termos do art. 20, a respectiva exceção, diretamente ao árbitro ou ao presidente do tribunal arbitral, deduzindo suas razões e apresentando as provas pertinentes.

Parágrafo único. Acolhida a exceção, será afastado o árbitro suspeito ou impedido, que será substituído, na forma do art. 16 desta Lei.

Art. 16. Se o árbitro escusar-se antes da aceitação da nomeação, ou, após a aceitação, vier a falecer, tornar-se impossibilitado para o exercício da função, ou for recusado, assumirá seu lugar o substituto indicado no compromisso, se houver.

§ 1º Não havendo substituto indicado para o árbitro, aplicar-se-ão as regras do órgão arbitral institucional ou entidade especializada, se as partes as tiverem invocado na convenção de arbitragem.

§ 2º Nada dispondo a convenção de arbitragem e não chegando as partes a um acordo sobre a nomeação do árbitro a ser substituído, procederá a parte interessada da forma prevista no art. 7º desta Lei, a menos que as partes tenham declarado, expressamente, na convenção de arbitragem, não aceitar substituto.

Art. 17. Os árbitros, quando no exercício de suas funções ou em razão delas, ficam equiparados aos funcionários públicos, para os efeitos da legislação penal.

Art. 18. O árbitro é juiz de fato e de direito, e a sentença que proferir não fica sujeita a recurso ou a homologação pelo Poder Judiciário.

Capítulo IV

Do Procedimento Arbitral

Art. 19. Considera-se instituída a arbitragem quando aceita a nomeação pelo árbitro, se for único, ou por todos, se forem vários.

§ 1º Instituída a arbitragem e entendendo o árbitro ou o tribunal arbitral que há necessidade de explicitar questão disposta na convenção de arbitragem, será elaborado, juntamente com as partes, adendo firmado por todos, que passará a fazer parte integrante da convenção de arbitragem. (Incluído pela Lei nº 13.129, de 2015)

§ 2º A instituição da arbitragem interrompe a prescrição, retroagindo à data do requerimento de sua instauração, ainda que extinta a arbitragem por ausência de jurisdição. (Incluído pela Lei nº 13.129, de 2015)

Art. 20. A parte que pretender arguir questões relativas à competência, suspeição ou impedimento do árbitro ou dos árbitros, bem como nulidade, invalidade ou ineficácia da convenção de arbitragem, deverá fazê-lo na primeira oportunidade que tiver de se manifestar, após a instituição da arbitragem.

§ 1º Acolhida a arguição de suspeição ou impedimento, será o árbitro substituído nos termos do art. 16 desta Lei, reconhecida a incompetência do árbitro ou do tribunal arbitral, bem como a nulidade, invalidade ou ineficácia da convenção de arbitragem, serão as partes remetidas ao órgão do Poder Judiciário competente para julgar a causa.

§ 2º Não sendo acolhida a arguição, terá normal prosseguimento a arbitragem, sem prejuízo de vir a ser examinada a decisão pelo órgão do Poder

Judiciário competente, quando da eventual propositura da demanda de que trata o art. 33 desta Lei.

Art. 21. A arbitragem obedecerá ao procedimento estabelecido pelas partes na convenção de arbitragem, que poderá reportar-se às regras de um órgão arbitral institucional ou entidade especializada, facultando-se, ainda, às partes delegar ao próprio árbitro, ou ao tribunal arbitral, regular o procedimento.

§ 1º Não havendo estipulação acerca do procedimento, caberá ao árbitro ou ao tribunal arbitral discipliná-lo.

§ 2º Serão, sempre, respeitados no procedimento arbitral os princípios do contraditório, da igualdade das partes, da imparcialidade do árbitro e de seu livre convencimento.

§ 3º As partes poderão postular por intermédio de advogado, respeitada, sempre, a faculdade de designar quem as represente ou assista no procedimento arbitral.

§ 4º Competirá ao árbitro ou ao tribunal arbitral, no início do procedimento, tentar a conciliação das partes, aplicando-se, no que couber, o art. 28 desta Lei.

Art. 22. Poderá o árbitro ou o tribunal arbitral tomar o depoimento das partes, ouvir testemunhas e determinar a realização de perícias ou outras provas que julgar necessárias, mediante requerimento das partes ou de ofício.

§ 1º O depoimento das partes e das testemunhas será tomado em local, dia e hora previamente comunicados, por escrito, e reduzido a termo, assinado pelo depoente, ou a seu rogo, e pelos árbitros.

§ 2º Em caso de desatendimento, sem justa causa, da convocação para prestar depoimento pessoal, o árbitro ou o tribunal arbitral levará em consideração o comportamento da parte faltosa, ao proferir sua sentença; se a ausência for de testemunha, nas mesmas circunstâncias, poderá o árbitro ou o presidente do tribunal arbitral requerer à autoridade judiciária que conduza a testemunha renitente, comprovando a existência da convenção de arbitragem.

§ 3º A revelia da parte não impedirá que seja proferida a sentença arbitral.

~~§ 4º Ressalvado o disposto no § 2º, havendo necessidade de medidas coercitivas ou cautelares, os árbitros poderão solicitá-las ao órgão do Poder Judiciário que seria, originariamente, competente para julgar a causa. (Revogado pela Lei nº 13.129, de 2015)~~

§ 5º Se, durante o procedimento arbitral, um árbitro vier a ser substituído fica a critério do substituto repetir as provas já produzidas.

CAPÍTULO IV-A (Incluído pela Lei nº 13.129, de 2015)

DAS TUTELAS CAUTELARES E DE URGÊNCIA

Art. 22-A. Antes de instituída a arbitragem, as partes poderão recorrer ao Poder Judiciário para a concessão de medida cautelar ou de urgência. (Incluído pela Lei nº 13.129, de 2015)

Parágrafo único. Cessa a eficácia da medida cautelar ou de urgência se a parte interessada não requerer a instituição da arbitragem no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data de efetivação da respectiva decisão. (Incluído pela Lei nº 13.129, de 2015)

Art. 22-B. Instituída a arbitragem, caberá aos árbitros manter, modificar ou revogar a medida cautelar ou de urgência concedida pelo Poder Judiciário. (Incluído pela Lei nº 13.129, de 2015)

Parágrafo único. Estando já instituída a arbitragem, a medida cautelar ou de urgência será requerida diretamente aos árbitros. (Incluído pela Lei nº 13.129, de 2015)

CAPÍTULO IV-B (Incluído pela Lei nº 13.129, de 2015)

DA CARTA ARBITRAL

Art. 22-C. O árbitro ou o tribunal arbitral poderá expedir carta arbitral para que o órgão jurisdicional nacional pratique ou determine o cumprimento, na área de sua competência territorial, de ato solicitado pelo árbitro. (Incluído pela Lei nº 13.129, de 2015)

Parágrafo único. No cumprimento da carta arbitral será observado o segredo de justiça, desde que comprovada a confidencialidade estipulada na arbitragem. (Incluído pela Lei nº 13.129, de 2015)

Capítulo V

Da Sentença Arbitral

Art. 23. A sentença arbitral será proferida no prazo estipulado pelas partes. Nada tendo sido convencionado, o prazo para a apresentação da sentença é de seis meses, contado da instituição da arbitragem ou da substituição do árbitro.

§ 1º Os árbitros poderão proferir sentenças parciais. (Incluído pela Lei nº 13.129, de 2015)

§ 2º As partes e os árbitros, de comum acordo, poderão prorrogar o prazo para proferir a sentença final. (Incluído pela Lei nº 13.129, de 2015)

Art. 24. A decisão do árbitro ou dos árbitros será expressa em documento escrito.

§ 1º Quando forem vários os árbitros, a decisão será tomada por maioria. Se não houver acordo majoritário, prevalecerá o voto do presidente do tribunal arbitral.

§ 2º O árbitro que divergir da maioria poderá, querendo, declarar seu voto em separado.

~~Art. 25. Sobrevindo no curso da arbitragem controvérsia acerca de direitos indisponíveis e verificando-se que de sua existência, ou não, dependerá o julgamento, o árbitro ou o tribunal arbitral remeterá as partes à autoridade competente do Poder Judiciário, suspendendo o procedimento arbitral. (Revogado pela Lei nº 13.129, de 2015)~~

~~Parágrafo único. Resolvida a questão prejudicial e juntada aos autos a sentença ou acórdão transitados em julgado, terá normal seguimento a arbitragem. (Revogado pela Lei nº 13.129, de 2015)~~

Art. 26. São requisitos obrigatórios da sentença arbitral:

I - o relatório, que conterá os nomes das partes e um resumo do litígio;

II - os fundamentos da decisão, onde serão analisadas as questões de fato e de direito, mencionando-se, expressamente, se os árbitros julgaram por equidade;

III - o dispositivo, em que os árbitros resolverão as questões que lhes forem submetidas e estabelecerão o prazo para o cumprimento da decisão, se for o caso; e

IV - a data e o lugar em que foi proferida.

Parágrafo único. A sentença arbitral será assinada pelo árbitro ou por todos os árbitros. Caberá ao presidente do tribunal arbitral, na hipótese de um ou alguns dos árbitros não poder ou não querer assinar a sentença, certificar tal fato.

Art. 27. A sentença arbitral decidirá sobre a responsabilidade das partes acerca das custas e despesas com a arbitragem, bem como sobre verba decorrente de litigância de má-fé, se for o caso, respeitadas as disposições da convenção de arbitragem, se houver.

Art. 28. Se, no decurso da arbitragem, as partes chegarem a acordo quanto ao litígio, o árbitro ou o tribunal arbitral poderá, a pedido das partes, declarar tal fato mediante sentença arbitral, que conterá os requisitos do art. 26 desta Lei.

Art. 29. Proferida a sentença arbitral, dá-se por finda a arbitragem, devendo o árbitro, ou o presidente do tribunal arbitral, enviar cópia da decisão às partes, por via postal ou por outro meio qualquer de comunicação, mediante comprovação de recebimento, ou, ainda, entregando-a diretamente às partes, mediante recibo.

Art. 30. No prazo de 5 (cinco) dias, a contar do recebimento da notificação ou da ciência pessoal da sentença arbitral, salvo se outro prazo for acordado entre as partes, a parte interessada, mediante comunicação à outra parte, poderá solicitar ao árbitro ou ao tribunal arbitral que: (Redação dada pela Lei nº 13.129, de 2015)

I - corrija qualquer erro material da sentença arbitral;

II - esclareça alguma obscuridade, dúvida ou contradição da sentença arbitral, ou se pronuncie sobre ponto omitido a respeito do qual devia manifestar-se a decisão.

Parágrafo único. O árbitro ou o tribunal arbitral decidirá no prazo de 10 (dez) dias ou em prazo acordado com as partes, aditará a sentença arbitral e notificará as partes na forma do art. 29. (Redação dada pela Lei nº 13.129, de 2015)

Art. 31. A sentença arbitral produz, entre as partes e seus sucessores, os mesmos efeitos da sentença proferida pelos órgãos do Poder Judiciário e, sendo condenatória, constitui título executivo.

Art. 32. É nula a sentença arbitral se:

I - for nula a convenção de arbitragem; (Redação dada pela Lei nº 13.129, de 2015)

II - emanou de quem não podia ser árbitro;

III - não contiver os requisitos do art. 26 desta Lei;

IV - for proferida fora dos limites da convenção de arbitragem;

~~V - não decidir todo o litígio submetido à arbitragem;~~ (Revogado pela Lei nº 13.129, de 2015)

VI - comprovado que foi proferida por prevaricação, concussão ou corrupção passiva;

VII - proferida fora do prazo, respeitado o disposto no art. 12, inciso III, desta Lei; e

VIII - forem desrespeitados os princípios de que trata o art. 21, § 2º, desta Lei.

Art. 33. A parte interessada poderá pleitear ao órgão do Poder Judiciário competente a declaração de nulidade da sentença arbitral, nos casos previstos nesta Lei. (Redação dada pela Lei nº 13.129, de 2015)

§ 1º A demanda para a declaração de nulidade da sentença arbitral, parcial ou final, seguirá as regras do procedimento comum, previstas na Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil), e deverá ser proposta no prazo de até 90 (noventa) dias após o recebimento da notificação da respectiva sentença, parcial ou final, ou da decisão do pedido de esclarecimentos. (Redação dada pela Lei nº 13.129, de 2015)

§ 2º A sentença que julgar procedente o pedido declarará a nulidade da sentença arbitral, nos casos do art. 32, e determinará, se for o caso, que o árbitro ou o tribunal profira nova sentença arbitral. (Redação dada pela Lei nº 13.129, de 2015)

§ 3º A decretação da nulidade da sentença arbitral também poderá ser requerida na impugnação ao cumprimento da sentença, nos termos dos arts. 525 e seguintes do Código de Processo Civil, se houver execução judicial. (Redação dada pela Lei nº 13.105, de 2015)

§ 4º A parte interessada poderá ingressar em juízo para requerer a prolação de sentença arbitral complementar, se o árbitro não decidir todos os pedidos submetidos à arbitragem. (Incluído pela Lei nº 13.129, de 2015)

Capítulo VI

Do Reconhecimento e Execução de Sentenças

Arbitrais Estrangeiras

Art. 34. A sentença arbitral estrangeira será reconhecida ou executada no Brasil de conformidade com os tratados internacionais com eficácia no ordenamento interno e, na sua ausência, estritamente de acordo com os termos desta Lei.

Parágrafo único. Considera-se sentença arbitral estrangeira a que tenha sido proferida fora do território nacional.

Art. 35. Para ser reconhecida ou executada no Brasil, a sentença arbitral estrangeira está sujeita, unicamente, à homologação do Superior Tribunal de Justiça. (Redação dada pela Lei nº 13.129, de 2015)

Art. 36. Aplica-se à homologação para reconhecimento ou execução de sentença arbitral estrangeira, no que couber, o disposto nos arts. 483 e 484 do Código de Processo Civil.

Art. 37. A homologação de sentença arbitral estrangeira será requerida pela parte interessada, devendo a petição inicial conter as indicações da lei processual, conforme o art. 282 do Código de Processo Civil, e ser instruída, necessariamente, com:

I - o original da sentença arbitral ou uma cópia devidamente certificada, autenticada pelo consulado brasileiro e acompanhada de tradução oficial;

II - o original da convenção de arbitragem ou cópia devidamente certificada, acompanhada de tradução oficial.

Art. 38. Somente poderá ser negada a homologação para o reconhecimento ou execução de sentença arbitral estrangeira, quando o réu demonstrar que:

I - as partes na convenção de arbitragem eram incapazes;

II - a convenção de arbitragem não era válida segundo a lei à qual as partes a submeteram, ou, na falta de indicação, em virtude da lei do país onde a sentença arbitral foi proferida;

III - não foi notificado da designação do árbitro ou do procedimento de arbitragem, ou tenha sido violado o princípio do contraditório, impossibilitando a ampla defesa;

IV - a sentença arbitral foi proferida fora dos limites da convenção de arbitragem, e não foi possível separar a parte excedente daquela submetida à arbitragem;

V - a instituição da arbitragem não está de acordo com o compromisso arbitral ou cláusula compromissória;

VI - a sentença arbitral não se tenha, ainda, tornado obrigatória para as partes, tenha sido anulada, ou, ainda, tenha sido suspensa por órgão judicial do país onde a sentença arbitral for prolatada.

Art. 39. A homologação para o reconhecimento ou a execução da sentença arbitral estrangeira também será denegada se o Superior Tribunal de Justiça constatar que: (Redação dada pela Lei nº 13.129, de 2015)

I - segundo a lei brasileira, o objeto do litígio não é suscetível de ser resolvido por arbitragem;

II - a decisão ofende a ordem pública nacional.

Parágrafo único. Não será considerada ofensa à ordem pública nacional a efetivação da citação da parte residente ou domiciliada no Brasil, nos moldes da convenção de arbitragem ou da lei processual do país onde se realizou a arbitragem, admitindo-se, inclusive, a citação postal com prova inequívoca de recebimento, desde que assegure à parte brasileira tempo hábil para o exercício do direito de defesa.

Art. 40. A denegação da homologação para reconhecimento ou execução de sentença arbitral estrangeira por vícios formais, não obsta que a parte interessada renove o pedido, uma vez sanados os vícios apresentados.

Capítulo VII

Disposições Finais

Art. 41. Os arts. 267, inciso VII; 301, inciso IX; e 584, inciso III, do Código de Processo Civil passam a ter a seguinte redação:

"Art. 267.....

VII - pela convenção de arbitragem;"

"Art. 301.....

IX - convenção de arbitragem;"

"Art. 584.....

III - a sentença arbitral e a sentença homologatória de transação ou de conciliação;"

Art. 42. O art. 520 do Código de Processo Civil passa a ter mais um inciso, com a seguinte redação:

"Art. 520.....

VI - julgar procedente o pedido de instituição de arbitragem."

Art. 43. Esta Lei entrará em vigor sessenta dias após a data de sua publicação.

Art. 44. Ficam revogados os arts. 1.037 a 1.048 da Lei nº 3.071, de 1º de janeiro de 1916, Código Civil Brasileiro; os arts. 101 e 1.072 a 1.102 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil; e demais disposições em contrário.

Brasília, 23 de setembro de 1996; 175º da Independência e 108º da República.

FERNANDO

HENRIQUE

CARDOSO

Nelson A. Jobim

ANEXO II – DECRETO-LEI N.º 10, DE 20 DE JANEIRO DE 2011 (REGULAMENTO DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA EM PORTUGAL)

A introdução no ordenamento jurídico português da arbitragem em matéria tributária, como forma alternativa de resolução jurisdicional de conflitos no domínio fiscal, visa três objectivos principais: por um lado, reforçar a tutela eficaz dos direitos e interesses legalmente protegidos dos sujeitos passivos, por outro lado, imprimir uma maior celeridade na resolução de litígios que opõem a administração tributária ao sujeito passivo e, finalmente, reduzir a pendência de processos nos tribunais administrativos e fiscais.

A arbitragem constitui uma forma de resolução de um litígio através de um terceiro neutro e imparcial - o árbitro -, escolhido pelas partes ou designado pelo Centro de Arbitragem Administrativa e cuja decisão tem o mesmo valor jurídico que as sentenças judiciais. Neste sentido, e em cumprimento dos seus três objectivos principais, a arbitragem tributária é adoptada pelo presente decreto-lei com contornos que procuram assegurar o seu bom funcionamento.

Assim, em primeiro lugar, tendo em vista conferir à arbitragem tributária a necessária celeridade processual, é adoptado um processo sem formalidades especiais, de acordo com o princípio da autonomia dos árbitros na condução do processo, e é estabelecido um limite temporal de seis meses para emitir a decisão arbitral, com possibilidade de prorrogação que nunca excederá os seis meses.

Em segundo lugar, são competentes para proferir a decisão arbitral os tribunais arbitrais que funcionam sob a organização do Centro de Arbitragem Administrativa. Trata-se do único centro de arbitragem a funcionar sob a égide do Conselho Superior dos Tribunais Administrativos e Fiscais que, de resto, é competente para nomear o presidente do Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa. Nos casos em que o contribuinte opte por designar um árbitro, o tribunal arbitral funcionará sempre com um colectivo de três árbitros, cabendo a cada parte a designação de um deles e aos árbitros assim designados a designação do terceiro, que exerce as funções de árbitro-presidente.

Caso o contribuinte não pretenda designar um árbitro, o tribunal arbitral funcionará com um árbitro singular nos casos em que o valor do pedido não ultrapasse duas vezes o valor da alçada do Tribunal Central Administrativo, ou seja, (euro) 60 000, e com um colectivo de três árbitros nos restantes casos, cabendo a sua

designação, em ambas as situações, ao Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa.

Em terceiro lugar, fixam-se com rigor quais as matérias sobre as quais se pode pronunciar o tribunal arbitral. Assim, encontram-se abrangidas pela competência dos tribunais arbitrais a apreciação da declaração de ilegalidade de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e os de pagamento por conta, a declaração de ilegalidade de actos de determinação da matéria tributável, de actos de determinação da matéria colectável e de actos de fixação de valores patrimoniais e, bem assim, a apreciação de qualquer questão, de facto ou de direito, relativa ao projecto de liquidação, sempre que a lei não assegure a faculdade de deduzir a pretensão anteriormente referida.

Em quarto lugar, 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 facto e de direito que justificam a decisão, na oposição dos fundamentos com a decisão, na pronúncia indevida ou na omissão de pronúncia ou na violação dos princípios do contraditório e da igualdade das partes. Nos casos em que o tribunal arbitral seja a última instância de decisão de litígios tributários, a decisão é susceptível de reenvio prejudicial em cumprimento do § 3 do artigo 267.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia.

Em quinto lugar, fixam-se as regras sobre quem pode exercer as funções de árbitro na arbitragem tributária. Neste âmbito, prevê-se a possibilidade de nomeação de árbitros licenciados em Economia ou Gestão nas questões de maior complexidade e que exijam um conhecimento específico de área não jurídica, devendo nesses casos o árbitro-presidente ser sempre um jurista com pelo menos 10 anos de comprovada experiência profissional na área do direito tributário.

Em sexto lugar, prevê-se a possibilidade de os contribuintes submeterem aos tribunais arbitrais a apreciação dos actos tributários que se encontrem pendentes de

decisão há mais de dois anos, com um incentivo, que corresponde à dispensa de pagamento de custas judiciais.

Finalmente, note-se que a instituição da arbitragem não significa 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.

Foram ouvidos o Conselho Superior dos Tribunais Administrativos e Fiscais, o Conselho Superior de Magistratura e a Ordem dos Advogados.

Foi promovida a audição da Procuradoria-Geral da República.

Assim: No uso da autorização legislativa concedida pelo artigo 124.º da Lei n.º 3-B/2010, de 28 de Abril, e nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 198.º da Constituição, o Governo decreta o seguinte:

TÍTULO I

Arbitragem tributária

CAPÍTULO I

Disposições gerais

SECÇÃO I

Pressupostos

Artigo 1.º

Âmbito de aplicação

O presente decreto-lei disciplina a arbitragem como meio alternativo de resolução jurisdicional de conflitos em matéria tributária.

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;

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; (*Redacção da Lei n.º 64-B/2011, de 30 de Dezembro*)

c) (Revogada) (*Redacção da Lei n.º 64-B/2002, de 30 de Dezembro*)

2 - Os tribunais arbitrais decidem de acordo com o direito constituído, sendo vedado o recurso à equidade.

Artigo 3.º

Cumulação de pedidos, coligação de autores e impugnação judicial

1 - A cumulação de pedidos ainda que relativos a diferentes actos e a coligação de autores são admissíveis quando a procedência dos pedidos dependa essencialmente da apreciação das mesmas circunstâncias de facto e da interpretação e aplicação dos mesmos princípios ou regras de direito.

2 - É possível deduzir pedido de impugnação judicial e pedido de pronúncia arbitral relativamente a um mesmo acto tributário, desde que os respectivos factos e fundamentos sejam diversos.

Artigo 3.º-A (*)

Prazos

1 - No procedimento arbitral, os prazos contam-se nos termos do Código do Procedimento Administrativo, com as necessárias adaptações.

2 - Os prazos para a prática de atos no processo arbitral contam-se nos termos do Código de Processo Civil.

(* - Aditado pela Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro)

SECÇÃO II

Tribunais arbitrais

Artigo 4.º

Vinculação e funcionamento

1 — A vinculação da administração tributária à jurisdição dos tribunais constituídos nos termos da presente lei depende de portaria dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da justiça, que estabelece, designadamente, o tipo e o valor máximo dos litígios abrangidos. *(Redacção da Lei n.º 64-B/2011, de 30 de Dezembro)*

2 - Os tribunais arbitrais funcionam no Centro de Arbitragem Administrativa.

Artigo 5.º

Composição dos tribunais arbitrais

1 - Os tribunais arbitrais funcionam com árbitro singular ou com intervenção do colectivo de três árbitros.

2 - Os tribunais arbitrais funcionam com árbitro singular quando:

a) O valor do pedido de pronúncia não ultrapasse duas vezes o valor da alçada do Tribunal Central Administrativo; e

b) O sujeito passivo opte por não designar árbitro.

3 - Os tribunais arbitrais funcionam com intervenção do colectivo de três árbitros quando:

a) O valor do pedido de pronúncia ultrapasse duas vezes o valor da alçada do Tribunal Central Administrativo; ou

b) O sujeito passivo opte por designar árbitro, independentemente do valor do pedido de pronúncia.

Artigo 6.º

Designação dos árbitros

1 - Quando o tribunal arbitral funcione com árbitro singular, o árbitro é designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa, de entre a lista dos árbitros que compõem o Centro de Arbitragem Administrativa.

2 - Quando o tribunal arbitral funcione com intervenção do colectivo, os árbitros são designados:

a) Pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa, de entre a lista dos árbitros que compõem o Centro de Arbitragem Administrativa; ou

b) Pelas partes, cabendo a designação do terceiro árbitro, que exerce as funções de árbitro-presidente, aos árbitros designados ou, na falta de acordo, ao Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa, mediante requerimento de um ou de ambos os árbitros.

3 - No caso previsto na alínea b) do número anterior, os árbitros podem não constar da lista dos árbitros que compõem o Centro de Arbitragem Administrativa.

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, 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 pela Lei n.º 20/2012, de 14 de Maio)*

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.

CAPÍTULO II

Procedimento arbitral

SECÇÃO I

Constituição de tribunal arbitral

Artigo 10.º

Pedido de constituição de tribunal arbitral

1 - O pedido de constituição de tribunal arbitral é apresentado:

a) No prazo de 90 dias, contado a partir dos factos previstos nos n.os 1 e 2 do artigo 102.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário, quanto aos actos susceptíveis de impugnação autónoma e, bem assim, da notificação da decisão ou do termo do prazo legal de decisão do recurso hierárquico;

b) No prazo de 30 dias, contado a partir da notificação dos actos previstos nas alíneas b) e c) do artigo 2.º, nos restantes casos.

2 - O pedido de constituição de tribunal arbitral é feito mediante requerimento enviado por via electrónica ao presidente do Centro de Arbitragem Administrativa do qual deve constar:

a) A identificação do sujeito passivo, incluindo o número de identificação fiscal, e do serviço periférico local do seu domicílio ou sede ou, no caso de coligação de sujeitos passivos, do serviço periférico local do domicílio ou sede do sujeito identificado em primeiro lugar no pedido;

b) A identificação do acto ou actos tributários objecto do pedido de pronúncia arbitral;

c) A identificação do pedido de pronúncia arbitral, constituindo fundamentos deste pedido os previstos no artigo 99.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário e, bem assim, a exposição das questões de facto e de direito objecto do referido pedido de pronúncia arbitral;

d) Os elementos de prova dos factos indicados e a indicação dos meios de prova a produzir;

e) A indicação do valor da utilidade económica do pedido;

f) O comprovativo do pagamento da taxa de arbitragem inicial, nos casos em que o sujeito passivo não tenha optado por designar árbitro ou comprovativo do pagamento da taxa de arbitragem, caso o sujeito passivo manifeste a intenção de designar o árbitro;

g) A intenção de designar árbitro nos termos da alínea b) do n.º 2 do artigo 6.º

3 - O presidente do Centro de Arbitragem Administrativa deve, no prazo de dois dias a contar da recepção do pedido de constituição de tribunal arbitral, dar conhecimento do pedido, por via electrónica, à administração tributária.

Artigo 11.º

Procedimento de designação dos árbitros

1 - Nos casos previstos no n.º 1 e na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º, o Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa:

a) Designa o árbitro ou árbitros;

b) Notifica as partes dessa designação, observado o disposto no n.º 1 do artigo 13.º;

c) Comunica às partes a constituição do tribunal arbitral, decorridos 10 dias a contar da notificação da designação dos árbitros, se a tal designação as partes não se opuserem, designadamente nos termos do artigo 8.º e do Código Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa. *(Redação da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro)*

2 - Nos casos previstos na alínea b) do n.º 2 do artigo 6.º, o sujeito passivo indica o árbitro por si designado no requerimento do pedido de constituição de tribunal arbitral. *(Redação da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro)*

3 - O dirigente máximo do serviço da administração tributária indica o árbitro por si designado no prazo previsto no n.º 1 do artigo 13.º. *(Redação da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro)*

4 - Em caso de incumprimento do prazo referido no número anterior, o Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa substitui-se à administração tributária na designação de árbitro, dispondo do prazo de cinco dias para a notificar, por via electrónica, do árbitro nomeado. *(Anterior n.º 3 – Redação da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro)*

5 - O presidente do Centro de Arbitragem Administrativa notifica o sujeito passivo do árbitro designado, no prazo de cinco dias a contar da receção da notificação referida no n.º 3, ou da designação a que se refere o número anterior. *(Redacção da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro)*

6 - Após a designação dos árbitros o presidente do Centro de Arbitragem Administrativa notifica-os, por via eletrónica, para, no prazo de 10 dias, designarem o terceiro árbitro. *(Redacção da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro)*

7 - Designado o terceiro árbitro, o presidente do Centro de Arbitragem Administrativa informa as partes dessa designação e notifica-as da constituição do tribunal arbitral, 10 dias após a comunicação da designação, se a tal constituição as partes não se opuserem, desde que decorrido o prazo previsto no n.º 1 do artigo 13.º. *(Redacção da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro)*

8 - O tribunal arbitral considera-se constituído no termo do prazo referido na notificação prevista na alínea c) do n.º 1 ou no número anterior, consoante o caso. *(Redacção da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro)*

Artigo 12.º

Taxa de arbitragem

1 - Pela constituição de tribunal arbitral é devida taxa de arbitragem, cujo valor, fórmula de cálculo, base de incidência objectiva e montantes mínimo e máximo são definidos nos termos de Regulamento de Custas a aprovar, para o efeito, pelo Centro de Arbitragem Administrativa.

2 - Nos casos em que o sujeito passivo não designa árbitro, previstos no n.º 1 e na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º, o sujeito passivo paga, na data do envio do pedido de constituição do tribunal arbitral, a taxa de arbitragem inicial, devendo a fixação do montante e a eventual repartição pelas partes das custas directamente resultantes do processo arbitral ser efectuada na decisão arbitral que vier a ser proferida pelo tribunal arbitral.

3 - Nos casos em que o sujeito passivo manifesta a intenção de designar árbitro, nos termos da alínea b) do n.º 2 do artigo 6.º, o sujeito passivo paga, na data do envio do pedido de constituição do tribunal arbitral, a taxa de arbitragem pela totalidade.

4 - A falta de pagamento atempada da taxa de arbitragem inicial ou da taxa de arbitragem é causa impeditiva da constituição do tribunal arbitral.

SECÇÃO II

Efeitos da constituição de tribunal arbitral

Artigo 13.º

Efeitos do pedido de constituição de tribunal arbitral

1 — Nos pedidos de pronúncia arbitral que tenham por objeto a apreciação da legalidade dos atos tributários previstos no artigo 2.º, o dirigente máximo do serviço da administração tributária pode, no prazo de 30 dias a contar do conhecimento do pedido de constituição do tribunal arbitral, proceder à revogação, ratificação, reforma ou conversão do ato tributário cuja ilegalidade foi suscitada, praticando, quando necessário, ato tributário substitutivo, devendo notificar o presidente do Centro de

Arbitragem Administrativa (CAAD) da sua decisão, iniciando-se então a contagem do prazo referido na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º. *(Redação da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro)*

2 - Quando o acto tributário objecto do pedido de pronúncia arbitral seja, nos termos do número anterior, total ou parcialmente, alterado ou substituído por outro, o dirigente máximo do serviço da administração tributária procede à notificação do sujeito passivo para, no prazo de 10 dias, se pronunciar, prosseguindo o procedimento relativamente a esse último acto se o sujeito passivo nada disser ou declarar que mantém o seu interesse.

3 - Findo o prazo previsto no n.º 1, a administração tributária fica impossibilitada de praticar novo acto tributário relativamente ao mesmo sujeito passivo ou obrigado tributário, imposto e período de tributação, a não ser com fundamento em factos novos.

4 - A apresentação dos pedidos de constituição de tribunal arbitral preclude o direito de, com os mesmos fundamentos, reclamar, impugnar, requerer a revisão, incluindo a da matéria colectável, ou a promoção da revisão oficiosa, ou suscitar pronúncia arbitral sobre os actos objecto desses pedidos ou sobre os consequentes actos de liquidação, excepto quando o procedimento arbitral termine antes da data da constituição do tribunal arbitral ou o processo arbitral termine sem uma pronúncia sobre o mérito da causa.

5 - Salvo quando a lei dispuser de outro modo, são atribuídos à apresentação do pedido de constituição de tribunal arbitral os efeitos da apresentação de impugnação judicial, nomeadamente no que se refere à suspensão do processo de execução fiscal e à suspensão e interrupção dos prazos de caducidade e de prescrição da prestação tributária.

Artigo 14.º

Efeito suspensivo do pedido de constituição do tribunal arbitral

(Revogado pela Lei n.º 64-B/2011, de 30 de Dezembro)

Os pedidos de constituição de tribunal arbitral apresentados com a vista à obtenção das pronúncias previstas nas alíneas b) e c) do artigo 2.º têm efeito suspensivo:

a) Da liquidação das prestações tributárias correspondentes às questões suscitadas quanto à parte controvertida;

b) Dos prazos de caducidade do direito à liquidação e de prescrição da prestação tributária até à data da comunicação da decisão arbitral, excepto no caso de recurso interposto pelo sujeito passivo.

CAPÍTULO III

Processo arbitral

SECÇÃO I

Disposições gerais

Artigo 15.º

Início do processo arbitral

O processo arbitral tem início na data da constituição do tribunal arbitral, nos termos do n.º 8 do artigo 11.º

Artigo 16.º

Princípios processuais

Constituem princípios do processo arbitral:

a) O contraditório, assegurado, designadamente, através da faculdade conferida às partes de se pronunciarem sobre quaisquer questões de facto ou de direito suscitadas no processo;

b) A igualdade das partes, concretizado pelo reconhecimento do mesmo estatuto substancial às partes, designadamente para efeitos do exercício de faculdades e do uso de meios de defesa;

c) A autonomia do tribunal arbitral na condução do processo e na determinação das regras a observar com vista à obtenção, em prazo razoável, de uma pronúncia de mérito sobre as pretensões formuladas;

d) A oralidade e a imediação, como princípios operativos da discussão das matérias de facto e de direito;

e) A livre apreciação dos factos e a livre determinação das diligências de produção de prova necessárias, de acordo com as regras da experiência e a livre convicção dos árbitros;

f) A cooperação e boa fé processual, aplicável aos árbitros, às partes e aos mandatários;

g) A publicidade, assegurando-se a divulgação das decisões arbitrais devidamente expurgadas de quaisquer elementos susceptíveis de identificar a pessoa ou pessoas a que dizem respeito.

Artigo 17.º

Tramitação

1 - Recebida a notificação da constituição do tribunal arbitral a enviar pelo Presidente do Conselho Deontológico no termo do prazo previsto no n.º 8 do artigo 11.º, o tribunal arbitral constituído notifica, por despacho, o dirigente máximo do serviço da administração tributária para, no prazo de 30 dias, apresentar resposta e, caso queira, solicitar a produção de prova adicional. *(Redação da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro)*

2 - A administração tributária remete ao tribunal arbitral cópia do processo administrativo dentro do prazo de apresentação da resposta, aplicando-se, na falta de remessa, o disposto no n.º 5 do artigo 110.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário.

Artigo 17.º-A (*)

Férias judiciais

O prazo processual, estabelecido por lei ou fixado por despacho arbitral, suspende-se durante as férias judiciais, nos termos do artigo 144.º do Código de Processo Civil, com as necessárias adaptações. *(* - Aditado pela Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro)*

Artigo 18.º

Primeira reunião do tribunal arbitral

1 - Apresentada a resposta, o tribunal arbitral promove uma primeira reunião com as partes para:

a) Definir a tramitação processual a adoptar em função das circunstâncias do caso e da complexidade do processo;

b) Ouvir as partes quanto a eventuais excepções que seja necessário apreciar e decidir antes de conhecer do pedido; e

c) Convidar as partes a corrigir as suas peças processuais, quando necessário.

2 - Na reunião referida no número anterior, deve ainda ser comunicada às partes uma data para as alegações orais, caso sejam necessárias, bem como a data para a decisão arbitral, tendo em conta o disposto no artigo 21.º

Artigo 19.º

Princípio da livre condução do processo

1 - A falta de comparência de qualquer das partes a acto processual, a inexistência de defesa ou a falta de produção de qualquer prova solicitada não obstam ao prosseguimento do processo e à consequente emissão de decisão arbitral com base na prova produzida, de acordo com o princípio da livre apreciação de prova e da autonomia do tribunal arbitral na condução do processo.

2 - Sem prejuízo do disposto no número anterior, o tribunal arbitral pode permitir a prática de acto omitido ou a repetição de acto ao qual a parte não tenha comparecido, bem como o respectivo adiamento.

Artigo 20.º

Modificação objectiva da instância

1 - A substituição na pendência do processo dos actos objecto de pedido de decisão arbitral com fundamento em factos novos implica a modificação objectiva da instância.

2 - No caso a que se refere o número anterior, o dirigente máximo do serviço da administração tributária notifica o tribunal arbitral da emissão do novo acto para que o processo possa prosseguir nesses termos, observando-se, quando aplicável, o disposto no artigo 64.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos.

SECÇÃO II

Decisão arbitral

Artigo 21.º

Prazo

1 - A decisão arbitral deve ser emitida e notificada às partes no prazo de seis meses a contar da data do início do processo arbitral.

2 - O tribunal arbitral pode determinar a prorrogação do prazo referido no número anterior por sucessivos períodos de dois meses, com o limite de seis meses, comunicando às partes essa prorrogação e os motivos que a fundamentam.

Artigo 22.º

Deliberação, conteúdo e forma

1 - A decisão arbitral é tomada por deliberação da maioria dos seus membros, podendo esta ser decomposta para esse efeito em pronúncias parciais incidentes sobre as diversas questões suscitadas no processo, salvo nos casos de árbitro singular.

2 - É aplicável à decisão arbitral o disposto no artigo 123.º, primeira parte, do Código de Procedimento e de Processo Tributário, relativamente à sentença judicial.

3 - A decisão arbitral é assinada por todos os árbitros, identificando os factos objecto de litígio, as razões de facto e de direito que motivaram a decisão, bem como a data em que foi proferida, sendo remetido um exemplar assinado da decisão a cada uma das partes.

4 - Da decisão arbitral proferida pelo tribunal arbitral consta a fixação do montante e a repartição pelas partes das custas directamente resultantes do processo arbitral, quando o tribunal tenha sido constituído nos termos previstos no n.º 1 e na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º

5 - Os árbitros podem fazer lavrar voto de vencido quanto à decisão arbitral e quanto às pronúncias parciais.

Artigo 23.º

Dissolução do tribunal arbitral

Após a notificação da decisão arbitral, o Centro de Arbitragem Administrativa notifica as partes do arquivamento do processo, considerando-se o tribunal arbitral dissolvido nessa data.

Artigo 24.º

Efeitos da decisão arbitral de que não caiba recurso ou impugnação

1 - A decisão arbitral sobre o mérito da pretensão de que não caiba recurso ou impugnação vincula a administração tributária a partir do termo do prazo previsto para o recurso ou impugnação, devendo esta, nos exactos termos da procedência da decisão arbitral a favor do sujeito passivo e até ao termo do prazo previsto para a execução espontânea das sentenças dos tribunais judiciais tributários, alternativa ou cumulativamente, consoante o caso:

a) Praticar o acto tributário legalmente devido em substituição do acto objecto da decisão arbitral;

b) Restabelecer a situação que existiria se o acto tributário objecto da decisão arbitral não tivesse sido

praticado, adoptando os actos e operações necessários para o efeito;

c) Rever os actos tributários que se encontrem numa relação de prejudicialidade ou de dependência com os actos tributários objecto da decisão arbitral, designadamente por se inscreverem no âmbito da mesma relação jurídica de imposto, ainda que correspondentes a obrigações periódicas distintas, alterando-os ou substituindo-os, total ou parcialmente;

d) Liquidar as prestações tributárias em conformidade com a decisão arbitral ou abster-se de as liquidar.

2 - Sem prejuízo dos demais efeitos previstos no Código de Procedimento e de Processo Tributário, a decisão arbitral sobre o mérito da pretensão de que não caiba recurso ou impugnação preclude o direito de, com os mesmos fundamentos, reclamar, impugnar, requerer a revisão ou a promoção da revisão oficiosa, ou suscitar pronúncia arbitral sobre os actos objecto desses pedidos ou sobre os consequentes actos de liquidação.

3 - Quando a decisão arbitral ponha termo ao processo sem conhecer do mérito da pretensão por facto não imputável ao sujeito passivo, os prazos para a reclamação, impugnação, revisão, promoção da revisão oficiosa, revisão da matéria tributável ou para suscitar nova pronúncia arbitral dos actos objecto da pretensão arbitral deduzida contam-se a partir da notificação da decisão arbitral.

4 - A decisão arbitral preclude o direito de a administração tributária praticar novo acto tributário relativamente ao mesmo sujeito passivo ou obrigado tributário e período de tributação, salvo nos casos em que este se fundamente em factos novos diferentes dos que motivaram a decisão arbitral.

5 - É devido o pagamento de juros, independentemente da sua natureza, nos termos previsto na lei geral tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário.

SECÇÃO III

Recurso da decisão arbitral

Artigo 25.º

Fundamento do recurso da decisão arbitral

1 - A decisão arbitral sobre o mérito da pretensão deduzida que ponha termo ao processo arbitral é susceptível de recurso para o Tribunal Constitucional na parte em que recuse a aplicação de qualquer norma com fundamento na sua inconstitucionalidade ou que aplique norma cuja inconstitucionalidade tenha sido suscitada.

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.

4 - Os recursos previstos nos números anteriores são apresentados, por meio de requerimento acompanhado de cópia do processo arbitral, no tribunal competente para conhecer do recurso.

5 - A interposição de recurso é obrigatoriamente comunicada ao Centro de Arbitragem Administrativa e à outra parte. *(Aditado pela Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro)*

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

SECÇÃO IV

Impugnação da decisão arbitral

Artigo 27.º

Impugnação da decisão arbitral

1 - A decisão arbitral pode ser anulada pelo Tribunal Central Administrativo, devendo o respectivo pedido de impugnação, acompanhado de cópia do processo arbitral, ser deduzido no prazo de 15 dias, contado da notificação da decisão arbitral ou da notificação prevista no artigo 23.º, no caso de decisão arbitral emitida por tribunal colectivo cuja intervenção tenha sido requerida nos termos da alínea b) do n.º 2 do artigo 6.º

2 - Ao pedido de impugnação da decisão arbitral é aplicável, com as necessárias adaptações, o regime do recurso de apelação definido no Código do Processo dos Tribunais Administrativos.

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

TÍTULO II

Disposições finais

Artigo 29.º

Direito subsidiário

1 - São de aplicação subsidiária ao processo arbitral tributário, de acordo com a natureza dos casos omissos:

a) As normas de natureza procedimental ou processual dos códigos e demais normas tributárias;

b) As normas sobre a organização e funcionamento da administração tributária;

c) As normas sobre organização e processo nos tribunais administrativos e tributários;

d) O Código do Procedimento Administrativo;

e) O Código de Processo Civil.

2 - O disposto no número anterior não dispensa, nem prejudica, o dever de o tribunal arbitral definir a tramitação mais adequada a cada processo especificamente considerado, nos termos do disposto nos artigos 18.º e 19.º e atendendo aos princípios da celeridade, simplificação e informalidade processuais.

Artigo 30.º

Normas transitórias

1 - Os sujeitos passivos podem, a partir da entrada em vigor do presente decreto-lei e até ao termo do prazo de um ano, submeter à apreciação de tribunais arbitrais constituídos nos termos do n.º 1 e da alínea a) d413

o n.º 2 do artigo 6.º, pretensões que tenham por objecto actos tributários que se encontrem pendentes de decisão em primeira instância nos tribunais judiciais tributários há mais de dois anos, com dispensa de pagamento de custas judiciais.

2 - A utilização da faculdade prevista no número anterior determina, a partir do momento em que o processo arbitral se considera iniciado, a alteração da causa de pedir ou a extinção da instância, de acordo com os fundamentos apresentados no pedido de pronúncia arbitral, impondo-se ao impugnante promovê-la no prazo de 60 dias, juntando cópia do pedido de pronúncia arbitral.

Visto e aprovado em Conselho de Ministros de 11 de Novembro de 2010. - José Sócrates Carvalho

Pinto de Sousa - Fernando Teixeira dos Santos - Alberto de Sousa Martins.

Promulgado em 15 de Dezembro de 2010.

Publique-se.

O Presidente da República, Aníbal Cavaco Silva.

Referendado em 17 de Dezembro de 2010.

O Primeiro-Ministro, José Sócrates Carvalho Pinto de Sousa.