



UNIVERSIDADE CATÓLICA DO SALVADOR
PROGRAMA DE PESQUISA E PÓS-GRADUAÇÃO
MESTRADO EM DIREITO

ANA CAROLINA BRITTO VILLA-FLOR RODRIGUES GALVÃO

ARBITRABILIDADE DOS LITÍGIOS TRIBUTÁRIOS INTERNOS
COMO FORMA DE AMPLIAÇÃO DO DIREITO FUNDAMENTAL
DE ACESSO À JUSTIÇA

SALVADOR

2021

ANA CAROLINA BRITTO VILLA-FLOR RODRIGUES GALVÃO

**ARBITRABILIDADE DOS LITÍGIOS TRIBUTÁRIOS INTERNOS
COMO FORMA DE AMPLIAÇÃO DO DIREITO FUNDAMENTAL
DE ACESSO À JUSTIÇA**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade Católica do Salvador – UCSAL como requisito parcial para a obtenção do grau de Mestre em Direito.

Área de concentração: Alteridade e Direitos Fundamentais.

Orientador: Prof. Dr. JOÃO GLICÉRIO DE OLIVIERA FILHO

SALVADOR

2021

Ficha Catalográfica. UCSal. Sistema de Bibliotecas

G182 Galvão, Ana Carolina Britto Villa-Flor Rodrigues.
Arbitrabilidade dos litígios tributários internos como forma de ampliação do direito fundamental de acesso à justiça / Ana Carolina Britto Villa-Flor Rodrigues Galvão. – Salvador, 2021.
170 f.

Orientador: Prof. Dr. João Glicério de Oliveira Filho.

Dissertação (Mestrado) – Universidade Católica do Salvador. Pró-Reitoria Pesquisa e Pós-Graduação. Mestrado em Direito. Linha de Pesquisa: Alteridade e Direitos Fundamentais.

1. Arbitragem 2. Arbitrabilidade 3. Crédito Tributário 4. Arbitragem Tributária 5. Acesso à Justiça I. Oliveira Filho, João Glicério de – Orientador II. Universidade Católica do Salvador. Pró-Reitoria de Pesquisa e Pós-Graduação III. Título.

CDU 34:336.2

TERMO DE APROVAÇÃO

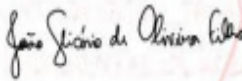
Ana Carolina Britto Villa-Flor Rodrigues Galvão

“ARBITRABILIDADE DAS CONTROVÉRSIAS TRIBUTÁRIAS INTERNAS COMO FORMA DE AMPLIAÇÃO DO DIREITO FUNDAMENTAL DE ACESSO À JUSTIÇA”.

Dissertação aprovada como requisito parcial para obtenção do grau de mestre em
Direito da Universidade Católica do Salvador.

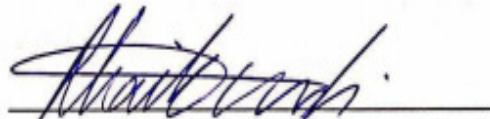
Salvador, 29 de março de 2021.

Banca Examinadora:



Assinado de forma digital por
João Glicério de Oliveira Filho
Dados: 2021.04.12 15:53:59
-03'00'

Prof.(a)s. Dr.(a)s. João Glicério de Oliveira Filho - UCSAL (orientador)



Prof.(a) Dr.(a) Thais Novaes Cavalcanti - UCSAL

MARCO AURELIO DE CASTRO JUNIOR:36528102520

Assinado de forma digital por Marco Aurélio de Castro Júnior
Dados: 2021.04.12 15:53:59 -03'00'

Prof.(a) Dr.(a) Marco Aurélio de Castro Júnior - UFBA

AGRADECIMENTOS

A Deus, sempre em primeiro lugar, pela possibilidade da vida. Ao plano espiritual, que me guia e me fortalece na jornada diária. Aos meus pais, Virgínia e Yvomar, que me permitiram chegar ao plano terrestre e aqui me deram o seu melhor. Aos meus irmãos, Vivi e João, incentivadores e entusiastas da minha jornada. Ao meu marido, Marcelo, pelo apoio e compreensão diários, sem o qual este caminho não teria sido possível. A Luísa, minha filha, que fez este percurso mais doce, deixando corações de massinha ao lado do meu computador, enquanto labutava nesta pesquisa. Obrigada, filha, por, tão nova, ter compreendido a minha necessária ausência das brincadeiras. A Daniela, que cuidou de Luísa com muito amor durante quase todos os 2 anos de minha dedicação ao mestrado. Ao meu orientador, João Glicério, mestre da academia e da vida, professor nato, que ensina com atitudes cotidianas, e me aceitou como amiga e orientanda. Obrigada por toda paciência e por ser meu guia! Aos demais professores, por todos os ensinamentos transmitidos. Aos meus colegas, pela companhia, risadas e troca de experiências.

“Uma vez que você tenha experimentado o voo, sempre andará na terra com os olhos voltados para o céu, pois lá você esteve e para lá sempre desejará voltar.”

Leonardo da Vinci

GALVÃO. Ana Carolina Britto Villa-Flor Rodrigues Galvão. **ARBITRABILIDADE DOS LITÍGIOS TRIBUTÁRIOS INTERNOS COMO FORMA DE AMPLIAÇÃO DO DIREITO FUNDAMENTAL DE ACESSO À JUSTIÇA**. 164f. Dissertação (Mestrado) – Mestrado em Direito. Universidade Católica do Salvador (UCSAL), Salvador, 2021.

RESUMO. O objetivo deste estudo é analisar a viabilidade da utilização da arbitragem em litígios internos cujo objeto seja o crédito tributário, possibilitando uma ampliação no sistema brasileiro de acesso à justiça. Para isso, primeiramente se ponderou sobre a atual releitura e ampliação de premissas basilares do ordenamento jurídico como acesso à justiça, legalidade, jurisdição, supremacia do interesse público e dever de proporcionalidade. Posteriormente, procedeu-se à análise dos requisitos subjetivo e objetivo instituídos pela Lei de Arbitragem, concluindo-se pela possibilidade de instituição da arbitragem tributária, já que, por força de lei expressa, a Administração Pública pode optar pela via arbitral para dirimir suas controvérsias, e não há nenhuma barreira legal que impossibilite seja o crédito tributário submetido à via arbitral, já que é disponível. Em sequência, percebendo-se o crédito tributário como uma figura jurídica dinâmica, analisou-se os diversos momentos pelos quais passa, para investigar se em algum deles haveria obstáculo que impediria a utilização da arbitragem tributária, concluindo-se que apenas não é possível a sua utilização durante a fase legislativa, pelo que se percebe uma possibilidade de ampliação do acesso à justiça para estas demandas. Finalmente, procedeu-se à análise dos Projetos de Lei 4.257/2019 e 4.468/2020 que possuem como objetivo a instituição da arbitragem tributária no ordenamento nacional e optaram pela fixação da arbitragem tributária em dois momentos específicos: anterior e posteriormente à constituição do crédito tributário.

Palavras-chave: Arbitragem. Arbitrabilidade. Crédito tributário. Arbitragem tributária. Acesso à Justiça.

GALVÃO. Ana Carolina Britto Villa-Flor Rodrigues Galvão. **ARBITRABILITY OF INTERNAL TAX DISPUTES AS A WAY TO EXPAND THE FUNDAMENTAL RIGHT OF ACCESS TO JUSTICE**. 164p. Dissertation (Master) – Master in Law. Catholic University of Salvador (UCSAL), Salvador, 2021.

ABSTRACT. The objective of this study is to analyze the feasibility of using arbitration in internal disputes where the object is the tax credit, enabling an expansion in the Brazilian system of access to justice. So, firstly, the current review and expansion of basic assumptions of the legal system was considered, such as jurisdiction, supremacy of the public interest, duty of proportionality, legality and access to justice. Subsequently, the subjective and objective requirements established by the Arbitration Law were analyzed, concluding by the possibility of instituting tax arbitration, since, by express law, the Public Administration may choose the arbitration route to settle its disputes, and there is no legal barrier that prevents the tax credit submitted through arbitration. In sequence, perceiving tax credit as a dynamic legal figure, its various moments were analyzed, to investigate if in any of them there would be an obstacle that would prevent the use of tax arbitration, concluding that it is not possible to use the arbitration just during the legislative phase of the tax obligation, so there is a possibility of expanding access to justice for these demands. Finally, Bills 4,257 / 2019 and 4,468 / 2020 were analyzed, which aim at the institution of tax arbitration in the national legal system that opted for the arbitrability of the tax credit at two specific moments: before and after tax credit constitution.

Keywords: Arbitration. Arbitrability. Tax credit. Tax arbitration. Access to justice.

LISTA DE SIGLAS

ADI – Ação Direta de Inconstitucionalidade
AGU – Advocacia Geral da União
Ag Int – Agravo Interno
Ag Rg – Agravo Regimental
Art. – Artigo
Arts. - Artigos
CAAD – Centro de Arbitragem Administrativa
CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
CBMA – Centro Brasileiro de Mediação e Arbitragem
CC – Código Civil
CCAF - Câmara de Conciliação e Arbitragem da Administração Federal
CDA – Certidão de Dívida Ativa
CF – Constituição Federal
CNJ – Conselho Nacional de Justiça
COSIT – Coordenação Geral de Tributação
CPC – Código de Processo Civil
CPTA – Código de Processo nos Tribunais Administrativos
CTN – Código Tributário Nacional
DF – Distrito Federal
DJe – Diário de Justiça eletrônico
EC – Emenda Constitucional
EDcl – Embargos de Declaração
EResp – Embargos em Recurso Especial
FGV – Fundação Getúlio Vargas
FIESP - Federação das Indústrias do Estado de São Paulo
FIRJAN – Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro
ICMS – Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços
IPTU – Imposto Predial e Territorial Urbano
IPVA – Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor
LC – Lei Complementar
LEF – Lei de Execuções Fiscais
LINDB – Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro
LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal
MC – Medida Cautelar
Min – Ministro
MS – Mandado de Segurança
Nº - Número
OAB – Ordem dos Advogados do Brasil
PAF – Procedimento Administrativo Fiscal
PASBC – Programa de Assistência à Saúde dos Servidores do Banco Central do Brasil
PEC – Projeto de Emenda à Constituição
PGFN – Procuradoria Geral da Fazenda Nacional
PIB – Produto Interno Bruto
PL – Projeto de Lei
PPP – Parcerias Público-Privadas
REL – Relator

RE – Recurso Extraordinário
REsp – Recurso Especial
PwC – Price Waterhouse Coopers
SE – Sentença Estrangeira
STF – Supremo Tribunal Federal
STJ – Superior Tribunal de Justiça
TCU – Tribunal de Contas da União
Trad - Tradução
UCSal – Universidade Católica do Salvador
UFBA – Universidade Federal da Bahia
USP – Universidade de São Paulo

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	14
2 PREMISSAS DE DIREITO CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL E ADMINISTRATIVO.....	22
2.1 PREMISSAS DE DIREITO CONSTITUCIONAL FUNDAMENTAL: ACESSO À JUSTIÇA E LEGALIDADE.....	23
2.1.1 Acesso à justiça.....	24
2.1.2 Legalidade.....	27
2.2 PREMISSAS DE DIREITO PROCESSUAL: JURISDIÇÃO E LITÍGIO.....	33
2.2.1 Opção pela Jurisdição Estatal.....	34
2.2.2 Natureza Jurisdicional da Arbitragem.....	35
2.2.3 Inexistência do Monopólio de Jurisdição.....	40
2.2.4 Conflito, Litígio e Processo.....	43
2.3 PREMISSAS DE DIREITO ADMINISTRATIVO: SUPREMACIA DO INTERESSE PÚBLICO E DEVER DE PROPORCIONALIDADE.....	45
2.3.1 Supremacia do Interesse Público.....	49
2.3.2 Dever de Proporcionalidade.....	52
3 PRESSUPOSTOS LEGAIS PARA A ARBITRABILIDADE DAS CONTROVÉRSIAS TRIBUTÁRIAS INTERNAS.....	57
3.1 ARBITRABILIDADE SUBJETIVA.....	59
3.1.1 Autonomia da Vontade.....	62
3.1.1.1 Relação Jurídica de Potestade.....	65
3.2 ARBITRABILIDADE OBJETIVA.....	67
3.2.1 Requisito da Disponibilidade.....	68
3.2.2 Requisito da Patrimonialidade.....	80

3.2.2.1 Renúncia de Receita Pública.....	84
4 ARBITRABILIDADE NAS FASES DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.....	89
4.1 FASE LEGISLATIVA: EXERCÍCIO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA.....	90
4.2 FASE DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA.....	93
4.3 FASE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA: OCORRÊNCIA DO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO.....	96
4.4 FASE DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO: CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.....	101
4.4.1 Indisponibilidade da Atividade de Apuração e Cobrança do Crédito Tributário.....	105
4.4.2 Procedimento Administrativo Fiscal Federal.....	108
4.5 SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.....	111
4.6 FASE DA DÍVIDA ATIVA.....	114
4.7 FASE DA EXECUÇÃO FISCAL.....	116
4.8 EXTINÇÃO E EXCLUSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.....	118
5 ANÁLISE DOS PROJETOS DE LEI EM ÂMBITO NACIONAL E FEDERAL QUE INSTITUEM A ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA NAS DEMANDAS INTERNAS NO BRASIL.....	121
5.1 PROJETO DE LEI 4.257/2019.....	122
5.1.1 Natureza Jurídica da Lei Instituidora da Arbitragem Tributária.....	125
5.1.2 Matérias Sujeitas à Arbitragem Tributária.....	129
5.1.3 Tribunais Arbitrais e Custos.....	132
5.1.4 Precedentes Jurisprudenciais.....	134
5.2 PROJETO DE LEI 4.468/2020.....	138
5.2.1 Desvinculação da Lei de Arbitragem.....	140
5.2.2 Momentos e Matérias Arbitráveis.....	142
5.2.3 Procedimento Arbitral e Árbitro “Desempataador”	147

5.3 COMPLEMENTARIEDADE DOS PROJETOS DE LEI.....	149
CONCLUSÃO.....	154
REFERÊNCIAS.....	158

INTRODUÇÃO

A inquietação para a elaboração do presente estudo ocorreu por conta da junção de duas experiências profissionais: uma através da consultoria tributária na PwC, quando houve a oportunidade de se proceder à revisão de cálculos de tributos, análises de obrigações acessórias, principais demandas tributárias empresariais e demais rotinas fiscais de pessoas jurídicas que atuam sob a égide o ordenamento jurídico brasileiro. Desta atuação se constatou a difícil tarefa do contribuinte de interpretar uma legislação extensa, esparsa, redigida com linguagem técnica e utilizando-se de termos abertos, o que propicia diversas interpretações possíveis para cada um dos tributos devidos.

A segunda, originária da atuação no Tribunal de Justiça da Bahia, em que se constatou a superlotação de processos nas unidades judiciárias aliada à escassez de recursos humanos, o que gera uma prestação jurisdicional ineficiente, a despeito de todos os esforços empreendidos por seus juízes e servidores. Ainda que o Poder Judiciário capte este cenário e tente melhorá-lo através da inserção de métodos alternativos de solução de litígios internamente, com a implantação das técnicas de mediação e conciliação no curso das demandas, não há uma satisfação dos jurisdicionados, restando clara a necessidade de criação de outras portas de acesso à justiça.

Anteriormente a estas experiências já havia ocorrido um primeiro contato com a arbitragem durante os anos de trabalho em escritório de advocacia que elaborava contratos internacionais de comércio, nos quais a inserção de cláusula arbitral era item indispensável. Assim, as inquietações anteriores forem reunidas em um único problema de pesquisa, quando iniciado o questionamento sobre a possibilidade jurídica do ordenamento brasileiro albergar a arbitragem tributária para resolução de demandas internas.

Os números trazidos pelo relatório Justiça em Números do CNJ, referente ao ano base 2019, demonstram o elevado número de execuções fiscais em trâmite perante o Poder Judiciário, em que representam 39% do total de casos ajuizados e 70% das execuções pendentes, cujo tempo de tramitação médio é de 6 anos e 7 meses, com recuperação de R\$ 47,9 bilhões, o que corresponde a 0,64% do produto interno bruto no referido ano.

Desta forma, torna-se necessário o estabelecimento de uma outra via jurisdicional capaz de proporcionar eficiência no tratamento das demandas tributárias, com menor tempo de tramitação e melhor taxa de recuperação dos créditos. Apesar do discurso da ineficiência judicial ser circunstancial, ainda que haja uma melhoria na tramitação das demandas tributárias judicializadas, a arbitragem tributária ainda persiste como uma necessidade social por ampliar o sistema multiportas de acesso à justiça, um direito fundamental constitucionalmente resguardado.

Apesar de a ideia da arbitragem, como um meio adjudicatório de origem contratual, remontar à época anterior à estatização da justiça, no Brasil, durante muito tempo foi utilizada com quase exclusividade para resolução de questões relativas ao comércio internacional, inobstante a paradigmática jurisprudência do caso Lage ter assentado a sua possibilidade para as demandas internas, inclusive quando a Administração Pública for parte interessada. A Lei de Arbitragem foi editada em 1996, como uma resposta advinda do movimento mundial da terceira onda de acesso à justiça, mas não teve eficácia social imediata por conta de arguição de inconstitucionalidade perante o STF, cuja decisão, por sua constitucionalidade no início dos anos 2000, teve o condão de abandonar o estado de latência da arbitragem em âmbito interno, quando passou a ser efetivamente operacionalizada.

Permanecia, entretanto, o questionamento doutrinário acerca da participação da Administração Pública na arbitragem, pois jungida ao princípio da legalidade estrita, só podendo atuar onde houvesse lei permissiva. A referida legislação, a despeito de atribuir como pressuposto subjetivo a capacidade de contratar, não lhe fazia expressa menção. Essa celeuma foi superada em 2015 quando a referida lei foi alterada para a inclusão de autorização expressa para a Administração Pública direta e indireta valer-se da arbitragem.

A despeito de esclarecida a possibilidade da Administração Pública ser parte em demanda arbitral, permanece o questionamento sobre a possibilidade do crédito tributário ser o objeto da celeuma, já que um dos parâmetros da arbitrabilidade objetiva é o caráter disponível do direito em litígio. Uma análise perfunctória da questão levaria à caracterização do crédito tributário como indisponível, com base num desdobramento do princípio da supremacia do interesse público sobre o privado, pilar sobre o qual se erigiu o Direito Administrativo no sistema da *civil law*. Entretanto, com a evolução da sociedade brasileira, notadamente após a Constituição Federal de 1988, esta ideia se mostra

inconsistente com o atual Estado Democrático de Direito, necessitando que lhe seja atribuído novo significado.

Ademais, levando-se em consideração que, como um objeto dinâmico, o crédito tributário tem suas características modificadas ao longo do seu percurso de formação, cujo trajeto se inicia com um projeto de lei e é encerrado com o reconhecimento jurídico de sua extinção ou exclusão, é possível que o crédito seja arbitrável apenas em determinados momentos, tornando-se objeto de análise. Desta forma, o presente trabalho se propõe a responder ao seguinte problema de pesquisa: *é possível a utilização do procedimento arbitral para a solução de controvérsias tributárias internas?* E, como um desdobramento do problema central, *caso a resposta seja positiva, em quais momentos é cabível a sua utilização?*

A hipótese é que as regras estabelecidas do ordenamento jurídico possibilitam a utilização da arbitragem tributária, com a conseqüente ampliação do sistema multiportas de acesso à justiça, pois já largamente adotada nas demandas internacionais, além da União já se utilizar deste procedimento internamente, para sanar contendas tributárias intragovernamentais através da Câmara de Conciliação e Arbitragem da Administração Federal (CCAF), criada pela Portaria 1.281/2007. O objetivo geral do presente trabalho é definir se o ordenamento jurídico possibilita a utilização da arbitragem para as demandas tributárias internas e, caso positivo, têm-se como objetivo específico delimitar em quais de suas fases o crédito tributário é arbitrável.

Tendo em vista a celeuma que permeia o tema, o problema já foi tratado em artigos e trabalhos acadêmicos, como dissertações de mestrado e teses de doutorado, alguns dos quais foram referenciados ao longo desta pesquisa, mas ainda é possível abordá-lo de forma original, pois em nenhum houve esquadramento das fases pelas quais passa o crédito, para que a análise fosse feita em cada etapa, o que propicia uma visão mais pormenorizada. Desta forma, será lançada uma visão mais específica sobre a área de estudo, que contribuirá para um maior esclarecimento sobre os momentos arbitráveis do crédito tributário, trazendo benefícios para a resolução de litígios, com a inauguração de uma terceira via alternativa aos meios judicial e administrativo.

O presente trabalho está jungido à análise do cabimento processual da arbitragem para a resolução de litígios tributários internos, motivo pelo qual não se aprofundará nas discussões teóricas materiais que circundam o crédito tributário, como a natureza jurídica

do lançamento (constitutivo, declaratório ou misto), (im)possibilidade de obrigação e crédito se formarem em momentos distintos, nem tampouco sobre imprecisões dos termos utilizados pela doutrina e legislação, a exemplo da expressão “fato gerador”, que ora é utilizado no sentido de hipótese de incidência, ora como fato jurídico tributário.

Deve-se ressaltar que não é possível que o presente trabalho trate exclusivamente de matéria processual, pois, apesar do seu foco ser procedimental - com a verificação da possibilidade de utilização da arbitragem como um meio para solucionar contendas tributárias -, a própria Lei de Arbitragem estabelece como requisito de arbitrabilidade objetiva a existência de um direito patrimonial disponível, sendo necessário o enfrentamento deste tema, relacionado ao direito material em si, revelando, assim, uma natureza complexa (material-procedimental).

Desta forma, o primeiro foco da pesquisa reside no entendimento dos pressupostos estabelecidos pela Lei de Arbitragem para que seja possível a sua instalação, na qual se destriçará seus requisitos subjetivo e objetivo, com a finalidade que se entenda, de maneira geral, se eles possibilitam uma arbitragem tributária. Ultrapassada essa primeira etapa, com a identificação de que não existem empecilhos legais, passar-se-á à análise do seu cabimento em cada fase do crédito tributário, desde a sua etapa legislativa até a execução fiscal. Para tanto, foi utilizado o método dedutivo, através da pesquisa qualitativa com a utilização de fontes predominantemente bibliográficas, como livros, artigos, dissertações de mestrado, teses de doutorado e de livre docência, aliados ao comparecimento em congressos e seminários.

A relevância do tema reside na necessária ampliação dos meios de acesso à justiça para as controvérsias tributárias, que, atualmente, encontram-se confinadas com quase exclusividade no Poder Judiciário, o qual possui sistemática morosa e generalista. A expansão do horizonte procedimental na seara tributária possibilita às partes envolvidas uma prestação jurisdicional privada, célere e técnica, o que propicia conformismo com o seu resultado e, conseqüentemente, maior pacificação social.

A matéria é revestida de atualidade, porquanto a fixação da arbitragem como procedimento alternativo à solução de disputas internas ocorreu no início deste século, quando o STF declarou a constitucionalidade da Lei 9.307/96. Desde então, vem se desenvolvendo com fôlego, levando o Brasil a ser reconhecido como o maior centro de arbitragem da América do Sul. Quando o tema arbitral é conjugado com a matéria

tributária, gerando a possibilidade da arbitragem tributária, ainda não fixada no plano interno, há considerável controvérsia acadêmica sobre a sua possibilidade. Revela-se, assim, um tema vanguardista, corroborado pelo fato de que, nos últimos 2 anos foram apresentados, no Senado Federal, os Projetos de Lei 4.257/2019 e 4.468/2020, que estabelecem a possibilidade da arbitragem tributária em momento anterior e posterior à constituição do crédito tributário.

Para tratar da temática, o capítulo 2 será dedicado às proposições de direito constitucional, processual e administrativo, as quais possuem relevância para o problema de pesquisa e que foram objeto de reformulações ou ampliações nas últimas décadas e contribuem decisivamente para o deslinde do trabalho. O tópico referente às premissas de direito constitucionais fundamentais tratará do fenômeno da constitucionalização das normas, em que a primazia da dignidade da pessoa humana foi atendida quando a constituição optou por estabelecer uma extensa lista de direitos fundamentais, dentre os quais destacam-se, para fins do presente trabalho, o acesso à justiça e a legalidade.

O acesso à justiça, anteriormente enxergado como sinônimo da necessária intervenção do Poder Judiciário, atualmente é interpretado de maneira mais ampla, conglobando aspectos internos ao processo, como a criação de juizados, especialização de varas, criação de ações que visem defender interesses da coletividade, e aspectos externos, através da ampliação de suas portas de acesso, como a arbitragem. Com relação à legalidade, será demonstrado que o estabelecimento da arbitragem tributária é condizente com este princípio tanto no aspecto subjetivo, pois existe lei expressa autorizando a participação da Administração Pública, quanto no objetivo, pois não há norma que a proíba, além de haver permissão para o Estado dispor do crédito, aplicando-se a teoria dos poderes implícitos, já que quem pode o mais, que é dispor, pode o menos, que é dirimir uma controvérsia pela arbitragem.

Com relação às premissas processuais, tratar-se-á da jurisdição, cujo conceito também sofreu ampliação: se antes o poder de definir o direito aplicável ao caso concreto era atribuído com exclusividade à atividade estatal, agora é visto com um caráter duplo, permitindo o convívio de uma jurisdição estatal, exercida diretamente pelo Poder Judiciário, com a jurisdição privada, através do procedimento arbitral. Apesar de se perceber a possibilidade da Administração Pública se submeter à arbitragem independentemente da sua natureza jurídica, como alguns doutrinadores defendem que o

Estado só poderia se submeter a procedimentos jurisdicionais, sendo a arbitragem jurisdição privada, este argumento se tornaria irrelevante para a questão.

No que tange às premissas administrativistas, será abordado o conceito de supremacia do interesse público, substancialmente modificado com o advento do Estado Democrático de Direito, já que a solução apriorística de uma prevalência do interesse público sobre o privado não mais se coaduna com os anseios de uma sociedade que pretende exercitar a dignidade da forma mais ampla possível, através da ponderação de interesses, inclusive com o entendimento de que a relação entre Estado e particular deveria desenvolver-se horizontalmente.

Entretanto, ainda aqueles que enxergam a necessária verticalidade da relação, admitem a diferença entre o interesse público primário, como uma atividade fim na busca dos anseios coletivos, sem cunho patrimonial e indisponível, do interesse público secundário, como uma atividade meio para a persecução dos interesses coletivos, de cunho patrimonial e disponível, cuja maior expressão é o crédito tributário. Portanto, apesar do presente estudo apontar que a utilização da arbitragem não é considerada como um meio de disposição do crédito tributário, existe quem defenda esse posicionamento, e a visão acima permitiria esse ato de disposição.

O capítulo 3 é dedicado à arbitrabilidade das controvérsias tributárias, elencando-se as balizas definidas pela Lei de Arbitragem para que uma demanda possa ser a ela submetida: uma subjetiva e outra objetiva. Na análise do requisito subjetivo será demonstrado o caminho percorrido desde a edição da Lei de Arbitragem até que a alteração legislativa de 2015 inserisse de forma expressa a possibilidade de a Administração Pública direta e indireta ser parte em procedimento arbitral. Também se discorrerá sobre a autonomia da vontade, tendo em vista que a relação jurídica originária da arbitragem tributária advém de comanda legal, e não contratual, como hodiernamente verificado. Esta diferença na formação da relação jurídica originária não possui o condão de afastar a possibilidade da arbitragem tributária, porquanto seu estabelecimento depende de regulamentação da Administração, seguida de aquiescência do contribuinte.

Ao tratar do requisito objetivo, ou seja, da disponibilidade do direito patrimonial em disputa, esclarecer-se-á a diferença entre patrimonialidade, disponibilidade e transigibilidade, ressaltando se tratarem de qualidades atribuídas aos direitos e, apesar de serem referidos conjuntamente em diversas situações, não devem ser superpostos. A

suposta indisponibilidade do crédito tributário, como proibição de se renunciar a um direito existente, comporta gradações: a competência tributária é indisponível, mas o crédito tributário é disponível, porquanto o próprio CTN estabelece quais as hipóteses em que entende cabível.

O referido diploma apenas estabelece a indisponibilidade da cobrança do crédito tributário (fiscalização, cobrança e arrecadação), que deverá ocorrer através de atividade plenamente vinculada, não contaminando a escolha pelo método heterocompositivo que solucionará a lide fiscal (procedimento judicial ou arbitral). Terceiro imparcial imporá a sua decisão, após a análise dos elementos fáticos e jurídicos, através do devido processo legal erigido para a forma adjudicatória selecionada.

Depois de construída argumentação que levou à conclusão que o ordenamento jurídico permite o estabelecimento da arbitragem tributária, o capítulo 4 terá como objetivo esquadriñar as etapas do crédito tributário para verificar se existe alguma particularidade que afaste esta possibilidade. Assim, será verificado que a arbitragem tributária apenas não é cabível durante a fase do exercício da competência legislativa, quando ocorre a tramitação do projeto de lei, porquanto os elementos que compõem a futura hipótese de incidência ainda não se encontram no plano de existência das leis. Tratando-se a arbitragem como um meio alternativo de solução de controvérsias, estas sequer existiriam e, ainda que se imagine uma lide futura, sequer o Poder Judiciário pode efetuar o controle material da atividade legislativa, a indicar que tampouco a arbitragem seria cabível.

Descortina-se a hipótese de incidência tributária a partir da publicação da lei, quando a arbitragem passa a ser viável para a solução de demandas fiscais, muito embora não seja indicada, por motivos práticos, para os créditos que estejam com a exigibilidade suspensa devido a algumas das hipóteses vinculadas ao processamento judicial ou administrativo e constantes do art. 151 do CTN, pois eventual opção pela arbitragem implicaria renúncia destas outras vias. Sendo a arbitragem um terceiro meio na solução de litígios fiscais, há necessidade de manutenção da unicidade no ordenamento jurídico, pois a LEF determina que a utilização da via judicial pelo contribuinte importa em renúncia ao poder de recorrer e desistência de recurso administrativo porventura interposto.

O capítulo 5 tratará dos Projetos de Lei 4.357/2019 e 4.468/2020, em trâmite no Senado Federal, que revelam a opção do legislador por dois momentos distintos para estatuir a arbitragem tributária: antes e após a constituição definitiva do crédito tributário. À despeito de existirem projetos de lei de âmbito estadual, a exemplo do PL 531/2020, em trâmite na Assembleia Legislativa do Mato Grosso, o presente trabalho versará exclusivamente dos projetos de lei de abrangência federal ou nacional.

O último capítulo é dedicado à conclusão do trabalho, quando será exposto, de forma sucinta, que a pesquisa desenvolvida demonstrou a viabilidade da instituição da arbitragem tributária no atual momento do ordenamento jurídico, apenas mostrando-se inadequado na fase legislativa, sendo possível a partir do nascimento da hipótese de incidência. Muito embora exista permissão do sistema jurídico, a edição de lei confere maior segurança jurídica à utilização e desenvolvimento do instituto, devendo ser seguida de regulamentação estatal e aquiescência do contribuinte.

2 PREMISSAS DE DIREITO CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL E ADMINISTRATIVO

A arbitragem, como um meio heterocompositivo de solução de controvérsias, ultrapassou diversos obstáculos no ordenamento jurídico nacional até que pudesse se estabilizar, tendo sido necessária a superação de crenças ou reformulações de conceitos antes impermeáveis, de cunho constitucional, processual e administrativo, que também fundam toda a construção da arbitragem em âmbito tributário.

Na seara constitucional, apesar de apenas haver alusão expressa à possibilidade de utilização da arbitragem nos dissídios coletivos de trabalho, a técnica utilizada pelo legislador, de fixar extenso rol de direitos fundamentais, permitiu que, transversalmente, a arbitragem fosse tocada, em especial quando se procede a uma leitura ampla do inciso XXXV do art. 5º, que assegura o acesso à justiça. Também a legalidade permeia a discussão acerca da arbitrabilidade subjetiva, quando a Administração Pública é parte no procedimento, pois suscita a discussão da legalidade estrita na sua atuação.

Sob a ótica processual, a arbitragem é um procedimento utilizado para a distribuição de justiça, como uma alternativa ao Poder Judiciário, o que demanda a análise da sua natureza jurídica pois, por muitos anos esta função foi atribuída com exclusividade ao Estado, negando-se a existência de uma jurisdição privada ao lado da estatal. Como a escolha pela via arbitral importa em renúncia à utilização da via estatal, esta característica poderia suscitar o questionamento sobre a negativa de acesso à justiça, o que não se coloca devido à autonomia privada das partes que optaram por uma das possibilidades possíveis.

Analisando-se pelo viés administrativista, existem pontos nodais para o estabelecimento da arbitragem tributária que demandam a releitura de duas de suas vigas mestras: a supremacia do interesse público sobre o privado, que fixa uma solução pré-definida para eventual choque de interesses entre particulares e Administração Pública, e um corolário do primeiro, que estatui a indisponibilidade do bem público. Levando-se em consideração que Lei de Arbitragem erige como uma de suas balizas a existência de um direito patrimonial disponível em litígio, uma análise perfunctória levaria à conclusão de que eventual contenda referente ao crédito tributário não seria arbitrável.

Impende, desta forma, adentrar às discussões que envolvem estes aspectos constitucionais, processuais e administrativos, para se fixar as premissas através das quais uma possível arbitragem tributária se desenvolveria.

2.1 PREMISSAS DE DIREITO CONSTITUCIONAL FUNDAMENTAL: ACESSO À JUSTIÇA E LEGALIDADE

A Constituição de 1988 foi um marco evolutivo na forma como os operadores tratavam o Direito, dando início à constitucionalização, movimento teórico e metodológico pautado na proeminência dos direitos fundamentais sobre as relações jurídicas, ainda que estritamente vinculadas à autonomia privada, empreendendo mudanças necessárias à realidade jurídica. Passou-se a recorrer ao Judiciário com fundamento apenas na carta magna, ainda que não houvesse lei em sentido estrito para tratar sobre o assunto, tamanha a relevância que seus princípios e valores atribuíram à pessoa humana, ampliando-se a contenciosidade¹.

Esta nova ótica jurídica desaguou em constantes questionamentos de constitucionalidade das leis, assim como ocorreu com a Lei de Arbitragem que, à despeito de ter sido promulgada em 1996, só foi declarada constitucional em 2001, quando passou a ser efetivamente aplicada. A doutrina transferiu sua investigação para o procedimento em si e os temas que poderiam ser arbitráveis. Nesse período, com um aumento significativo no número de demandas judicializadas, o Estado passou a estimular os meios alternativos de solução de conflitos com o apoio quase irrestrito do Poder Judiciário².

Esse cenário levou à apresentação da Proposta de Emenda à Constituição nº 108/2015, que pretendia acrescentar um inciso LXXIX ao art. 5º da Constituição Federal, para estabelecer que o Estado estimulará o emprego de meios extrajudiciais de solução de conflitos como um direito fundamental, cuja justificativa afirmava que o aumento exponencial de demandas perante o Poder Judiciário estaria negado o direito fundamental de acesso à justiça³.

¹ NALIM, Paulo; PUGLIESE, William Soares. A Trajetória da Constitucionalização da Arbitragem no Brasil à Luz da Constituição da República de 1988. **Revista de Constitucionalização do Direito Brasileiro**, v.1, nº 2, jul-dez 2018, p.2.

² *Ibidem*, p.4,7.

³ BRASIL. Proposta de Emenda à Constituição nº 108/2015.

2.1.1 Acesso à Justiça

O direito de acesso à justiça é considerado primordial, pois sem ele os demais direitos perdem eficácia. Esta conexão umbilical gera um efeito em cascata, no qual um empecilho ao acesso à justiça significa também uma violação a todos os demais direitos que dele necessitam para se tornarem efetivos⁴. Entretanto, há dois grandes obstáculos para a procura efetiva por justiça: (i) o acesso à informação, pois apenas desta forma o indivíduo saberá que houve lesão a um direito que lhe assiste e poderá decidir se lhe convém acessar a justiça e (ii) a tradicional estrutura do Poder Judiciário, que facilita o seu acesso a uma pequena parcela da população, instruída e com melhor poder aquisitivo, e dificulta para a sua maioria, pobre e carente de instrução, reclamando uma revisão no modo do seu acesso⁵.

A Constituição Federal erigiu o princípio da inafastabilidade da jurisdição no artigo 5º, inciso XXXV, através do qual “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça de lesão a direito”, significando que o Poder Judiciário não poderá se furtar de apreciar demandas judiciais em que se alegue lesão ou ameaça de lesão a direito. Essa ideia, historicamente adotada como sinônimo para o acesso à justiça, era considerada do ponto de vista do Estado, significando a inafastabilidade do controle jurisdicional.

A cultura jurídica brasileira desenvolveu-se, por séculos, calcada na percepção de que acesso à justiça significaria ingresso no Poder Judiciário, fomentando um aumento na demanda judicial, cuja resposta automática foi um incremento estrutural estatal, concentrando-lhe poderes. Este tradicional conceito tem, como verso e reverso da mesma moeda, o estímulo à judicialização de conflitos e a falta de informação e de estrutura para

⁴ SADEK, Maria Tereza Aina. Acesso à justiça: um direito e seus obstáculos. **Revista USP**, São Paulo, nº 101, p. 55-66, março/abril/maio 2014. Disponível em: <<http://www.revistas.usp.br/revusp/article/view/87814/90736>> Acesso em: 01 jan. 2021, p.57.

⁵ CABRAL, Marcelo Malizia. **Os meios alternativos de resolução de conflitos: instrumentos de ampliação do acesso à justiça**. 2012. Dissertação. (Mestrado em Direito) - Faculdade Getúlio Vargas Rio, Rio de Janeiro. Orientador: Prof. Dr. Joaquim Falcão. Disponível em: <https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/18756/marcelo_cabral.pdf> Acesso em: 09 jan. 2021, p.19-23.

que possam ser resolvidos extrajudicialmente, o que gera uma sobrecarga de processos judiciais e sua consequente impossibilidade de resolução em tempo razoável⁶.

A atual crise judiciária, com o aumento no número de demandas e a persistência de obstáculos à promoção de justiça, torna imperativo que as suas causas sejam identificadas, analisadas, solucionadas e traçadas novas perspectivas para a sua administração⁷. A ampliação no número de portas de entrada requer uma releitura do tradicional conceito de acesso à justiça, no qual sejam incluídos os meios extrajudiciais de solução de conflitos, como uma perspectiva externa ao processo judicial.

Nas últimas décadas, diversas alterações legislativas e de políticas públicas fixaram e ampliaram a importância do acesso à justiça sob uma perspectiva interna ao processo (ou formal), tais como: criação dos Juizados Especiais Cíveis e Criminais e de varas federais em cidades do interior, desenvolvimento da justiça de paz, fortalecimento das Defensorias Públicas e criação de instrumentos processuais como o mandado de segurança coletivo e mandado de injunção, os quais permitem a defesa de direitos de uma coletividade. Tais avanços estão calcados na efetivação do direito de ação e na obrigatoriedade de o Estado disponibilizar órgãos jurisdicionais que objetivem a efetivação do direito à ação⁸.

O enfrentamento do acesso à justiça deve ser enxergado em três etapas distintas e sucessivas: a porta de entrada, o seu percurso e a porta de saída, que só será efetiva quando o todo o percurso acontece em tempo razoável. Entretanto, isto não ocorre desde as primeiras décadas do século XX, quando Ruy Barbosa já tecia críticas sobre essa lentidão na entrega da prestação jurisdicional, em sua Oração aos Moços, de 1920, ao afirmar que “justiça atrasada não é justiça; senão injustiça qualificada e manifesta”⁹.

⁶ REICHE, Ana Carolina Miüller. **Do acesso à justiça: a arbitragem como exercício da autonomia privada**. 2007. Dissertação. (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade Estadual de Londrina, Londrina. Orientadora: Profa. Dra. Rozane da Rosa Cachapuz. Disponível em: <<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp040864.pdf>> Acesso em: 09 jan. 2021, p.18-22.

⁷ SADEK, Maria Tereza Aina. Acesso à justiça: um direito e seus obstáculos. **Revista USP**, São Paulo, nº 101, p. 55-66, março/abril/maio 2014. Disponível em: <<http://www.revistas.usp.br/revusp/article/view/87814/90736>> Acesso em: 01 jan. 2021, p. 63-65.

⁸ SOUZA, Vera Leilane Mota Alves de. **Breves considerações sobre o acesso à justiça**. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/24200/breves-consideracoes-sobre-o-acesso-a-justica/1>> Acesso em: 09 jan. 2021.

⁹ BARBOSA, Rui. **Oração aos Moços**. 5.ed. Rio de Janeiro: Edições Casa de Rui Barbosa, 1999. Disponível em: <http://www.casaruibarbosa.gov.br/dados/DOC/artigos/rui_barbosa/FCRB_RuiBarbosa_Oracao_aos_moços.pdf> Acesso em: 25 abr. 2020.

Neste sentido, torna-se necessário que os denominados meios alternativos de solução de conflitos, como conciliação, mediação (solução construída pelas partes, através da autocomposição) e arbitragem (solução é imposta por terceiro particular) sejam divulgados, valorizados, estimulados, e efetivamente utilizados, para que possam retirar a quase exclusividade do Poder Judiciário como instância promotora de justiça. Por isso, já se fala em alteração da nomenclatura para meios adequados de pacificação social, pois o termo “alternativo” reforça o protagonismo judicial, impedindo sua mitigação, e deslocando-se o foco para a busca pela paz¹⁰.

Apesar de o acesso à justiça ser objeto de constante descontentamento, tanto no que se refere ao aspecto interno ao processo, a exemplo do longo tempo de tramitação das demandas judiciais, quanto no que se refere aos demais aspectos externos ao processo, como a escassez de outras portas de entrada, percebe-se uma ampliação no seu conceito tradicional, pois houve um descolamento entre o conceito de acesso à justiça e a inafastabilidade da jurisdição, com o reconhecimento do aspecto material do acesso à justiça, num ponto de vista exógeno ao processo judicial.

Assim, além da ampliação do tradicional conceito de acesso à justiça, o clássico estudo *Acesso à Justiça*, da lavra de Mauro Cappelletti (italiano), com a colaboração de Bryant Garth (canadense), demonstrou que, a partir da década de 1960, houve a ocorrência de três ondas renovatórias para a promoção desse acesso, em sequência mais ou menos cronológica, em diversos países ocidentais. A primeira, com a garantia de assistência judiciária aos pobres¹¹, a segunda com a representação jurídica dos direitos difusos (especialmente para proteção ao meio ambiente e consumidor)¹² e a terceira, e

¹⁰ CABRAL, Marcelo Malizia. **Os meios alternativos de resolução de conflitos: instrumentos de ampliação do acesso à justiça**. 2012. Dissertação. (Mestrado em Direito) - Faculdade Getúlio Vargas Rio, Rio de Janeiro. Orientador: Prof. Dr. Joaquim Falcão. Disponível em: <https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/18756/marcelo_cabral.pdf> Acesso em: 09 jan. 2021, p.37-38.

¹¹ A primeira onda ocorreu nas proximidades da década de 1960 e refere-se à prestação de assistência judiciária aos pobres, já que, nos modernos sistemas ocidentais, o auxílio do advogado é essencial para desvendar complexas leis e procedimentos. Na Europa, a Alemanha iniciou o sistema de remuneração pelo Estado aos advogados que prestassem assistência jurídica aos pobres entre 1919-1923, estendendo-se esse mesmo sistema pela Inglaterra, em 1949, quando criou o Legal Aid and Advice Scheme, e, em 1965, nos Estados Unidos. No Brasil, a primeira onda renovatória de acesso à justiça projetou-se ainda na década de 1950, com a edição da Lei 1.060/50, que estabelece a gratuidade da justiça aos necessitados, em vigor até os dias atuais.

¹² A segunda onda refere-se à defesa dos interesses difusos e coletivos em juízo, pois, historicamente, o processo civil era visto como uma controvérsia entre duas partes a respeito de seus próprios interesses individuais, alijando-se os direitos que pertencessem ao público em geral, a uma parcela do público ou a grupos específicos. Assim, foram necessárias reformas em figuras jurídicas como legitimação ativa, citação pessoal e coisa julgada, por exemplo. Nos Estados Unidos, essas reformas iniciaram-se entre 1965-1970, mesmo período em que ocorreram em países europeus (CAPPELLETTI; GARTH, 1988). No Brasil, a

mais recente, denominada de “enfoque de acesso à justiça”, concebendo a reformulação de institutos, mecanismos, pessoas e procedimentos envolvidos na prevenção ou resolução de conflitos, com a finalidade de melhorar a qualidade da justiça, tanto no aspecto formal quanto ao material.

A terceira onda é calcada na ampliação do acesso à justiça, com ênfase no conjunto de mecanismos e pessoas que se envolvem nos litígios judiciais ou extrajudiciais, para solucioná-los ou evitá-los, o que gerou reformas através de simplificações procedimentais no âmbito judicial, mudanças nas estruturas ou criação de novos tribunais, utilização de pessoas leigas, modificações legislativas destinadas a evitar litígios ou facilitar a sua resolução e utilização de mecanismos privados na solução de conflitos, trazendo inovações que vão muito além da estrutura judicial¹³.

Apesar de não haver menção ao aspecto temporal da terceira onda, no Brasil, ela iniciou seus reflexos legislativos na década de 1990, a exemplo da Lei 9.099/95, que criou os juizados especiais cíveis e criminais e a Lei 9.307/96, Lei da Arbitragem, que disciplinou em detalhes a utilização da arbitragem, adequando o tipo de procedimento aos possíveis casos em litígio. Desta forma, a arbitragem (res)urge no ordenamento pátrio como uma opção para resolução de conflitos internos, sendo uma resposta ao anseio pela busca de justiça efetiva.

O acesso à justiça, constitucionalmente caracterizado como fundamental e com pretensão universalizante, aliada à hierarquia máxima e ao fato de que somente podem ser restringidos mediante a satisfação de outro direito fundamental, além de sua eficácia vertical, horizontal ou transversal, que vincula os 3 poderes, suscitou a vontade do legislador de impregnar a arbitragem com estas mesmas características, o que resultou na PEC nº 108/2015 que, entretanto, foi arquivada ao final da legislatura de 2018¹⁴.

2.1.2 Legalidade

segunda onda serviu de inspiração para a Lei de Ação Civil Pública (Lei 7.347/1980) e o Código de Defesa do Consumidor (Lei 8.078/1990), tendo ocorrido nas imediações da década de 1980.

¹³ CAPPELLETTI, Mauro; GARTH, Bryant (colab). **Acesso à Justiça**. [Tradução de Ellen Gracis Northfleet] Porto Alegre: Sergio Antônio Fabris Editor, 1988, p.67-68,70-71.

¹⁴ NALIM, Paulo; PUGLIESE, William Soares. A Trajetória da Constitucionalização da Arbitragem no Brasil à Luz da Constituição da República de 1988. **Revista de Constitucionalização do Direito Brasileiro**, v.1, nº 2, jul-dez 2018, p.13.

A magna carta estabelece, como um direito e garantia fundamental, o atendimento ao princípio da legalidade, albergado em seu art. 5º, inciso II, e informa que apenas será exigido um comportamento ativo ou passivo de outrem em virtude de lei¹⁵, ou seja, às pessoas, em geral, aplica-se a regra: se não está juridicamente proibido, está juridicamente permitido.

Entretanto, no que se refere ao Estado, aplica-se a legalidade estrita, em que apenas poderá agir conforme previsão expressa de lei. Quando o Estado atua como ente tributante, aplica-se uma legalidade ainda mais rigorosa, pois são estabelecidos limites materiais e temporais ao seu poder de tributar, conforme art. 150, I e III da Constituição Federal¹⁶. Eventual arbitragem tributária necessariamente coloca o Estado em um dos seus pólos, o que demanda uma análise sob a ótica da legalidade ao qual está jungido, nos aspectos subjetivo processual, bem como no material, em especial se o princípio da legalidade cerrada, aplicada ao Direito Tributário, teria o condão de afastar do Estado essa possibilidade.

A doutrina administrativista mais tradicional defendia que os Estados e entes públicos apenas poderiam consentir em se submeter a arbitragem se houvesse lei que expressamente autorizasse, por conta do princípio da legalidade estrita, ainda que o Estado seja pessoa jurídica capaz de contratar, o que, em tese, atenderia ao requisito da arbitrabilidade subjetiva estabelecido pela Lei de Arbitragem. Porém, os mais modernos entendem que a orientação inflexível defendendo a estrita vinculação do Estado às normas postas encontra-se em relativa defasagem, pois este posicionamento era aplicado em um momento passado no qual se pretendia assegurar a administração democrática do Estado. No atual momento, com o movimento da constitucionalização, cabe uma aplicação direta

¹⁵ 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:

(...)

II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;

¹⁶ 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;

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

da Constituição Federal através da ponderação dos princípios, para que se opte pelas vias mais favoráveis à sociedade¹⁷.

Se anteriormente a legalidade administrativa era alcançada com a estrita vinculação do comportamento administrativo perante lei expressa, no momento atual, esta ideia foi superada, para que se dê lugar a uma conduta do administrador calcada na juridicidade das regras e princípios constitucionais, relacionando-a umbilicalmente com os princípios da razoabilidade, impessoalidade, publicidade e razoabilidade-proporcionalidade¹⁸.

Trata-se de recente movimento doutrinário que busca atribuir novos significados aos dogmas administrativos, entre os quais o princípio da legalidade administrativa, no qual a lei deixa de ser o fundamento único e último da vontade administrativa, aplicando-se a legislação à luz dos preceitos constitucionais, o qual passa a ser o cerne da vinculação da Administração Pública. O movimento denomina-se “constitucionalização do Direito Administrativo”, em que não é negada a importância e aplicação da legalidade, mas defende que ela seja interpretada em conjunto com os demais princípios constitucionais, ponderando os valores ali albergados, com a finalidade de encontrar uma justa medida para, apenas após, concluir se o ato praticado é válido à luz do regramento constitucional, independentemente de previsão legal expressa¹⁹.

Nesta visão, em que a Constituição Federal se desloca para o epicentro do sistema jurídico administrativo, os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade não permitem que a ausência de previsão legal expressa seja um entrave para a submissão da Administração Pública à arbitragem. Caso seja favorável ao atendimento do interesse público primário, respeitando-se os princípios da eficiência, garantia do desenvolvimento nacional e economicidade, deve prevalecer sobre o dogma da legalidade estrita²⁰.

¹⁷ BINENBOJM, Gustavo. Da Supremacia do Interesse Público ao Dever de Proporcionalidade: um Novo Paradigma para o Direito Administrativo. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 239, 2005, p.1-31. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/43855/44713>. Acesso em 11 jan. 2021. Acesso em 11 jan. 2021.

¹⁸ SOUZA Júnior, Lauro da Gama. **Sinal Verde para a Arbitragem nas Parcerias Público-Privadas (A Construção de um Novo Paradigma para os Contratos entre o Estado e o Investidor Privado)**. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/43331/44671>>. Acesso em: 13 jan. 2021.

¹⁹ MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo; CASTRO, Leonardo Freitas de Moraes. Direito Tributário e Arbitragem. Uma Análise da Possibilidade e dos Óbices ao Juízo Arbitral em Matéria Tributária no Brasil. **Arbitragem e Mediação: arbitragem aplicada**. Coleção Doutrinas Essenciais, v.4. Arnoldo Wald (Organização). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p. 581-582.

²⁰ *Ibidem*, p. 582-583.

Portanto, o argumento da inexistência de autorização legislativa específica para que a Administração Pública seja parte em demanda arbitral, se ampara nas noções clássicas de legalidade administrativa e indisponibilidade do interesse público, o que já não é sustentável se analisado sob o prisma desta nova teoria, pois não resistiria a um juízo de proporcionalidade, mesmo que em abstrato, com os valores constitucionais da boa-fé, eficiência, duração razoável do processo e dos meios que garantam a sua celeridade, entre outros. Assim, supera-se o modelo burocrático, em que se busca o cumprimento frio da lei, passando ela a ser um meio de consecução do interesse público²¹.

O princípio da legalidade foi o segundo mito derrubado pela arbitragem com o Estado, superado em 3 etapas: a primeira com a entrada em vigor da Lei de Arbitragem e a consequente declaração e constitucionalidade pelo STF, a segunda com a expressa previsão da arbitragem na Lei das PPPs (art. 11 da Lei 11.079/2004) e na Lei de Transportes Rodoviários (Lei 11.442/2007 e Decreto 8.465/2015) e a última pela expressa admissão da Administração Pública direta e indireta como parte em uma demanda arbitral, alteração promovida na Lei de Arbitragem pela Lei 13.129/2015²². Caminho denominado *favor arbitrandum*, em que determinado ordenamento adota, paulatinamente, legislações cada vez mais flexíveis em matéria de arbitrabilidade, à medida em que as vantagens na sua utilização passam a ser conhecidas e testadas²³.

Com esta última alteração legislativa, restou superada a questão da legalidade no que se refere ao aspecto subjetivo processual da norma, conferindo, ao menos inicialmente, a possibilidade de utilização da arbitragem como forma de solucionar contendas tributárias, contanto que haja anuência do contribuinte, o que é uma decorrência da própria natureza contratual da arbitragem^{24 25}.

²¹ SOUZA Júnior, Lauro da Gama. **Sinal Verde para a Arbitragem nas Parcerias Público-Privadas (A Construção de um Novo Paradigma para os Contratos entre o Estado e o Investidor Privado)**. Disponível em: < <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/43331/44671>>. Acesso em: 13 jan. 2021.

²² SOMBRA, Thiago Luís. Mitos, Crenças e a Mudança de Paradigma da Arbitragem com a Administração Pública. **Revista Brasileira de Arbitragem**, v.1, nº1, 2003, p.0.

²³ OLIVEIRA, Ana Perestrelo. **Arbitragem de Litígios com Entes Públicos**. 2.ed. Coimbra: Almedina, 2015, p.89.

²⁴ MENDONÇA, Priscila Faricelli. **Transação e Arbitragem nas Controvérsias Tributárias**. 2013. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo. Orientador: Professor Dr. Carlos Alberto de Salles. Biblioteca Depositária: Biblioteca da Faculdade de Direito da USP. Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-12022014-135619/publico/dissertacao_mestrado_final_Priscila_Faricelli_de_Mendonca.pdf, p. 85.

²⁵ Ressalte-se que a doutrinadora Maria Sylvia Zanella di Pietro, 1 dia após a publicação da referida alteração legislativa, publicou o artigo “As possibilidades de arbitragem em contratos administrativos”, em que admite o encerramento da controvérsia acerca do “cabimento ou não de cláusula compromissória nos

Deve-se destacar que a própria Administração Pública já se manifestou sobre a possibilidade de utilização do procedimento arbitral para solucionar contendas tributárias intragovernamentais, conforme decidido pela Câmara de Conciliação e Arbitragem da Administração Federal (CCAF), criada pela Portaria 1.281/2007, e que, conforme Parecer AGU/SRG nº 01/2007, detém competência para este tipo de julgamento. No caso em tela, tratou-se de controvérsia dirimida por arbitragem, entre o Banco Central do Brasil e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, em razão da cobrança de contribuição previdenciária sobre as remunerações pagas a autônomos prestadores de serviços médicos a beneficiários do Programa de Assistência à Saúde dos Servidores do Banco Central do Brasil (PASBC), após conciliação infrutífera²⁶.

Desta forma, o aludido parecer conclui pelo atendimento do princípio da estrita legalidade tributária, quando há competência do órgão e não existe vedação a esta possibilidade, ressaltando que “caem por terra obstáculos, quanto à possibilidade de conciliação em matéria tributária, pautados na suposta infração ao princípio da legalidade”. No mesmo sentido, o Parecer AGU/SRG nº 001/2008, em que novamente se manifesta fixando a competência do CCAF para tratar de matérias tributárias, estabelecendo que “a conciliação entre Órgãos e/ou Entidades da Administração Federal, no âmbito da Advocacia-Geral da União, inclui a matéria de natureza tributária”.²⁷

Portanto, superada a análise da aplicabilidade do princípio da legalidade em âmbito processual subjetivo, uma vez que, além de norma permissiva, a própria Administração Pública, por meio da AGU, entende pela possibilidade de submissão de contendas tributárias a outros meios alternativos de solução de conflitos diferentes da jurisdição estatal, resta-nos perquirir sobre a legalidade em âmbito material: se o Estado, ao atuar reconhecendo direitos alheios ou submetendo-se a vontade de outrem (particular) ou decisão de terceiro (seja ela emanada de um juiz togado ou de um árbitro), estaria violando o aludido princípio.

contratos administrativos em geral”, acessível em <https://www.conjur.com.br/2015-set-24/interesse-publico-possibilidades-arbitragem-contratos-administrativos2>.

²⁶ TOFFOLI, José Antônio Dias, Movimento conciliatório e a Câmara de Conciliação e Arbitragem da Administração Federal (CCAF): breves considerações. **Revista de Arbitragem e Mediação**, São Paulo, nº 50, p. 229 – 240, jul./set. 2016, p. 234.

²⁷ MENDONÇA, Priscila Faricelli. **Transação e Arbitragem nas Controvérsias Tributárias**. 2013. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo. Orientador: Professor Dr. Carlos Alberto de Salles. Biblioteca Depositária: Biblioteca da Faculdade de Direito da USP. Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-12022014-135619/publico/dissertacao_mestrado_final_Priscila_Faricelli_de_Mendonca.pdf, p. 86.

Talamini sustenta que, caso a Administração constate que não possui razão em determinada disputa, tem o dever de se submeter à lei e ao direito que assiste a outrem, independentemente da instauração de um processo judicial, por se tratar de imposição inerente à relação material de direito público, decorrência lógica do princípio da legalidade inserto no *caput* do art. 37 da Constituição Federal, pois a imposição de deveres não é apenas um limite, como é ao particular, mas vetor fundamental do seu modo de proceder²⁸.

O princípio da moralidade administrativa, com assento constitucional no retro citado dispositivo, estabelece a necessidade de a Administração atuar pautada na boa-fé, donde se constata uma reprovação qualificada caso atue com subterfúgios para se evadir de cumprir dever legal. Desta forma, o princípio da indisponibilidade do interesse público não modifica a constatação acima exposta, pois a Administração não está dispondo do interesse público quando reconhece direito alheio: se não há direito em favor da Administração, não há que se falar em direito do Estado, tampouco de sua disposição, inexistindo, neste cenário, interesse público²⁹.

Finalmente, frise-se que o princípio da estrita legalidade tributária assume o significado de que os tributos são fixados por lei em sentido estrito (princípio da reserva de lei formal), e que esta lei deverá conter integralmente a sua disciplina essencial (princípio da tipicidade ou reserva de lei material), referindo-se, pois, apenas ao momento legislativo da criação ou aumento dos tributos, não abrangendo nenhum outro momento fiscal. Percebe-se, então, que o conteúdo deste princípio não possui vinculação com eventual utilização da arbitragem tributária³⁰.

2.2 PREMISSAS DE DIREITO PROCESSUAL: JURISDIÇÃO E LITÍGIO

A doutrina tradicionalmente apresenta a jurisdição como poder, função e atividade. Poder atribuído a alguém para decidir de forma impositiva, através de uma

²⁸ TALAMINI, Eduardo. A (In)disponibilidade do Interesse Público: Consequências Processuais (Composições em Juízo, Prerrogativas Processuais, Arbitragem e Ação Monitória). **Revista de Processo**, São Paulo, nº 128, out. 2005, p. 60.

²⁹ *Ibidem*, *loc cit.*

³⁰ OLIVEIRA, Ana Perestrelo. **Arbitragem de Litígios com Entes Públicos**. 2.ed. Coimbra: Almedina, 2015, p.98.

atividade que se apresenta por meio do processo, com a função de pacificar conflitos, pois, num Estado Democrático de Direito, não existe poder absoluto, devendo estar necessariamente atrelado a um meio para se alcançar um objetivo. Assim, apesar de atividade e função esclarecerem, respectivamente, sobre o meio e o objetivo, quem melhor esclarece a sua natureza é o poder. Portanto, jurisdição é o poder de decidir imperativamente controvérsias de terceiros, adjudicando-lhes uma solução vinculativa³¹.

A teoria geral do processo ganhou maior desenvoltura ao desvincular o monopólio estatal da acepção de jurisdição, ampliando seu âmbito para o processo administrativo, legislativo e certos processos privados (clubes, condomínios, etc). Entretanto, também esta perspectiva isola o processo, sendo necessária uma releitura de suas premissas teóricas para inclusão dos meios alternativos de solução de litígios. Estruturada a partir da visão daqueles que demandam por justiça, para os quais a justiça é autêntico serviço público, tal qual a saúde, educação ou segurança, e pode ser distribuída de forma pública ou privada, não sendo-lhe adequada a clássica tripartição da jurisdição como função, poder e atividade³².

De toda sorte, o poder jurisdicional é comumente concebido como um poder estatal, o que por muito tempo foi defendido como um monopólio da jurisdição pelo ente público. Portanto, atribuir à arbitragem a natureza de jurisdição gera uma quebra de paradigmas anteriormente postos. Ao estabelecer a possibilidade de julgamento por equidade, aplicação de direitos estrangeiros, inexistência de recurso e demais características *sui generis*, conclui-se que só é possível que a Administração Pública se submeta à arbitragem com a releitura do conceito de jurisdição³³.

2.2.1 Opção pela Jurisdição Estatal

³¹ SALLES, Carlos Alberto. **A Arbitragem na Solução de Controvérsias Contratuais da Administração Pública**. 2010. Tese (Livre Docência em Direito) – Universidade de São Paulo, São Paulo, p.130-131.

³² BENEDUZI, Renato Rezende. **Teoria Geral do Litígio. O Novo Processo Civil Brasileiro: Temas Relevantes – Estudo em Homenagem ao Professor, Jurista e Ministro Luiz Fux**: vol. II. 1. ed. Rio de Janeiro: LMU Mundo Jurídico, 2018, p.416-418.

³³ MEGNA, Bruno Lopes. **Arbitragem e Administração Pública: O Processo Arbitral Devido e Adequado ao Regime Jurídico Administrativo**. 2017. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. Orientador: Professor Dr. Carlos Alberto de Salles. Biblioteca Depositária: Biblioteca da Faculdade de Direito da USP, p.38.

Sendo o poder público o titular do crédito tributário, a viabilidade de utilização da arbitragem nas demandas tributárias perpassa pela possibilidade de a Administração Pública poder optar pela utilização da jurisdição estatal para solucioná-las, pois o art. 31³⁴ da Lei de Arbitragem dispõe que a decisão final dos árbitros produzirá os mesmos efeitos da sentença estatal. Se condenatória, constituirá título executivo, apenas sendo passível a declaração de nulidade da sentença arbitral através do Poder Judiciário e exclusivamente nos casos previstos naquele diploma legal³⁵.

Neste sentido, importante ressaltar que, considerando a renúncia como a desistência da titularidade de um direito, não há que se falar em renúncia ao crédito tributário em si, tampouco renúncia à utilização da via judicial, já que o Estado continua sendo o titular do crédito e o Judiciário poderá ser acessado nos casos previstos na Lei de Arbitragem, havendo apenas uma escolha pela utilização de um tribunal privado, formado a critério das partes em litígio, seguindo procedimento próprio, vinculado aos termos da lei. Portanto, o que há, num primeiro momento, é uma opção entre a jurisdição privada ou estatal, uma vez que antes, durante ou após o decorrer do procedimento arbitral, pode-se buscar o respaldo da justiça estatal, sendo comum o acesso ao Judiciário, como eventual execução da sentença arbitral³⁶.

Deve-se ressaltar que a exclusão apriorística da jurisdição estatal é um dos principais objetivos das partes que buscam a arbitragem, por conta das características deste procedimento, dentre as quais celeridade, tecnicidade, eficiência, redução de custos e de recursos processuais, confiança no julgador que foi livremente escolhido. Entretanto, para ter efetividade, deve ser irrevogável e judicialmente exigido, apenas tendo sua validade atacada em caso de vícios de maior gravidade e em caráter excepcional. Esse *opt out* da justiça estatal resulta em um isolamento da jurisdição arbitral de ataques pela via judicial, garantindo a efetividade deste meio de solução de controvérsias³⁷.

³⁴ 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.

³⁵ 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.

³⁶ MENDONÇA, Priscila Faricelli. Transação e Arbitragem nas Controvérsias Tributárias. 2013. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo. Orientador: Professor Dr. Carlos Alberto de Salles. Biblioteca Depositária: Biblioteca da Faculdade de Direito da USP. Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-12022014-135619/publico/dissertacao_mestrado_final_Priscila_Faricelli_de_Mendonca.pdf, p. 78.

³⁷ SALLES, Carlos Alberto. A Arbitragem na Solução de Controvérsias Contratuais da Administração Pública. 2010. Tese (Livre Docência em Direito) – Universidade de São Paulo, São Paulo, p.64-65.

Para esta garantia, aplica-se à arbitragem o princípio da competência-competência (nomenclatura advinda do termo alemão *kompetenz-kompetenz*), indicando que o árbitro, juiz cuja competência se estabelece por critérios de especialidade e cuja atuação exclui o juízo de maior abrangência, possui pelo menos a competência mínima para decidir sobre a sua própria competência, sendo o caso de efetuar a análise sobre a existência de convenção de arbitragem (cláusula ou compromisso) e sua aplicação ao caso em litígio, conforme se deduz do art. 8º da Lei de Arbitragem³⁸.

Assim, deve-se adentrar ao mérito da discussão se há jurisdição na solução arbitral de determinada controvérsia, pois há doutrina mais tradicionalista que refuta a utilização da arbitragem nas demandas tributárias por entender que o Estado apenas poderia se valer da jurisdição para resolução de suas demandas, que inexistiria na arbitragem, para identificar se a utilização deste meio adjudicatório privado representaria renúncia à jurisdição estatal ou renúncia absoluta à jurisdição³⁹.

2.2.2 Natureza Jurisdicional da Arbitragem

A Constituição Federal consagrou como um direito fundamental a denominada inafastabilidade da jurisdição, ao estatuir, no inciso XXXV do art. 5º, que “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito”. Por muito tempo esse preceito foi interpretado como inafastabilidade do Poder Judiciário, o que levou à equiparação entre jurisdição e Poder Judiciário. O STF, ao analisar um caso em que validou a arbitragem frente à renúncia da jurisdição estatal pela vontade das partes, manifestou entendimento de que a inafastabilidade da jurisdição é dirigida ao legislador, e não às partes capazes de contratar, esquivando-se de firmar um posicionamento sobre a sua natureza⁴⁰.

³⁸ SALLES, Carlos Alberto. **A Arbitragem na Solução de Controvérsias Contratuais da Administração Pública**. 2010. Tese (Livre Docência em Direito) – Universidade de São Paulo, São Paulo, p.66.

³⁹ MENDONÇA, Priscila Faricelli. **Transação e Arbitragem nas Controvérsias Tributárias**. 2013. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo. Orientador: Professor Dr. Carlos Alberto de Salles. Biblioteca Depositária: Biblioteca da Faculdade de Direito da USP. Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-12022014-135619/publico/dissertacao_mestrado_final_Priscila_Faricelli_de_Mendonca.pdf, p. 78.

⁴⁰ “(...) o dispositivo é proibitivo da existência ou da criação de mecanismos que excluam da apreciação do Poder Judiciário lesão a direito ou ameaça a direito; em segundo, o destinatário da norma não é o cidadão, mas, sim, o sistema legal, ou seja, é proibido ao sistema legal criar mecanismos que excluam da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito. (...) Portanto, se o destinatário da norma é o legislador,

Em artigo datado de 1988, Carlos Alberto Carmona já questionava o posicionamento praticamente uníssono da doutrina de que não haveria jurisdição na arbitragem, sob os fundamentos de que sua atuação não adviria de investidura legal, ausência de força coercitiva para torná-la efetiva, além da necessidade de homologação judicial. Entretanto, relembra que a arbitragem é signo da participação do povo na administração da justiça, tal qual a instituição do júri, e que esta participação consta do art. 102 da Constituição Italiana, ao dispor que “A lei regula os casos e as formas da participação direta do povo na administração da Justiça” (tradução livre)⁴¹.

Mais de 30 anos depois, a natureza jurídica da arbitragem continua sendo objeto de grande celeuma doutrinária, havendo quatro principais posicionamentos: (i) corrente privatista ou contratualista, que defende se tratar de negócio jurídico contratual, mediante o qual as partes se comprometem a aceitar uma decisão dada pelo árbitro, possuidor de poderes contratuais; (ii) corrente publicista ou jurisdicionalista, que entende ser a arbitragem jurisdição, já que ao árbitro são conferidos poderes juiz de fato e de direito, cujo laudo tem a mesma natureza da sentença judicial; (iii) corrente intermediária, um amálgama das anteriores, ao afirmar que a arbitragem tem origem contratual e conteúdo jurisdicional; (iv) corrente autônoma, que nega à arbitragem o vínculo com o ordenamento jurídico, imputando-lhe natureza autônoma, pois se desenvolve com base em suas próprias regras⁴².

Hugo de Brito Machado defende que arbitragem não se confunde com jurisdição, pois esta última seria considerada como atividade privativa do Estado de dizer o Direito, enquanto na primeira se resolve um conflito sem que necessariamente se aplique o Direito, além de ter como elemento essencial um contrato das partes entre si⁴³. Muitos doutrinadores negavam à arbitragem um caráter jurisdicional pois anteriormente havia a necessidade de homologação do laudo arbitral pelo Judiciário, necessidade que foi

preservou-se ao cidadão o direito de opção e não a obrigatoriedade do cidadão de compor os seus conflitos pela via judicial.” (Voto vencedor, da lavra do Min. Nelson Jobim) (SE 5206 AgR, Órgão julgador: Tribunal Pleno, Relator(a): Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Julgamento: 12/12/2001, Publicação: 30/04/2004).

⁴¹ CARMONA, Carlos Alberto. Arbitragem e Jurisdição. **Participação e Processo**. Ada Pellegrini Grinover, Cândido Rangel Dinamarco, Kazuo Watanabe (Coordenação). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1988, p.297-298

⁴² FERNANDES, André Luiz Fonseca; MASCITTO, Andréa. **Primeiras considerações sobre a arbitragem especial tributária do projeto de lei 4.468/20**. Disponível em: <https://migalhas.uol.com.br/depeso/335156/primeiras-consideracoes-sobre-a-arbitragem-especial-tributaria-do-projeto-de-lei-4-468-20>>. Acesso em: 29 jan. 2021.

⁴³ MACHADO, Hugo de Brito. Transação e arbitragem no âmbito tributário. **Transação e arbitragem no âmbito tributário**. Belo Horizonte: Fórum, 2008, p. 129.

retirada pela Lei de Arbitragem, bem como pela falta do atributo de coercibilidade às decisões⁴⁴.

Também Marinoni refuta a arbitragem como jurisdição ao afirmar que o princípio da unidade da jurisdição se funda na “incontestável ideia de que a jurisdição não admite divisões”, pois seria o mesmo que afirmar que o Estado pode ter várias soberanias, e que, por conta deste princípio elementar, aceita-se como premissa: a jurisdição é uma manifestação do poder estatal⁴⁵. Desta forma, o citado autor utiliza-se do sofisma da unidade de jurisdição para descartar a possibilidade de a arbitragem ser considerada jurisdição.

Neste sentido, o português Canotilho afirma que os tribunais possuem uma posição jurídica similar aos demais órgãos constitucionais de soberania, apesar das especificidades vinculadas ao poder jurisdicional, atividade exercida por juízes e destinada à revelação e aplicação do direito num caso concreto, e que não pode ser caracterizada levando-se em consideração apenas critérios materiais ou substantivos, mas também subjetivo-orgânico, constitucionalmente atribuída aos juízes⁴⁶.

Demonstrando entendimento oposto, Carmona reafirma que, ao conferir à sentença arbitral os mesmos efeitos de uma decisão judicial, o legislador optou por adotar a tese da jurisdicionalidade da arbitragem, pondo fim à atividade homologatória das decisões arbitrais, as quais eram obrigatórias antes da Lei de Arbitragem entrar em vigor. E afirma que continuarão a surgir críticas dos processualistas mais ortodoxos, que não conseguem admitir atividade processual – e muito menos jurisdicional – fora da tutela estatal estrita, defendendo que o conceito de jurisdição, em crise há muitos anos, deve receber um novo tratamento para que técnica e realidade possam se adequar⁴⁷.

Perfilhando o entendimento de que arbitragem é jurisdição, Didier, um dos integrantes da comissão da Câmara dos Deputados na elaboração do projeto do atual Código de Processo Civil, afirma que este diploma apenas fixou o entendimento da

⁴⁴ LEMES, Selma Ferreira. Arbitragem. Princípios Jurídicos Fundamentais. Direito Brasileiro e Comparado. Revista dos Tribunais. Vol. 686. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1992, p.75.

⁴⁵ MARINONI, Luiz Guilherme. **Teoria Geral do Processo**. 7.ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013, p. 159.

⁴⁶ CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional**. 6.ed. Coimbra: Livraria Almedina, 1993, p. 654, 657.

⁴⁷ CARMONA, Carlos Alberto. 3.ed. **Arbitragem e processo: um comentário à Lei nº 9.307/96**. São Paulo: Editora Atlas, 2009, p. 26.

doutrina majoritária⁴⁸, quando, no caput do art. 3º repete o enunciado do princípio da inafastabilidade da jurisdição e, em seu §1º, informa que é permitida a arbitragem, na forma da lei⁴⁹.

Esclarece que este parágrafo possui um propósito ostensivo – informar que o processo arbitral se submete a um microssistema jurídico, previsto em lei extravagante, com aplicação subsidiária do CPC – e outro simbólico – ao relacionar a arbitragem à inafastabilidade e universalidade da jurisdição, reafirmando-o como um dos tipos de jurisdição, em que convivem a “jurisdição civil estatal”, regulada pelo CPC, e a “jurisdição civil arbitral”⁵⁰, regulada pela Lei de Arbitragem, em conformidade com atual entendimento do STJ⁵¹.

A maioria dos autores admite que a jurisdição arbitral nasce de uma convenção das partes (posicionamento defendido pela corrente mista, que mescla origem e natureza jurídica), em que a investidura da jurisdição e os limites da competência do árbitro estão adstritos ao que definido em pacto arbitral. A jurisdição estatal e sua quantidade de competência decorrem da Constituição e da legislação, estando disponíveis para todos os casos⁵². Outra diferença substancial reside no fato de que o atributo da coercibilidade está adstrito ao juízo estatal, o que não inviabiliza o reconhecimento da jurisdição em sentido amplo, de decidir imperativamente, pois também no juízo estatal a quantidade de competência é previamente delimitada. Desta forma, as diferenças entre a jurisdição estatal e a privada residem na forma de constituição e na extensão dos poderes⁵³.

Há, também, quem defenda a inconstitucionalidade da Lei de Arbitragem com base na violação de um plexo de princípios constitucionais: separação dos poderes, juízo legal, devido processo legal e inafastabilidade da jurisdição. O cotejamento dos princípios

⁴⁸ DIDIER JUNIOR, Fredie. A arbitragem no novo Código de processo civil: (versão da Câmara dos Deputados: Dep. Paulo Teixeira). **Revista do Tribunal Superior do Trabalho**, São Paulo, v. 79, n. 4, p. 73-81, out./dez. 2013, p. 73.

⁴⁹ Art. 3º. Não se excluirá da apreciação jurisdicional ameaça ou lesão a direito.

§1º É permitida a arbitragem, na forma da lei.

⁵⁰ DIDIER JUNIOR, Fredie. *Op.cit.*, out./dez. 2013, p. 73.

⁵¹ O Superior Tribunal de Justiça tem firmado o entendimento de que "a atividade desenvolvida no âmbito da arbitragem tem natureza jurisdicional, sendo possível a existência de conflito de competência entre juízo estatal e câmara arbitral" (CC 111.230/DF, Rel. Ministra Nancy Andriighi, Segunda Seção, julgado em 08/05/2013, DJe 03/04/2014).

⁵² MEGNA, Bruno Lopes. **Arbitragem e Administração Pública: O Processo Arbitral Devido e Adequado ao Regime Jurídico Administrativo**. 2017. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. Orientador: Professor Dr. Carlos Alberto de Salles. Biblioteca Depositária: Biblioteca da Faculdade de Direito da USP, p.42.

⁵³ SALLES, Carlos Alberto. **A Arbitragem na Solução de Controvérsias Contratuais da Administração Pública**. 2010. Tese (Livre Docência em Direito) – Universidade de São Paulo, São Paulo, p.134-135.

da separação de poderes e do juízo legal, resultaria na necessidade de separação e exclusividade da atividade jurisdicional pelos órgãos previstos expressamente na Constituição Federal, de onde resultaria a vedação ao legislador de criar outros órgãos com função jurisdicional, aliados ao necessário regime jurídico atribuído aos magistrados, o que garantiria imparcialidade e independência⁵⁴.

Na sequência, afirma-se, também, que a jurisdição é a manifestação da soberania, e que esta ligação afirmaria o monopólio do Estado, pois do contrário haveria privatização da justiça com a violação do princípio que veda o juízo ou tribunal de exceção. Ademais, desobedeceria aos princípios fundamentais do devido processo legal, pois a Constituição asseguraria a obrigatoriedade de um tipo de processo legalmente previsto, e da inafastabilidade de jurisdição, atingindo a todos, e não somente ao legislador⁵⁵.

Sobre os argumentos dispendidos para alegar a inconstitucionalidade da Lei de Arbitragem, tem-se o entendimento de que nenhum prospera, pois não há invasão de um poder estatal em outro quando uma parcela do poder jurisdicional é compartilhada com uma jurisdição privada, tampouco há vedação para que o legislador crie outros órgãos jurisdicionais, pois ao tratar da organização do Estado, a Constituição apenas estabelece quais são os órgãos do Poder Judiciário (art. 92 e seguintes). Ademais, a imparcialidade arbitral é buscada por formas diferentes: (i) como a arbitragem é baseada na confiança entre as partes e julgadores, a lisura é o atributo que o árbitro possui para continuar atuando como tal, (ii) além da estrutura ímpar do tribunal arbitral, em que cada parte só pode indicar 1 árbitro diretamente, sendo o terceiro nomeado de forma indireta.

Também não cabe a alegação de instituição de tribunal de exceção, pois estes são constituídos em caráter excepcional, com aplicação de regras específicas para o caso, escapando das leis comuns. Mas os poderes atribuídos aos árbitros, bem como as regras do seu procedimento, estão descritos em lei ou regulamentações específicas anteriores, ou em acordos de vontades entre as partes, atendendo-se ao contraditório e à ampla defesa ao obedecer a paridade entre as partes. Ademais, a inafastabilidade da jurisdição é voltada ao legislador, tanto que dos incisos do art. 5º da Constituição, apenas alguns iniciam a sua

⁵⁴ FONTES, João Roberto Egydio Piza, AZEVEDO, Fábio da Costa. A Lei de Arbitragem Analisada à Luz dos Princípios Gerais de Direito. **Arbitragem e Mediação: a Arbitragem, Introdução e Histórico**. Coleção Doutrinas Essenciais, v.1. Arnoldo Wald (Organização). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p.112-113.

⁵⁵ *Ibidem*, p.115-117.

redação com a expressão “a lei...”, além do acesso ao Poder Judiciário ser um direito, e não um dever das partes.

Apesar das divergências acadêmicas sobre a sua natureza jurídica, muito embora possua origem contratual, a arbitragem desenvolve-se com a garantia do devido processo e termina com um ato que possui os mesmos efeitos da sentença judicial⁵⁶. Portanto, a partir de uma visão menos conservadora, a solução arbitral é considerada jurisdição pela doutrina e jurisprudência, sobretudo diante do seu poder de impor sua decisão perante as partes, vinculando-as⁵⁷. A arbitragem, como meio de viabilizar e ampliar o acesso à jurisdição, é uma garantia constitucional que deve ser perseguida no contexto de um Estado Democrático de Direito, com a criação de formas alternativas de resolução de litígios, consolidando uma demanda democrática⁵⁸.

2.2.3 Inexistência do Monopólio de Jurisdição

O conceito de reserva de jurisdição guarda paralelo com o de reserva de lei, para indicar as situações em que apenas o juízo estatal pode produzir um resultado juridicamente válido, implicando a exclusão de outros meios de solução de controvérsias. A jurisdição estatal, no âmbito cível, é indispensável para poucos casos, para os quais a transação não é admitida ou em que é necessária para se declarar a (in)validade de determinados atos jurídicos, como a interdição de incapaz, anulação de casamento e outros casos de jurisdição voluntária⁵⁹.

Na esfera cível, a reserva de jurisdição não está necessariamente vinculada com a indisponibilidade do objeto jurídico em questão, mas com a sua intransigibilidade, pois há bens indisponíveis cujos efeitos jurídicos podem ser transacionados, como o direito de

⁵⁶ CARMONA, Carlos Alberto. 3.ed. **Arbitragem e processo: um comentário à Lei nº 9.307/96**. São Paulo: Editora Atlas, 2009, p. 27.

⁵⁷ MENDONÇA, Priscila Faricelli. **Transação e Arbitragem nas Controvérsias Tributárias**. 2013. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo. Orientador: Professor Dr. Carlos Alberto de Salles. Biblioteca Depositária: Biblioteca da Faculdade de Direito da USP. Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-12022014-135619/publico/dissertacao_mestrado_final_Priscila_Faricelli_de_Mendonca.pdf, p. 80.

⁵⁸ PISCITELLI, Tathiane dos Santos. A Experiência Internacional: as matérias sujeitas à arbitragem tributária. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

⁵⁹ SALLES, Carlos Alberto. **A Arbitragem na Solução de Controvérsias Contratuais da Administração Pública**. 2010. Tese (Livre Docência em Direito) – Universidade de São Paulo, São Paulo, p.134-135.

visitas e alimentos. Diversamente, o estado das pessoas é indisponível e intransigível, apenas podendo ser modificado através da jurisdição estatal, a exemplo da interdição de incapazes, cuja diferença para a situação anterior reside na afetação a interesses gerais, que inexistem no primeiro exemplo, mas se mantém no segundo⁶⁰.

A inafastabilidade do controle jurisdicional foi a primeira crença superada pela arbitragem no âmbito interno, pois, até então, vigorava a premissa da jurisdição única, conhecida como modelo inglês, pairando o questionamento de que a cláusula compromissória violaria o princípio da inafastabilidade da jurisdição. Esta premissa foi superada quando o Supremo Tribunal Federal, por apertada maioria, declarou a constitucionalidade da Lei de Arbitragem, com fundamento de que a referida cláusula era restrita aos direitos patrimoniais disponíveis, e que o controle jurisdicional era mantido para os casos de vícios e cautelares⁶¹.

Diogo de Figueiredo Moreira Neto entende que a jurisdição é e deve continuar sendo um monopólio do Estado, por reputar necessária a existência deste terceiro neutro e com poder coercitivo para resolver, em última instância, todas as controvérsias litigiosas. Entretanto, afirma que o monopólio da jurisdição não engloba o monopólio pela busca de justiça quanto atividade humana em sociedades contemporâneas que primam pelo consenso na convivência social, nas quais ocorre uma revalorização da consensualidade, como uma alternativa saudável ao exercício imperativo da coação do Estado⁶².

Eliana Calmon defende que, no mundo moderno, as soluções de conflito não comportam mais a exclusividade estatal, pois a globalização exige respostas rápidas e o sistema capitalista exige eficiência, seu valor mais caro. Com a Constituição de 1988 e a terceira onda de acesso à justiça, houve uma maior abertura do Poder Judiciário para a classe social menos favorecida, e, desde então, o número de demandas não parou de

⁶⁰ SALLES, Carlos Alberto. **A Arbitragem na Solução de Controvérsias Contratuais da Administração Pública**. 2010. Tese (Livre Docência em Direito) – Universidade de São Paulo, São Paulo, p.138-139.

⁶¹ SOMBRA, Thiago Luís. Mitos, Crenças e a Mudança de Paradigma da Arbitragem com a Administração Pública. **Revista Brasileira de Arbitragem**, v.1, nº1, 2003, p.60.

⁶² MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. Arbitragem nos Contratos Administrativos. **Revista de Direito Administrativo**. Rio de Janeiro, v. 209, 1997, p.81-90. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/47043/46028>>. Acesso em 15 jan. 2021.

umentar, em um volume que o Estado juiz não consegue mais fornecer uma resposta eficiente⁶³.

O monopólio da jurisdição estatal é relativizado há mais de quatro décadas, quando passaram a ser utilizados, com mais frequência, os meios alternativos de solução de conflitos, momento em que surge o interesse na sua extensão pelas áreas e procedimentos até então não exploradas, como a arbitragem. A maior resistência às soluções alternativas de conflito vem da alegação da indisponibilidade dos direitos públicos, o que retiraria o Estado do seu âmbito, por se tratar de jurisdição privada, originária em livre manifestação. Entretanto, é inegável a disponibilidade dos bens públicos, bem como da possibilidade do Poder Judiciário decretar a nulidade da sentença arbitral, levando-se à conclusão de que ele não é afastado das suas prerrogativas⁶⁴.

O Estado não mais detém o monopólio da jurisdição, mas detém o monopólio do uso da força e essa constatação é condizente com o Estado Democrático de Direito que reconhece aos particulares a sua autonomia como uma parcela importante do ordenamento jurídico, que existe para limitá-la. Ademais, o fato de o árbitro não deter poder coercitivo não desnatura sua atividade como jurisdição, pois esta é caracterizada como o poder de decidir qual direito é aplicável, sendo que o uso da força, por muitos anos, sequer era reconhecido como jurisdição. Desta forma, admite-se a existência de dois tipos de jurisdição, embora a estatal continue uma, pois apenas ela é função do Estado⁶⁵.

O fato de haver distinção entre jurisdição privada e estatal não implica obstáculo para que o Estado possa se submeter à arbitragem, pois não há regra que lhe determine a utilização exclusiva do Poder Judiciário, sendo possível, do ponto de vista subjetivo, que o árbitro exerça jurisdição sob a Administração Pública⁶⁶. Portanto, independentemente da natureza jurídica da arbitragem, a legislação permite que a arbitragem seja utilizada como um meio de solução de controvérsias, contando que envolva pessoas capazes e o

⁶³ CALMON, Eliana. **A Arbitragem e o Poder Público**. Arbitragem e Mediação: arbitragem aplicada. Coleção Doutrinas Essenciais, v.4. Arnoldo Wald (Organização). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p.804.

⁶⁴ CALMON, Eliana. **A Arbitragem e o Poder Público**. *Op.cit.*, 2014, p.805.

⁶⁵ MEGNA, Bruno Lopes. **Arbitragem e Administração Pública: O Processo Arbitral Devido e Adequado ao Regime Jurídico Administrativo**. 2017. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. Orientador: Professor Dr. Carlos Alberto de Salles. Biblioteca Depositária: Biblioteca da Faculdade de Direito da USP, p.46-47.

⁶⁶ *Ibidem*, p.48.

objeto verse sobre direitos patrimoniais disponíveis, o que desloca a discussão para o campo da arbitrabilidade subjetiva e objetiva^{67 68}.

2.2.4 Conflito, Litígio e Processo

A existência de conflito envolvendo a Administração Pública parece não ter relevância prática, na medida em que os manuais de Direito Administrativo não tratam do assunto, o que é explicável pela característica de verticalidade nas relações de direito público, no qual a Administração assume uma posição de supremacia, impondo obrigações unilateralmente. Desta forma, perde o sentido tratar do conflito, pois prevalecerá o interesse estatal que agirá pela autotutela, ainda que provisoriamente, até eventual impugnação do particular, motivo pelo qual a doutrina denomina de controle jurisdicional da Administração, ao invés de solução de controvérsias, como se o Judiciário não precisasse de provocação para agir, havendo uma possibilidade de revisão judicial dos atos administrativos⁶⁹.

O não reconhecimento do grau de litigiosidade estatal gera efeitos disfuncionais como a desnecessidade de resolvê-los de forma eficiente, desaguando na propositura de inúmeras ações judiciais, afastando a possibilidade de utilização de outros meios de solução de controvérsias consensuais ou heterocompositivos. Assim, deve-se reconhecer que o Estado está envolvido em elevado número de litígios de variadas espécies, para que lhes possam ser dispensadas as soluções que melhor atendam ao interesse público⁷⁰. Nessa linha, o art. 3º do CPC determina que o Estado deverá promover, sempre que possível, a solução consensual do conflito, cujo acordo pode abarcar o mérito ou a forma de solucioná-lo, seja através dos negócios jurídicos processuais ou da arbitragem⁷¹.

A Lei de Arbitragem estabelece que a Administração Pública direta e indireta poderá dirimir seus litígios relativos a direitos patrimoniais disponíveis através do

⁶⁷ SALLES, Carlos Alberto. **A Arbitragem na Solução de Controvérsias Contratuais da Administração Pública**. 2010. Tese (Livre Docência em Direito) – Universidade de São Paulo, São Paulo, p.129.

⁶⁸ A arbitrabilidade subjetiva e objetiva será tratada no tópico seguinte.

⁶⁹ SALLES, Carlos Alberto. *Op.cit.*, p.171-172.

⁷⁰ *Ibidem*, p.174.

⁷¹ MEGNA, Bruno Lopes. **Arbitragem e Administração Pública: O Processo Arbitral Devido e Adequado ao Regime Jurídico Administrativo**. 2017. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. Orientador: Professor Dr. Carlos Alberto de Salles. Biblioteca Depositária: Biblioteca da Faculdade de Direito da USP, p.54.

procedimento arbitral. O litígio tem origem em um conflito prévio, que exprime a existência de visões dissonantes sobre uma mesma questão, que pode ter uma carga negativa pelo acirramento de ânimos da divergência, mas possui o lado positivo de contribuir para o avanço da sociedade. Quando os conflitos se convertem em litígio, ocorre um reconhecimento formal das partes, que os resolvem unilateralmente (inação, aquiescência ou autotutela), de forma autocompositiva, com ou sem o auxílio de terceiro (negociação direta, conciliação ou mediação), ou heterocompositiva (arbitragem ou tribunal judicial)⁷².

Enquanto o termo conflito é um termo não necessariamente jurídico, traduzido como controvérsia, divergência ou desacordo, o termo litígio é jurídico e tem o significado de um conflito juridicamente relevante, ou seja, é aquele considerado de maior relevância e, por isso, é objeto de tratamento jurídico pelo ordenamento. O mesmo conflito pode desdobrar-se em diversos litígios. Refuta-se o conceito de Carnelutti de que uma lide seria um conflito de interesses qualificado por uma pretensão resistida, por ser muito estreita e não a ter adotado o ordenamento jurídico nacional, pois, por exemplo, no controle concentrado de constitucionalidade inexistente lide, mas existe conflito e a opção do Brasil foi a de conferir-lhe juridicidade⁷³.

Como o litígio é temporalmente preexistente ao processo, poderá ser um dos meios disponíveis para a solucioná-lo, entretanto, nem todo processo possui um litígio, a exemplo dos casos de jurisdição voluntária. Portanto, conflito, litígio e processo encontram-se em planos diferentes, embora umbilicalmente ligados. No que se refere a eventual arbitragem tributária, cujo crédito percorre um longo caminho, resta esclarecido que o litígio poderá ocorrer antes mesmo da constituição do crédito tributário, inclusive para o caso de discussão de lei em tese.

2.3 PREMISSAS DE DIREITO ADMINISTRATIVO: SUPREMACIA DO INTERESSE PÚBLICO E DEVER DE PROPORCIONALIDADE

⁷² FRADE, Catarina. A Resolução Alternativa de Litígios e o Acesso à Justiça: A Mediação do Sobreendividamento. **Revista Crítica de Ciências Sociais**, nº 65, 2003. Disponível em: <<https://journals.openedition.org/rccs/1184#ftn2>>. Acesso em: 04 fev. 2021.

⁷³ BENEDUZI, Renato Rezende. Teoria Geral do Litígio. **O Novo Processo Civil Brasileiro: Temas Relevantes – Estudo em Homenagem ao Professor, Jurista e Ministro Luiz Fux**: vol. II. 1. ed. Rio de Janeiro: LMU Mundo Jurídico, 2018, p.422-424.

Existe uma fábula ensinada e difundida de que o Direito Administrativo teria surgido com a *Loi 28 Pluviose* do ano VIII, editada em 1800, durante a Revolução Francesa, quando ocorreu um acordo de vontades, no qual de um lado houve a subordinação do poder à lei (do Poder Executivo ao Legislativo), o que limitaria externamente a Administração Pública; de outro, foi garantida uma lista de direitos individuais que a vinculariam. Entretanto, em realidade, o próprio Poder Executivo, através do seu contencioso administrativo (Conselho de Estado), tomou uma decisão auto vinculativa em que passou a se reger por normas diferentes daquelas aplicáveis aos particulares, por ele editadas e julgadas (jurisdição administrativa), invocando a separação dos poderes para evitar um Poder Judiciário tradicional e hostil à Revolução⁷⁴.

Assim, os princípios da legalidade, da separação dos poderes e da supremacia do interesse público foram figuras retóricas para alargar a esfera decisória administrativa, revelando a identidade de estrutura com a monarquia absolutista, não havendo qualquer propósito garantístico, mas, ao contrário, reduzindo as garantias que os cidadãos teriam caso submetidos à legislação e julgamentos equidistantes e imparciais, mantendo a antiga fórmula em que os (novos) donos do poder perpetuam o *status quo*⁷⁵.

Esta visão anterior, marcada pelo romantismo e garantismo, em que a irresponsabilidade do Estado é vertida para uma submissão às leis buscando o implemento dos direitos individuais é incoerente, uma vez que conferiu ao Estado diversas prerrogativas que exorbitavam as relações particulares, colocando-as num patamar de superioridade, não guardando lógica a busca de interesses dos que foram subjugados. Tampouco tem congruência a alegação de que o Estado passou a se submeter às leis, pois para ele foram criadas normas especiais que lhe conferiu poderes extravagantes, não havendo submissão à legislação “comum”, mas apenas a sua própria normatividade⁷⁶.

Da mesma forma, a construção do Direito Administrativo se baseou na jurisprudência dos tribunais responsáveis pelo contencioso administrativo, eliminando o sistema de freios e contrapesos, já que a própria administração elaborava as suas normas

⁷⁴ BINENBOJM, Gustavo. Da Supremacia do Interesse Público ao Dever de Proporcionalidade: um Novo Paradigma para o Direito Administrativo. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 239, 2005, p.1-4.

⁷⁵ *Ibidem*, p.5-6.

⁷⁶ SALES, Pedro Carneiro. **A Crise da Supremacia do Interesse Público sobre o Privado diante da Constitucionalização do Direito Administrativo**. Rio de Janeiro: Publit, 2017, p.15-16.

e julgava a sua atuação utilizando-se do seu sistema contencioso que, por si só, já significa o cerceamento das garantias relativas ao exercício do devido processo legal judicial pelos cidadãos. Portanto, a sua gênese não demonstra um atendimento à separação dos poderes e nem mesmo ao Estado Democrático de Direito, apenas sendo possível enxergar a construção de garantias à Administração Pública, e não aos administrados, numa cena de violação da igualdade⁷⁷.

O velho dogma absolutista da verticalidade da relação entre o soberano e seus súditos foi repetido, mas com a nova denominação de supremacia do interesse público sobre os interesses dos particulares, para justificar a quebra da isonomia entre Estado e cidadãos. Também a criação do contencioso administrativo serviu para reduzir as garantias procedimentais dos particulares e, ao mesmo tempo, impedir o controle que deveria ser efetuado pelo judiciário. Assim, a despeito da resistência em adotar esse modelo de Direito Administrativo com dogmas à serviço do poder pelos países que adotam o *common law*, no Brasil o modelo encontrou campo fértil devido à colonização de exploração acrescido do patrimonialismo trazido pela coroa portuguesa⁷⁸.

Desta forma, esse vício na origem perpetuou-se até os dias atuais, quando o modelo adotado entrou em confronto com as necessidades da sociedade contemporânea, colocando em xeque 3 dos seus pilares: (i) princípio da supremacia do interesse público sobre o interesse privado, o qual legitima os privilégios materiais e processuais atribuídos pelo regime jurídico administrativo; (ii) legalidade administrativa, no qual se nega qualquer vontade autônoma aos órgãos administrativos, tendo como suporte único o que descrito em lei e (iii) intangibilidade do mérito administrativo, que impede o controle dos atos discricionários da Administração Pública pelo Poder Judiciário e pelos particulares, através de participação direta⁷⁹.

O Direito Público vem sofrendo uma série de mutações, permitindo que diversos paradigmas sejam quebrados em prol da eficiência. Em 2018, pontos de vital importância foram alterados na atual Lei de Introdução das Normas do Direito Brasileiro, em

⁷⁷ SALES, Pedro Carneiro. **A Crise da Supremacia do Interesse Público sobre o Privado diante da Constitucionalização do Direito Administrativo**. Rio de Janeiro: Publit, 2017, p.18-19.

⁷⁸ BINENBOJM, Gustavo. Da Supremacia do Interesse Público ao Dever de Proporcionalidade: um Novo Paradigma para o Direito Administrativo. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 239, 2005, p.5-6.

⁷⁹ *Ibidem*, p.6-7.

particular seu artigo 26⁸⁰ que possibilitou aos administradores públicos celebrar compromissos com os interessados, inclusive com realização de consulta pública e oitiva dos órgãos jurídicos aos quais estejam vinculados, para resolver irregularidade, incerteza jurídica ou situação contenciosa na aplicação do direito público, evidenciando uma mudança na postura da Administração Pública no seu relacionamento com os particulares.

Esses antigos dogmas sofreram impacto com a nova ordem constitucional, em que houve a corrosão das bases do direito administrativo clássico pela teoria dos direitos fundamentais e supremacia da constituição, que originaram a teoria da constitucionalização do Direito Administrativo, diante do qual todo esse arcabouço deve primeiramente ser analisado sob o prisma constitucional. Rejeitando-se o controle da Administração Pública através de soluções apriorísticas e sem transparência, calcadas em argumentos como “discricionariedade administrativa”, “juízo de conveniência e oportunidade” e “interesse público”, nos quais a nota de toque deixa de ser a supremacia, cedendo lugar à proporcionalidade⁸¹.

Desta forma, as alterações nas premissas do Direito Administrativo decorreram de uma mudança ocorrida no final do século XX e início do século XXI, em que se passou do Estado Social de Serviço Público, com traços tradicionais de autoritarismo, para, sem regressar ao Estado Liberal, se transformar, nas áreas econômica e social, no Estado de Garantia, que regula, orienta e incentiva atividades privadas, visando a garantia dos interesses públicos. Nesta linha, os governos passam a ser centros de governança, conduzindo um sistema complexo de policentralidade, tendo como uma de suas características a “deslegalização e rarefação” jurídica dos padrões substanciais da

⁸⁰ Art. 26. Para eliminar irregularidade, incerteza jurídica ou situação contenciosa na aplicação do direito público, inclusive no caso de expedição de licença, a autoridade administrativa poderá, após oitiva do órgão jurídico e, quando for o caso, após realização de consulta pública, e presentes razões de relevante interesse geral, celebrar compromisso com os interessados, observada a legislação aplicável, o qual só produzirá efeitos a partir de sua publicação oficial. (Incluído pela Lei nº 13.655, de 2018)

§ 1º O compromisso referido no caput deste artigo: (Incluído pela Lei nº 13.655, de 2018)

I - buscará solução jurídica proporcional, equânime, eficiente e compatível com os interesses gerais; (Incluído pela Lei nº 13.655, de 2018)

II - (VETADO); (Incluído pela Lei nº 13.655, de 2018)

III - não poderá conferir desoneração permanente de dever ou condicionamento de direito reconhecidos por orientação geral; (Incluído pela Lei nº 13.655, de 2018)

IV - deverá prever com clareza as obrigações das partes, o prazo para seu cumprimento e as sanções aplicáveis em caso de descumprimento. (Incluído pela Lei nº 13.655, de 2018)

⁸¹ SOUZA Júnior, Lauro da Gama. **Sinal Verde para a Arbitragem nas Parcerias Público-Privadas (A Construção de um Novo Paradigma para os Contratos entre o Estado e o Investidor Privado)**. Disponível em: < <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/43331/44671>>. Acesso em: 13 jan. 2021.

atividade administrativa, em que a mera execução da lei fiscalizada pelos tribunais é substituída pela flexibilidade, adaptabilidade e cooperatividade, geradores de novas problemáticas⁸².

Portanto, busca-se uma coerência sistêmica entre os fatos e a doutrina do Direito Administrativo, a partir da constatação das mutações ocorridas, em especial a descentralização das funções estatais, com a proliferação de entes incumbidos da Administração Pública fora do aparato estatal⁸³, reduzindo a conexão entre o acontecimento administrativo enquanto curador do interesse público e o Estado, com a expansão do Direito Administrativo para o espaço público não estatal. Esta dispersão reclama um eficiente sistema de controle administrativo estatal⁸⁴ e social que deságua no incremento da processualidade administrativa, com maior participação dos administrados e abertura para a solução consensual de conflitos, tema até pouco tempo considerado tabu por conta do paradigma da indisponibilidade do interesse público⁸⁵.

2.3.1 Supremacia do Interesse Público

Há entendimento doutrinário tradicional de que a indisponibilidade do bem público e a supremacia do interesse público sobre o privado constituem princípios basilares do Direito Administrativo, e que seriam óbices à implementação do juízo arbitral em demandas nas quais a Administração Pública esteja envolvida⁸⁶. Este fenômeno pode encontrar diversas explicações, entre as quais o problema comum de associar a indisponibilidade a tudo que seja associado, ainda que brevemente, à Administração⁸⁷.

⁸² ANDRADE, José Carlos Vieira de. **Lições de Direito Administrativo**. 5. ed. Coimbra: Imprensa da Universidade de Coimbra, 2017, p.27-30.

⁸³ A multiplicação das entidades administrativas é verificada internamente ao aparato estatal, como as agências reguladoras e executivas, bem como externamente, através dos diversos tipos de parcerias e entidades de colaboração, como as organizações sociais – OS e organizações da sociedade civil de interesse público – OSCIP.

⁸⁴ O movimento de privatizações do serviço público, muito embora delegue a particulares a sua execução, implica a publicização do seu controle.

⁸⁵ MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. Uma Nova Administração Pública. **Revista de Direito Administrativo**, v. 220. Rio de Janeiro: Renovar, 2000, p.180.

⁸⁶ MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo; CASTRO, Leonardo Freitas de Moraes. Direito Tributário e Arbitragem. Uma Análise da Possibilidade e dos Óbices ao Juízo Arbitral em Matéria Tributária no Brasil. **Arbitragem e Mediação: arbitragem aplicada**. Coleção Doutrinas Essenciais, v.4. Arnoldo Wald (Organização). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p. 585.

⁸⁷ GRAU, Eros Roberto. Arbitragem e contrato administrativo. **Revista da Escola Paulista da Magistratura**, São Paulo, v. 3, n. 2, p. 49-58, 2002, p. 50.

Doutrina e jurisprudência tradicionais sustentam a existência de uma supremacia do interesse público sobre o interesse privado como um princípio basilar do Direito Público, implícito nas normas constitucionais as quais estendem seus tentáculos sobre todo o regime jurídico administrativo, como uma visão pacificada sobre o assunto. Entretanto, o caráter a ele atribuído deve ser visto com criticidade, pois a Carta Magna é orientada pelo princípio da dignidade da pessoa humana. Existe a necessidade de se proteger o indivíduo, não só perante os demais, mas também frente aos interesses gerais da sociedade, e estabelecer, de maneira ilimitada, a supremacia do interesse público sobre o individual confere uma solução predeterminada independentemente da análise em concreto, aniquilando a possibilidade de ponderações⁸⁸.

Desta forma, a nova teoria defende que a Administração deve pautar sua vinculação na juridicidade que advém da Constituição Federal, pois, como vetor irradiador de valores para todo o ordenamento, está acima da lei. O conceito de interesse público apenas é encontrado após juízos de ponderação entre os diversos princípios constitucionais. Portanto, a discricionariedade administrativa não é mais vista como uma livre aplicação da vontade do ente estatal, possuindo como baliza a legitimidade advinda dos preceitos constitucionais e legais aplicadas em cada caso concreto, tendo na dignidade da pessoa humana o valor constitucional central⁸⁹.

O interesse público pode ser classificado como originário ou primário, quando o Estado atua como Poder Público, no desempenho de suas funções política e legislativa, em que lhe é atribuída a característica da indisponibilidade ao se referirem às atividades-fim, necessidades da sociedade relacionadas à saúde, educação, segurança e bem estar. Já na sua atuação como Administração Pública, desempenhando função administrativa, operacionaliza as diretrizes dos órgãos governativos, agindo na persecução do interesse público secundário ou derivado. Por se tratarem de atividades-meio, com características patrimoniais, que existem para a satisfação do interesse público primário, são classificadas com a nota da disponibilidade.⁹⁰

⁸⁸ BINENBOJM, Gustavo. Da Supremacia do Interesse Público ao Dever de Proporcionalidade: um Novo Paradigma para o Direito Administrativo. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 239, 2005, p.15.

⁸⁹ *Ibidem*, p.7-8.

⁹⁰ LEMES, Selma Ferreira. **Arbitragem na Administração Pública. Fundamentos Jurídicos e Eficiência Econômica**. São Paulo: Quartier Latin, 2007, p.130-131.

Neste sentido, indisponível é o interesse público primário de todos que vivem em sociedade e não o interesse secundário, de cunho econômico, derivado da atuação do Estado quando atua como Administração, não havendo correlação entre a (in)disponibilidade de direitos patrimoniais com a (in)disponibilidade de interesse público. Para a consecução do interesse público primário, a atividade administrativa exige que sejam praticados atos de disposição de bens e direitos (ditos patrimoniais ou interesse público secundário), sem que esteja ferindo o interesse público, mas, ao revés, realizando-o, ainda que não possa dispor de todos eles, como os que se referem a bens públicos de uso comum⁹¹.

Portanto, enquanto para os interesses públicos primários impõe-se o regime público, para os secundários, em que há expressão monetária, é atribuída a nota da disponibilidade na forma da lei, não importando a qual regime está vinculado⁹². Entender pela indisponibilidade dos interesses públicos secundários (atividades-meio), seria inviabilizar a prática das atividades públicas e colocar em xeque a saúde financeira do Estado⁹³.

Ressalte-se que esta distinção também é adotada pelo STJ quando enfrenta o tema em cotejamento com a necessidade de intervenção do Ministério Público como fiscal da lei nas causas patrimoniais em que a Fazenda figure como parte, por conta do que disposto no art. 82, III do CPC, que determina a intervenção do *parquet* nas causas em que se discute interesse público, seja pela qualidade da parte ou pela natureza da lide⁹⁴.

Em reiteradas decisões ficou assente que o interesse público que demanda a intervenção do Ministério Público é apenas o primário, quando em jogo apenas questões

⁹¹ GRAU, Eros Roberto. Arbitragem e contrato administrativo. **Revista da Escola Paulista da Magistratura**, São Paulo, v. 3, n. 2, p. 49-58, 2002, p. 56-58.

⁹² MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. Arbitragem nos Contratos Administrativos. **Revista de Direito Administrativo**. Rio de Janeiro, v. 209, 1997, p.81-90. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/47043/46028>>. Acesso em 15 jan. 2021.

⁹³ MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo; CASTRO, Leonardo Freitas de Moraes. Direito Tributário e Arbitragem. Uma Análise da Possibilidade e dos Óbices ao Juízo Arbitral em Matéria Tributária no Brasil. **Arbitragem e Mediação: arbitragem aplicada**. Coleção Doutrinas Essenciais, v.4. Arnoldo Wald (Organização). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p. 585.

⁹⁴ “A interpretação do art. 82, II, do CPC, à luz dos arts. 129, incisos III e IX, da Constituição da República, revela que o “interesse público” que justifica a intervenção do Ministério Público não está relacionado à simples presença de ente público na demanda nem ao seu interesse patrimonial (interesse público secundário ou interesse da Administração). Exige-se que o bem jurídico tutelado corresponda a um interesse mais amplo, com espectro coletivo (interesse público primário)”. (EREsp 1151639/GO, Relator Ministro BENEDITO GONÇALVES, julgado em 10/09/2014).

patrimoniais das mais diversas origens (tributário⁹⁵, contratual⁹⁶, desapropriação indireta⁹⁷, responsabilidade civil⁹⁸, etc) e não haja interesse público indisponível a ser fiscalizado pelo órgão ministerial, mas apenas interesses da Administração, secundários e, portanto, disponíveis⁹⁹.

Essa distinção das categorias de interesse público foi aplicada inclusive em contexto específico para demandas fiscais advindas da relação jurídica tributária, quando assentou que, tendo por objeto um bem patrimonial, refere-se a um “clássico exemplo” de interesse público secundário¹⁰⁰. A disponibilidade de interesses patrimoniais não se confunde, portanto, com a indisponibilidade do interesse público originário, que pressupõe a inegociabilidade e, apesar de ser a regra, comporta exceções por via política,

⁹⁵ “Nesse sentido, deve o legislador haver ponderado que, no propósito de menor tributação, a satisfação do interesse público primário - representado pelo desenvolvimento econômico, pela geração de emprego e de renda, pelo aumento de capacidade produtiva, etc. - preponderaria sobre a pretensão fiscal irrestrita, exemplo clássico de interesse público secundário”. (AgRg no REsp 1461415 / SC, Relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, julgado em 13/10/2015).

⁹⁶ “Há que se diferenciar o interesse público e o interesse da Administração (ou interesse público secundário). No caso em tela, trata-se de ação de cobrança da empresa recorrida em face de mercadorias entregues ao Município e não adimplidas, em nítida persecução ao seu próprio interesse, consistente em minimizar o dispêndio de numerário. Tal escopo não se coaduna com o interesse público primário da sociedade.” (REsp 1148463/MG, Relator Ministro Mauro Campbell Marques, julgado em 26/11/2013).

⁹⁷ “1. A ação de desapropriação indireta tem conteúdo patrimonial que a vincula ao chamado interesse público secundário, cuja titularidade é atribuída à Fazenda Pública, devidamente representada em juízo por seus órgãos de procuratura judicial. Ao Ministério Público, em regra, cabe a defesa do interesse público primário (art. 82, inciso III, do CPC). 2. A natureza patrimonial da ação, especialmente ligada a interesses econômicos, implica que a não intervenção do Ministério Público é insusceptível de anular todo o processo sob esse exclusivo fundamento. 3. “O princípio do art. 82, III, do Código de Processo Civil não acarreta a presença do Ministério Público pelo só fato de haver interesse patrimonial da fazenda pública, que dispõe de defensor próprio e protegida pelo duplo grau de jurisdição. Se quisesse abranger as causas dessa natureza, o legislador processual o teria mencionado expressamente, tal a amplitude da ocorrência.” (RE 86.328/PR, Relator Min. Decio Miranda, RTJ 98-1). Precedentes do STJ e do STF. 4. Em regra, a ação de desapropriação direta ou indireta não pressupõe automática intervenção do Parquet, exceto quando envolver, frontal ou reflexamente, proteção ao meio ambiente, interesse urbanístico ou improbidade administrativa. (EREsp 506226 / DF, Relator Ministro Humberto Martins, julgado em 24/04/2013).

⁹⁸ “O acórdão recorrido está em confronto com o entendimento desta Corte, no sentido de que o pedido e causa de pedir estão relacionados à pretensão indenizatória, relacionada com a reparação de danos causados pela compra de produtos com preço superior ao valor de mercado e, portanto, inexistente interesse público primário a ensejar a intervenção do Ministério Público.” (AgRg nos EDcl no REsp 1282449/GO, Relatora Ministra Regina Helena Costa, julgado em 17/03/2016).

⁹⁹ “A presença de pessoa jurídica de Direito Público no litígio não determina, por si só, a intervenção obrigatória do Ministério Público, sendo certo que restam inconfundíveis o “interesse público” com o interesse patrimonial da Fazenda Pública, bem como, não há, nos autos, interesse público primário que exige a atuação do Parquet apenas porque a lide envolve verbas públicas, uma vez que não se confunde com o interesse patrimonial do ente público”. (AgInt no REsp 1740946/RJ, Relatora Ministra Regina Helena Costa, julgado em 18/11/2019).

¹⁰⁰ “Nesse sentido, deve o legislador haver ponderado que, no propósito de menor tributação, a satisfação do interesse público primário - representado pelo desenvolvimento econômico, pela geração de emprego e de renda, pelo aumento de capacidade produtiva etc. - preponderaria sobre a pretensão fiscal irrestrita, exemplo clássico de interesse público secundário.” (AgInt no REsp 1586289/SC, Relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, julgado em 17/02/2020).

na forma da lei. Assim, os interesses públicos derivados possuem natureza patrimonial, disponível e instrumental, na medida em que são utilizados para operacionalizar os interesses públicos originários, de onde se extrai que são passíveis de apreciação arbitral¹⁰¹.

No que se refere ao crédito tributário, caracterizado como um interesse público secundário, cuja finalidade precípua é servir de meio para a realização dos interesses públicos primários, é disponível, não havendo óbice para que eventuais demandas envolvidas sejam dirimidas através da arbitragem¹⁰².

2.3.2 Dever de Proporcionalidade

Como já antecipado acima, existe uma crise no Direito Administrativo atual, em que foram colocados em xeque paradigmas clássicos, dentre os quais o princípio da supremacia do interesse público sobre o privado, legitimador dos privilégios materiais e processuais estatais. Também a legalidade administrativa caracterizada como integral submissão às disposições legais, negando-se vontade autônoma às autoridades ou órgãos administrativos¹⁰³. No entanto, existe um grande marco à limitação do poder estatal: o elevado grau de proteção ao princípio da dignidade da pessoa humana, observado pelo extenso rol de direitos fundamentais, os quais delineiam a sociedade planejada pelo constituinte, devendo-se adotar a noção de interesse público baseada nos valores constitucionais¹⁰⁴.

A carta magna consagrou o homem como o centro do ordenamento jurídico, adotando a visão kantiana, como sendo um fim em si mesmo, motivo pelo qual foram centralizados diversos direitos fundamentais, assentados nas ideias de dignidade da pessoa humana e do Estado Democrático de Direito, legitimadores e limitadores dos

¹⁰¹ LEMES, Selma Ferreira. **Arbitragem na Administração Pública. Fundamentos Jurídicos e Eficiência Econômica**. São Paulo: Quartier Latin, 2007, p.131-132.

¹⁰² MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo; CASTRO, Leonardo Freitas de Moraes. Direito Tributário e Arbitragem. Uma Análise da Possibilidade e dos Óbices ao Juízo Arbitral em Matéria Tributária no Brasil. **Arbitragem e Mediação: arbitragem aplicada**. Coleção Doutrinas Essenciais, v.4. Arnoldo Wald (Organização). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p. 591.

¹⁰³ BINENBOJM, Gustavo. Da supremacia do interesse público ao dever de proporcionalidade: um novo paradigma para o Direito Administrativo. **Revista de Direito Administrativo**, n.239. Rio de Janeiro: Renovar, 2005, p.7.

¹⁰⁴ SALES, Pedro Carneiro. **A Crise da Supremacia do Interesse Público sobre o Privado diante da Constitucionalização do Direito Administrativo**. Rio de Janeiro: Publit, 2017, p.106.

poderes estatais. Ao lado de direitos individuais também foram consagrados direitos transindividuais que, inclusive, limitam os primeiros. Porém, a sua estrutura maleável inviabiliza a determinação apriorística de uma regra absoluta de supremacia do coletivo sobre o particular, exigindo o dever de ponderar os interesses em jogo para que todos sejam otimizados¹⁰⁵.

Ao se tentar satisfazer o interesse público poderá ocorrer um choque com interesses individuais também tutelados pela norma constitucional, inclusive de envergadura fundamental. Necessária se faz a realização do juízo de proporcionalidade, uma vez que a aplicação de um princípio difere da aplicação de uma norma, em que a mera operação de subsunção é satisfatória, demandando uma contextualização do caso concreto. Os princípios possuem tessitura aberta, sendo inevitável a colisão, pois é comum que a mesma conduta seja permitida por um princípio e vedada por outro, cuja escolha deve ser feita através do sopesamento de valores, à luz do caso concreto, para que adeque o meio menos gravoso ao fim que se pretende alcançar¹⁰⁶.

Há, entretanto, quem defenda que interesses públicos e privados não se contradizem, mas se harmonizam e se completam, já que a realização de um importa a realização do outro, pois o que existe é o princípio da unidade constitucional, sendo excepcionais as situações de exclusão mútua. Quando as normas constitucionais não dão a resposta de qual interesse deverá prevalecer no caso concreto, deverá ser feita a análise dos âmbitos normativos de cada preceito, cuja solução é a ponderação, não se autorizando a utilização de critérios apriorísticos¹⁰⁷.

Desta forma, a preservação dos interesses individuais, na maior medida possível, é uma porção do próprio interesse público, devendo-se ainda ressaltar que a isonomia é um princípio que deve ser observado pelo Poder Público, cujos critérios de diferenciação em relação aos particulares exigem o atendimento ao princípio da igualdade, pelo que o dever de harmonização não coincide com a prevalência apriorística de interesses

¹⁰⁵ BINENBOJM, Gustavo. Da supremacia do interesse público ao dever de proporcionalidade: um novo paradigma para o Direito Administrativo. **Revista de Direito Administrativo**, n.239. Rio de Janeiro: Renovar, 2005, p.19.

¹⁰⁶ SALES, Pedro Carneiro. **A Crise da Supremacia do Interesse Público sobre o Privado diante da Constitucionalização do Direito Administrativo**. Rio de Janeiro: Publit, 2017, p.98-99.

¹⁰⁷ SCHIER, Paulo Ricardo. Ensaio sobre a Supremacia do Interesse Público sobre o Privado e o Regime Jurídico dos Direitos Fundamentais. **Interesses Públicos versus Interesses Privados: Desconstruindo o Princípio de Supremacia do Interesse Público**. Daniel Sarmento (Organização). Rio de Janeiro, Lumen Juris, 2005, p. 234-235.

públicos¹⁰⁸. Assim, se a Administração Pública visa a satisfação do interesse público que, por seu turno, corresponde ao atendimento aos direitos fundamentais, pode-se afirmar que este é o enfoque do Direito Administrativo, sendo deslocada a restrição apriorística a direitos fundamentais sob a alegação da realização do interesse público¹⁰⁹.

O princípio da proporcionalidade é o instrumento da ponderação, cujas restrições impostas aos princípios constitucionais em conflito devem necessariamente percorrer um caminho com a análise de três balizas: (i) adequação, quando a restrição imposta garantir a sobrevivência do outro direito em conflito, (ii) necessidade, quando não houver meio menos gravoso disponível a ser utilizado e (iii) proporcionalidade em sentido estrito, quando o benefício obtido compensar o sacrifício suportado por outro direito¹¹⁰.

Portanto, o dever de proporcionalidade deve ser observado em quaisquer das funções estatais, estando interesses públicos e privados em mesmo nível hierárquico, pois defender regra de prevalência significaria haver normas fundamentais com diferentes graus hierárquicos, o que contraria o princípio da unidade constitucional. Atualmente, portanto, prevalece a ideia de que não existem, como regra, direitos absolutos apriorísticos, nem mesmo os considerados como interesse público, que devem passar pela análise do juízo de ponderação, para que haja um sacrifício mínimo aos demais direitos colidentes, encontrando-se a solução mais justa ao caso. Desta forma, o Estado Democrático de Direito demandou a evolução da viga mestra do Direito Administrativo da supremacia do interesse público para o dever de proporcionalidade¹¹¹.

Este mesmo Estado Democrático de Direito busca a consensualidade, que implica na cooperação entre as partes e prioriza a valorização dos resultados administrativos, no qual a eficácia, como a submissão à legalidade, é tão importante quanto a eficiência, demandando a boa gestão. Esta nova característica reaproxima o direito público do privado, intensifica a participação dos administrados na gestão pública, num movimento em que os súditos do Estado tutor passam a ser cidadãos do Estado instrumento, cuja nova consciência suscita a busca dos melhores resultados independentemente de quem os

¹⁰⁸ BINENBOJM, Gustavo. Da supremacia do interesse público ao dever de proporcionalidade: um novo paradigma para o Direito Administrativo. **Revista de Direito Administrativo**, n.239. Rio de Janeiro: Renovar, 2005, p.23.

¹⁰⁹ SALES, Pedro Carneiro. **A Crise da Supremacia do Interesse Público sobre o Privado diante da Constitucionalização do Direito Administrativo**. Rio de Janeiro: Publit, 2017, p.106-107.

¹¹⁰ BINENBOJM, Gustavo. *Op.cit.*, 2005, p.21.

¹¹¹ SALES, Pedro Carneiro. *Op.cit.*, 2017, p.100-101.

promova. O Direito Administrativo evolui do Estado de Direito para o Estado Democrático de Direito, com a supremacia da ordem jurídica¹¹².

A abertura à arbitragem foi influenciada pela privatização e contratualização da atividade administrativa, cujas características são demonstradas, por exemplo, pela alteração na forma de administração fiscal: de atuação agressiva para cooperativa, nas quais as relações deixaram de se desenvolver com uma verticalidade estagnada para uma atuação em possíveis zonas de acordo, demonstrando uma maior horizontalidade. A anterior estrita vinculação legal cede espaço para zonas de disponibilidade, quando possibilita a transação e utiliza-se de conceitos indeterminados, conferindo à Administração espaços de livre apreciação, exigência imposta pela eficiência administrativa¹¹³.

De toda sorte, deve-se perceber uma amenização gradual dos atos coercitivos, da imperatividade e do princípio da supremacia do interesse público com a consequente redução do campo da indisponibilidade e aumento no da arbitrabilidade, cedendo espaço para uma zona de maior consensualidade e relações mais paritárias entre administrador e administrado, o que reduziu o sacrifício dos interesses privados¹¹⁴, cumprindo, por ora, adentrar na seara da arbitrabilidade.

¹¹² MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. Uma Nova Administração Pública. **Revista de Direito Administrativo**, v. 220. Rio de Janeiro: Renovar, 2000, p.181-182.

¹¹³ OLIVEIRA, Ana Perestrelo. **Arbitragem de Litígios com Entes Públicos**. 2.ed. Coimbra: Almedina, 2015, p.101-102.

¹¹⁴ HATANAKA, Alex L. O Poder Público e a Arbitragem após a Reforma da Lei nº 9.307/1996. **Revista Brasileira de Arbitragem**, nº 49, Curitiba: Comitê Brasileiro de Arbitragem e Kluwer Law International, p.15-16.

3. PRESSUPOSTOS LEGAIS PARA A ARBITRABILIDADE DAS CONTROVÉRSIAS TRIBUTÁRIAS INTERNAS

A arbitragem é um mecanismo privado de solução de conflitos, através do qual um terceiro, escolhido pelas partes, impõe a sua solução. Tradicionalmente denominada como um meio alternativo para dirimir litígios, o termo é utilizado em contraposição ao processo estatal, atualmente em desuso, pois uma visão mais moderna o aponta como um meio adequado à resolução de demandas, mas não necessariamente alternativo¹¹⁵.

A arbitragem é antigo meio de solução de controvérsias, pois, historicamente, trata-se do modelo que embasou o surgimento da jurisdição estatal, apesar de ter caído em desuso, ocupando, modernamente, posição residual, porém crescente, para resolução de litígios entre particulares ou envolvendo entes públicos, tornando-se tendência quando envolve o Direito Internacional. A utilização desta via pelo Estado para dirimir litígios internos foi relegada ao ostracismo por muitos anos, tendo ressurgido com a Lei de Arbitragem (Lei 9.307/1996), em especial com a alteração advinda pela Lei 13.129/2015, quando passou a ser incontestável a possibilidade da utilização da arbitragem pela Administração Pública. Mesmo antes desse marco, já havia consenso de que seria possível a utilização da arbitragem pela Fazenda Pública nos casos de norma específica autorizadora^{116 117}.

A arbitrabilidade¹¹⁸ dos conflitos tributários já foi possível na legislação brasileira, na seara aduaneira, conforme Decreto nº 2467, de 19 de setembro de 1860¹¹⁹, que

¹¹⁵ CARMONA, Carlos Alberto. 3.ed. **Arbitragem e Processo**. São Paulo: Editora Atlas, 2009, p. 31.

¹¹⁶ MELO FILHO, João Aurino de. **Racionalidade Legislativa do Processo Tributário**. Salvador: JusPODIVM, 2018, p.645.

¹¹⁷ Como nos casos de contratos de financiamento externo (art. 11 do Decreto-lei 1.312/1974), concessões de serviço público (art. 23, XV da Lei 8.997/95) e parcerias público-privadas (artigo 11, III da Lei 11.079/2011).

¹¹⁸ O termo “arbitrabilidade” é polissêmico e poderá adquirir mais de um significado, a depender da cultura jurídica em que está inserido: em países optantes pela *common law*, o termo é utilizado para delimitação da matéria que será objeto da arbitragem, enquanto que naqueles de *civil law* significa a possibilidade de um litígio ser submetido ao procedimento arbitral.

¹¹⁹ Art. 577. O processo de arbitramento, nos casos marcados pelo presente Regulamento, e salvas as disposições do Cap. 5º do Tit. 3º e Cap. 3º do Tit. 8º, se regulará pelas seguintes:

§ 1º O Ministro da Fazenda na Côrte, e os Inspectores das Thesourarias de Fazenda nas Províncias escolherão d'entre as diferentes classes dos Negociantes, Empregados, e pessoas profissionais em cada hum ramo de industria, domiciliadas no lugar em que funcionar a respectiva Repartição Fiscal, que julgar mais idoneos para servirem de peritos ou practicos nas questões a que se referem os arts 559 § 2º, 566 e 570 § 5º A relação destes peritos assim escolhidos será publicada, e revista no fim de cada semestre, e sua leitura sempre franqueada ás partes.

consolidou o Regulamento das Alfândegas e Mesas de Rendas, pois possibilitava ao contribuinte a escolha da decisão através de um árbitro, tendo sido largamente utilizado no período imperial para dirimir controvérsias interpretativas, seguindo um modelo do sistema aduaneiro europeu¹²⁰.

Entretanto, essa experiência histórica foi descontinuada, não existindo, hoje, a possibilidade da utilização da via arbitral para dirimir conflitos tributários que envolvam a Fazenda Pública e particulares no Brasil, sequer como exceção. Apesar da resistência da doutrina nacional, trata-se de realidade em diversos países como Portugal e Estados Unidos, sendo necessária a análise do seu cabimento no ordenamento jurídico pátrio¹²¹.

Inicialmente, da análise da Constituição Federal, diploma legal a que todo o ordenamento deve observância, constata-se que não há qualquer impedimento à instauração de uma arbitragem tributária¹²², posto não haver, nos seus dispositivos, regramentos que a rechacem. A Lei de Arbitragem (Lei 9.307/96), que dispõe sobre as suas regras gerais para solução de conflitos internos no Brasil, estabelece, em seu artigo 1º, que as “pessoas capazes de contratar poderão valer-se da arbitragem para dirimir litígios relativos a direitos patrimoniais disponíveis”, fixando balizas com relação às partes e à matéria que poderão ser submetidas a este método consensual heterocompositivo de solução de litígios.

Já o Código Civil (Lei 10.406/2002), no título referente aos contratos, estabelece a possibilidade de ser firmado o compromisso extrajudicial ou judicial para resolver

§ 2º Verificado o caso de arbitramento, a parte escolherá d'entre as pessoas incluídas na lista de que trata o parágrafo antecedente dous arbitros, e manifestará por escripto ao Chefe da Repartição a sua definitiva escolha. Por sua vez o Inspector da Alfandega, ou Administrador da Mesa de Rendas escolherá do mesmo modo os dous arbitros da Fazenda Publica, e de accordo, com a parte hum quinto, e se esta se recusar a isso á sua revelia será o quinto arbitro designado pelo mesmo Inspector, ou Administrador, que marcará o dia em que elles se devem reunir; no caso porém de não haver accordo sobre o 5º arbitro será este designado pela sorte d'entre seis nomes escolhidos da lista dos arbitros, sendo tres pelo Chefe da Repartição, e outros tantos pela parte.

¹²⁰ SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. A Solução de Controvérsias Fiscais por Meio de Arbitragem. Arbitragem e Mediação: arbitragem aplicada. Coleção Doutrinas Essenciais, v.4. Arnoldo Wald (Organização). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p.699-700.

¹²¹ MELO FILHO, João Aurino de. **Racionalidade Legislativa do Processo Tributário**. Salvador: JusPODIVM, 2018, p.646.

¹²² MENDONÇA, Priscila Faricelli. **Transação e Arbitragem nas Controvérsias Tributárias**. 2013. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo. Orientador: Professor Dr. Carlos Alberto de Salles. Biblioteca Depositária: Biblioteca da Faculdade de Direito da USP. Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-12022014-135619/publico/dissertacao_mestrado_final_Priscila_Faricelli_de_Mendonca.pdf, p. 71.

litígios entre pessoas que possam contratar¹²³, porém expressamente veda a sua utilização quando se tratar de questões de estado, de direito pessoal de família e de outras que não tenham caráter estritamente patrimonial¹²⁴, admitindo a possibilidade de se firmar cláusula compromissória em sede contratual¹²⁵. Percebe-se que o código processual manteve inalterado os pressupostos subjetivos já delimitados pela legislação especial, mas restringiu ainda mais o âmbito da arbitrabilidade objetiva, quando retirou do seu espectro algumas questões pessoais cujas posições jurídicas possam vir a ter desdobramentos patrimoniais.

Desta forma, a legislação estabeleceu 2 critérios para que uma demanda possa ser submetida ao procedimento arbitral: um subjetivo, que é a capacidade de contratar das partes, e um objetivo, a disponibilidade do direito patrimonial em disputa. Assim, para fins deste trabalho, será utilizado o termo arbitrabilidade para definir se os critérios *ratione personae* (arbitrabilidade subjetiva) e *ratione materiae* (arbitrabilidade objetiva) seriam atendidos em eventual demanda tributária, para que possam sujeitar-se ao juízo arbitral¹²⁶, e que, adiante, serão objeto de esquadramento e análise.

3.1 ARBITRABILIDADE SUBJETIVA

A disciplina da arbitrabilidade subjetiva tratada na Lei de Arbitragem sofreu alteração esclarecedora com a vigência da Lei 13.129, de 26.05.2015, que inseriu os parágrafos 1º e 2º ao art. 1º, bem como o §2º ao art. 2º. Nela restou consignada, de forma expressa, a possibilidade da Administração Pública direta e indireta utilizarem-se da arbitragem para dirimir litígios que se refiram a direitos patrimoniais disponíveis, adicionando que, em casos tais, o procedimento arbitral seria sempre de direito e

¹²³ Art. 851. É admitido compromisso, judicial ou extrajudicial, para resolver litígios entre pessoas que podem contratar.

¹²⁴ Art. 852. É vedado compromisso para solução de questões de estado, de direito pessoal de família e de outras que não tenham caráter estritamente patrimonial.

¹²⁵ Art. 853. Admite-se nos contratos a cláusula compromissória, para resolver divergências mediante juízo arbitral, na forma estabelecida em lei especial.

¹²⁶ TONIN, Mauricio Morais. **Arbitragem, Mediação e Outros Métodos de Solução de Conflitos Envolvendo o Poder Público**. São Paulo: Almedina, 2019, p. 264.

respeitaria o princípio da publicidade, reduzindo a amplitude do debate acerca da utilização da arbitragem pela Administração Pública¹²⁷.

A possibilidade do Estado ser parte em uma demanda arbitral suscita, há diversas décadas, intenso debate, o que culminou no julgamento do paradigma “caso Lage”¹²⁸, na década de 1940, em que o Supremo Tribunal Federal decidiu não ser possível impedir a União de se submeter à arbitragem, calcado nos argumentos de que a arbitragem sempre teria sido admitida em nosso ordenamento, inclusive em causas que envolvam a Fazenda, bem como na autonomia contratual do Estado¹²⁹.

Anteriormente à alteração legislativa, a Lei de Arbitragem apenas estatuiu como critério subjetivo que a parte optante pelo procedimento deveria ser capaz, quando muitos já defendiam que não haveria óbices, por ser o Estado uma pessoa jurídica de direito público capaz. Havia, por outro lado, duas correntes negativistas: a primeira, capitaneada por Celso Antônio Bandeira de Mello, que entendia inconstitucional a participação da Administração, em razão dos princípios da supremacia e da indisponibilidade do interesse público. Deles decorreriam que a participação em arbitragem demandaria a disposição

¹²⁷ 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 (...)

§ 3o A arbitragem que envolva a Administração Pública será sempre de direito e respeitará o princípio da publicidade.

¹²⁸ Através do Decreto-lei 4.648/1942, a União incorporou bens e direitos da Organização Lage e do Espólio de Henrique Lage, alegando interesse na defesa nacional, por conta do estado de guerra então instaurado. Os bens foram objeto de avaliação, deduzidos os passivos, e aqueles não incorporados seriam devolvidos ao espólio, mediante processo de inventário, já em trâmite. O espólio não concordou com os valores, formulou protesto judicial contra a União, requerendo restituição de todos os bens e instauração de juízo arbitral, o que foi acatado, após hesitação. Foi expedido decreto-lei 9.521/1946, em que a União estabeleceu que o valor da indenização seria fixado pelo Juízo Arbitral, em única instância, sem recursos e executável sem homologação. Proferido o laudo pelo juízo arbitral, no primeiro momento a União solicitou abertura de crédito especial através de mensagem enviada ao Congresso Nacional, mas, posteriormente, alegou a inconstitucionalidade do juízo arbitral, quando os herdeiros do espólio propuseram demanda judicial para garantir a executoriedade do laudo arbitral, cujo pleito foi acolhido em todas as instâncias, inclusive no STF, validando a possibilidade do Estado firmar juízo arbitral.

¹²⁹ “Legalidade do juízo arbitral, que o nosso Direito sempre admitiu e consagrou, até mesmo nas causas contra a Fazenda.” (BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo de Instrumento nº 52.181 – GUANABARA. Agravante: União Federal. Agravado: Espólio de Henrique Lage, Espólio de Frederico Lage, Espólio de Reanud Lage, Henry Potter Lage e outros. Relator: Min. Bilac Pinto. Brasília. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=22084>>. Acesso em: 25 mai. 2020)

dos direitos em disputa, e, estando o objeto vinculado aos interesses da coletividade, seriam indisponíveis¹³⁰.

Uma segunda corrente, que possui como um dos nomes centrais Carlos Alberto de Salles, defendia que, por conta do princípio da legalidade, o seu espaço de liberdade encontrar-se-ia circunscrito ao comando legal específico, sendo que a Lei de Arbitragem não traria uma especial autorização para utilização pela Administração. Entretanto, seria possível naqueles casos e modos em que há lei específica autorizadora, como Lei de Licitações (Lei 8.666/93), Lei de Concessões (Lei 8.987/95), Lei de Parcerias Público-Privadas (Lei 11.079/2004), entre outras¹³¹. Este último foi o posicionamento adotado pelo Tribunal de Contas de União, que se manifestou, de forma reiterada, contra a inclusão de cláusulas compromissórias em contratos administrativos para os quais não havia legislação específica autorizadora, sendo defeso celebrá-los com base em juízo de conveniência e oportunidade¹³².

Para Selma Lemes, a restrição à participação da Administração Pública na arbitragem advinha especialmente em decorrência das interpretações restritivas do TCU, que entendia ser necessária uma autorização legal expressa, desencadeando alteração na Lei de Arbitragem para incluir a Administração Pública, apenas admitindo de forma manifesta o que já era implícito. Entretanto, teve um efeito prático considerável, pois há 3 anos consecutivos o poder público participa de quase 10% das arbitragens realizadas em território nacional, demonstrando a finalidade pedagógica da alteração legal, que, se por um lado protegeu o agente público, por outro estimulou a arbitragem¹³³.

Assim, muito embora as objeções sustentadas pela primeira corrente doutrinária sejam de ordem constitucional e continuem a orbitar em torno do tema da arbitrabilidade subjetiva da Administração Pública, a autorização legislativa expressa atendeu à parcela da doutrina que sustentava a necessidade de lei específica¹³⁴. Através da pesquisa

¹³⁰ MELLO, Celso Antônio Bandeira. 32.ed. **Curso de Direito Administrativo**. São Paulo: Malheiros Editores, 2015, p.812.

¹³¹ SALLES, Carlos Alberto. **A Arbitragem na Solução de Controvérsias Contratuais da Administração Pública**. 2010. Tese (Livres Docência em Direito) – Universidade de São Paulo, São Paulo, p.335-337, 350-352.

¹³² A exemplo do TC nº 8.217/93-9, Relator Ministro Homero Santos, Decisão nº 286/1993 – Plenário. Data da Sessão: 15/07/1993.

¹³³ LEMES, Selma Ferreira. Quebra de Paradigmas: Perspectivas para a Arbitragem Tributária. In: **I Congresso Internacional de Arbitragem Tributária**. Evento On-Line, 29 de setembro de 2020.

¹³⁴ HATANAKA, Alex L. O Poder Público e a Arbitragem após a Reforma da Lei nº 9.307/1996. *Revista Brasileira de Arbitragem*, nº 49, Curitiba: Comitê Brasileiro de Arbitragem e Kluwer Law International, p.10,14.

Arbitragens em Números e Valores¹³⁵, na qual é feito um levantamento em 8 grandes câmaras de arbitragem, percebe-se que esta alteração teve um efeito pedagógico, além de proteção aos agentes públicos, pois, nos últimos 3 anos, a Administração Pública passou a participar de quase 10% das arbitragens realizadas¹³⁶.

Portanto, no que se refere à arbitrabilidade subjetiva, há expressa autorização legal para que o Estado seja parte em uma arbitragem, já que o mesmo é pessoa jurídica de direito público, e, como tal, capaz de contratar. Entretanto, no que se refere à ótica da arbitragem tributária, em que o liame existente entre Estado e contribuinte deriva de imposição legal, e não do direito contratual, a relação de direito material em si independe da vontade livre¹³⁷, o que poderia ser objeto de questionamento, pois a autonomia da vontade é característica inerente à opção pela solução adjudicatória privada.

3.2.1 Autonomia da Vontade

Modernamente, a noção de autonomia da vontade possui matriz kantiana, construída a partir da ideia de que a dignidade humana decorre do fato do homem ser um “fim em si mesmo”, com valor ontológico, de onde advém a autonomia racional do sujeito para formular regras morais universalizáveis¹³⁸. Desta forma, o princípio da autonomia é visto como a capacidade que todo indivíduo possui para se autodeterminar, aliando um reconhecimento explícito permanente da possibilidade de ação, caso em concordância com as suas convicções individuais¹³⁹.

¹³⁵LEMES, Selma Ferreira. **Arbitragem em Números e Valores**. Disponível em: <<http://selmalemes.adv.br/artigos/PesquisaArbitragens2019.pdf>>. Acesso em: 26 jan. 2021.

¹³⁶ LEMES, Selma Ferreira. Quebra de Paradigmas: Perspectivas para a Arbitragem Tributária. In: **I Congresso Internacional de Arbitragem Tributária**. Evento On-Line, 29 de setembro de 2020.

¹³⁷ MENDONÇA, Priscila Faricelli. **Transação e Arbitragem nas Controvérsias Tributárias**. 2013. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo. Orientador: Professor Dr. Carlos Alberto de Salles. Biblioteca Depositária: Biblioteca da Faculdade de Direito da USP. Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-12022014-135619/publico/dissertacao_mestrado_final_Priscila_Faricelli_de_Mendonca.pdf, p. 94.

¹³⁸ GONÇALVES, José Luís Almeida. **A Dignidade como Valor Incondicional da Pessoa. A partir de que Fundamentos?** Disponível em: <<http://ojs.letras.up.pt/index.php/itinerariosfe/article/view/694/696>>. Acesso em 26 mai. 2020, p. 159.

¹³⁹ MATTOS, Delmo; RAMOS, Edith; VELOSO, Roberto. Entre a autonomia da vontade kantiana e o princípio da autonomia de Beauchamp e Childress: Uma discussão acerca da autonomia da autonomia e da dignidade humana na bioética e no direito. **Perspectiva Filosófica**. Vol. 42, nº1, 2015, p. 38.

Ocorre que, na contemporaneidade, a liberdade, na qual se pauta o princípio da autonomia da vontade, vem perdendo força, especialmente no âmbito dos negócios jurídicos, em decorrência de alteração na ordem econômica mundial, com maior intervenção estatal sobre a liberdade contratual, bem como devido ao fenômeno da massificação contratual, gerando a técnica dos contratos uniformes e das cláusulas gerais, em que o Estado passou a utilizar-se do Direito para tentar equalizar a distribuição de poderes entre as partes, através de princípios e regras aplicáveis às relações de consumo, aos contratos de adesão, etc¹⁴⁰.

Desta forma, alguns doutrinadores passaram a defender que a autonomia da vontade, conforme defendida pelo liberalismo econômico, foi substituída pela autonomia privada, tendo em vista que seu caráter quase absoluto de outrora sofreu restrições, havendo perda no âmbito de atuação volitiva, como elemento subjetivo ou psicológico, especialmente levando-se em consideração a aplicação do princípio da dignidade da pessoa humana¹⁴¹.

Independentemente da nomenclatura adotada¹⁴², a autonomia das partes é característica intrínseca da arbitragem, pois só poderá ser adotada se houver acordo para utilizá-la como meio adjudicatório privado, conforme art. 2º da Lei de Arbitragem. As partes, capazes de contratar, podem definir que contenda futura ou já instalada deverá ser submetida ao juízo arbitral, afastando-se a jurisdição estatal, escolhendo, inclusive, quais regras de direito serão aplicáveis ou até mesmo afastá-las para que a decisão seja proferida com base na equidade, usos, costumes, princípios gerais de direito ou regras internacionais de comércio¹⁴³.

Ressalte-se que, como regra, a legislação arbitral prestigiou em grau máximo e de modo expresso o princípio da autonomia da vontade¹⁴⁴, que se inicia com a liberdade das

¹⁴⁰ OLIVEIRA, Leandro Antonio Godoy; SANTOS, Ricardo Soares Stersi. **Os institutos da autonomia da vontade e da ordem pública e suas implicações nas arbitragens reguladas pela Lei de Arbitragem Brasileira (Lei 9.307/96)**. Disponível em: <<http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=b5c480f68b945407>>. Acesso em: 26 mai. 2020, p. 3.

¹⁴¹ RECKZIEGEL, Janaína; FABRO, Roni Edson. Autonomia da Vontade e Autonomia Privada no Sistema Jurídico Brasileiro. **Revista de Direito Brasileira**. Ano 4, vol. 8, mai-ago 2014, p. 174-176.

¹⁴² Para fins deste artigo, adotaremos as nomenclaturas autonomia da vontade e autonomia privada como sinônimos.

¹⁴³ OLIVEIRA, Leandro Antonio Godoy; SANTOS, Ricardo Soares Stersi. **Os institutos da autonomia da vontade e da ordem pública e suas implicações nas arbitragens reguladas pela Lei de Arbitragem Brasileira (Lei 9.307/96)**. Disponível em: <<http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=b5c480f68b945407>>. Acesso em: 26 mai. 2020, p. 6-9.

¹⁴⁴ CARMONA, Carlos Alberto. 3.ed. **Arbitragem e processo: um comentário à Lei nº 9.307/96**. São Paulo: Editora Atlas, 2009, p. 15.

partes optarem pelo procedimento arbitral como forma de solução do litígio, e prossegue com diversas possibilidades de escolha dos aspectos que lhe são inerentes, expandindo a autonomia das partes envolvidas em um litígio, possibilitando ao indivíduo um grande espaço para exercer sua liberdade de escolha, notadamente quando comparado com a pouca (ou quase nenhuma) liberdade vinculada à jurisdição estatal¹⁴⁵.

Entretanto, esta autonomia sofre maiores limitações quando a arbitragem envolver a Administração Pública, hipótese em que será sempre de direito e respeitará o princípio da publicidade¹⁴⁶, regramento acrescentado em 2015, pela mesma lei¹⁴⁷ que incluiu expressamente a possibilidade de utilização da arbitragem pela Administração Pública, que reduziu, por um lado, a autonomia da vontade das partes na escolha das regras da arbitragem, mas que foi providência necessária para adequá-la às regras erigidas para o Direito Público.

Referindo-se especificamente à arbitragem tributária, em que o liame de direito material que vincula fisco e contribuinte advém de lei, independentemente da vontade das partes, a relação jurídica originária não se baseia em contrato, como hodiernamente observado nas demandas submetidas àquele meio de adjudicação privada. Questiona-se, portanto, se o fato de o nexos causal ter derivado de comando legal – e não de vínculo contratual – poderia impossibilitar a sua solução via arbitragem, mesmo que não haja barreiras erguidas pelo ordenamento jurídico.

Neste caso, restaria a liberdade das partes acordarem entre si sobre a instância formal que deliberaria sobre a contenda - arbitragem ou jurisdição estatal -, o que levaria à conclusão de que nem sempre a arbitragem será adotada como forma exclusiva da manifestação de vontade das partes em todas as instâncias relacionais. A relação de direito material vinculativa das partes possui origem legal - particularidade da relação jurídica tributária - e não teria o condão de inviabilizar o método de solução de litígios mais

¹⁴⁵ OLIVEIRA, Leandro Antonio Godoy; SANTOS, Ricardo Soares Stersi. *Op. cit.*, p. 9.

¹⁴⁶ 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.

¹⁴⁷ Lei nº 13.129, de 26 de maio de 2015.

vantajoso para as partes, sendo possível que a Administração se vincule à instauração de arbitragem prevista em lei, mediante adesão do contribuinte¹⁴⁸.

3.2.1.1 Relação Jurídica de Potestade

A relação jurídica tributária é criada e regida por lei como uma atividade política, que também especifica deveres para ambos sujeitos relacionais com base no exercício do poder de polícia, cuja atividade é administrativa, e se caracteriza como uma relação jurídica de potestade, em que a autoridade administrativa deve exigir de outrem o cumprimento de um dever legal. Desta afirmativa, derivam 2 pontos que devem ser esclarecidos: a angulação da relação jurídica que vincula as partes, bem como a atuação do Estado, que ora exerce função política, ora administrativa, para consecução dos fins tributários.

Alguns tributaristas rechaçam a relação de subordinação e defendem a tese da igualdade entre fisco e contribuintes numa relação jurídica obrigacional, possivelmente pela confusão entre o exercício da relação jurídica de potestade (exercício do poder de polícia administrativa), em que a Fazenda Pública possui poderes especiais para a cobrança dos tributos e o exercício do poder de forma arbitrária. Os defensores da relação de subordinação apontam que as faculdades derivam da lei, sem direitos subjetivos pessoais a serem invocados pela autoridade fiscal (princípio da legalidade objetiva), nem comprometimento particular a perseguir (princípio da impessoalidade), estando circunscripto ao estrito cumprimento do dever legal (princípio da oficialidade)¹⁴⁹.

Porém, a perspectiva da igualdade adveio da mudança de paradigma com a denominada virada kantiana, em que houve a reaproximação entre direito e moral, trazendo à tona a razão prática e o debate sobre o imperativo categórico, com a penetração destas ideias também o direito tributário e o consequente questionamento da visão

¹⁴⁸ MENDONÇA, Priscila Faricelli. **Transação e Arbitragem nas Controvérsias Tributárias**. 2013. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo. Orientador: Professor Dr. Carlos Alberto de Salles. Biblioteca Depositária: Biblioteca da Faculdade de Direito da USP. Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-12022014-135619/publico/dissertacao_mestrado_final_Priscila_Faricelli_de_Mendonca.pdf, p. 93.

¹⁴⁹ SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. A Solução de Controvérsias Fiscais por Meio de Arbitragem. **Arbitragem e Mediação: arbitragem aplicada**. Coleção Doutrinas Essenciais, v.4. Arnoldo Wald (Organização). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p. 688-689.

positivista em que o poder de tributar era uma potestade que se baseava na supremacia do interesse público. Através de uma visão com mais liberdade, e tendo como fundamento de validade o povo e não mais o Estado, o tributo passa a ser visto apenas como um meio para a satisfação dos direitos fundamentais constitucionalmente assegurados, sendo o preço que se pagaria pelo seu extenso rol¹⁵⁰.

No que tange às funções estatais, atualmente, a finalidade atribuída à política é a satisfação dos interesses públicos primários, como segurança, saúde e bem estar, enquanto que as necessidades instrumentais para a sua realização correspondem aos interesses públicos secundários, dentre os quais a arrecadação tributária. A persecução destas finalidades públicas demanda um aparato estruturado segundo um padrão lógico previamente definido que assegure a satisfação contínua das necessidades públicas, denominado de Administração Pública, enquanto unidade de gerenciamento, que dispõe do governo como um órgão superior. Trata-se de estrutura complexa nos diversos níveis federativos, podendo-se referir às Administrações Públicas¹⁵¹.

Desta forma, enquanto a atividade de criar as normas tributárias é função política, a atividade de fiscalização e cobrança deste tributo é uma função administrativa, exercida por um órgão diferente daquele que criou a lei, muito embora ambas sejam exercidas pelo poder executivo enquanto um dos poderes do Estado. Neste ponto, mister ressaltar a diferença entre o ente estatal, como pessoa jurídica de direito público interno e a Administração¹⁵² Pública, enquanto aparato que gere os desígnios da pessoa jurídica, havendo, desta forma, separação entre o ente tributante estatal (atividade política) e o gestor que arrecada os referidos recursos (atividade administrativa).

Exemplo tradicional de atos políticos são aqueles que derivam diretamente da aplicação da Constituição (promulgação de leis, nomeação e demissão de ministros de estado, etc), sem o intermédio de leis ordinárias, com a finalidade de realização direta de interesses fundamentais do ente político. Já na função administrativa, a atividade pública é desenvolvida de maneira subordinada à lei, visando a criação de condições concretas

¹⁵⁰ PERALTA, Carlos E. Princípios Constitucionais Tributários como Limitações ao Poder de Tributar. **Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento**, v.5, n.5, 2017.

¹⁵¹ ANDRADE, José Carlos Vieira de. **Lições de Direito Administrativo**. 5. ed. Coimbra: Imprensa da Universidade de Coimbra, 2017, p. 13-14.

¹⁵² Administração, em sentido genérico, significa uma gestão de recursos escassos, através de um funcionamento organizado à obtenção de utilidades, segundo opções racionais.

para atendimento do interesse público primário identificado e buscado por órgãos com competência política¹⁵³.

Portanto, exploradas as principais questões que circundam a arbitrabilidade subjetiva, como já há autorização legislativa expressa sobre a admissibilidade da Administração Pública ser parte em procedimento arbitral, percebe-se que o critério relevante será o objeto do litígio. Resta perquirir acerca dos conceitos e noções que subjazem a arbitrabilidade objetiva, pois no que se refere à arbitragem interna que envolve o Estado, cabe investigar em qual medida lhe é possível fazê-lo sem que se comprometam as balizas do seu objeto, delimitado pelo ordenamento jurídico nacional.

3.3 ARBITRABILIDADE OBJETIVA

A Lei de Arbitragem limitou o seu objeto à existência de um direito patrimonial disponível, e o Código Civil, no seu art. 852, vedou a sua utilização nas questões de estado, de direito pessoal de família e de outras que não tenham caráter estritamente patrimonial. Essa previsão, introduzida mais recentemente no ordenamento jurídico nacional, definiu de forma mais clara o campo da arbitragem objetiva, ainda que por exclusão, ou seja, só estariam no campo arbitrável as demandas exclusivamente patrimoniais.

Eduardo Talamini defende que a expressão “questões de estado” nada tem a ver com “questões de direito público”, referindo-se apenas ao seu *status* jurídico: estado familiar, estado de cidadania e estado de liberdade¹⁵⁴. Portanto, como a legislação pátria não retirou a arbitrabilidade das demandas que envolvam o crédito tributário, inicialmente, nada obstará a sua instauração.

Assim, questiona-se se a possibilidade de disposição do crédito tributário pela Administração Pública seria relevante para a presente análise, ou se o caráter pecuniário seria suficiente para que se entenda ser disponível e, portanto, passível de submissão à

¹⁵³ ANDRADE, José Carlos Vieira de. **Lições de Direito Administrativo**. 5. ed. Coimbra: Imprensa da Universidade de Coimbra, 2017, p. 32-33,37.

¹⁵⁴ TALAMINI, Eduardo. A (In)disponibilidade do Interesse Público: Consequências Processuais (Composições em Juízo, Prerrogativas Processuais, Arbitragem e Ação Monitória). **Revista de Processo**, São Paulo, nº 128, out. 2005, p. 67.

arbitragem¹⁵⁵. Objetivamente, a Lei de Arbitragem estabeleceu 2 requisitos para que uma demanda possa ser submetida à arbitragem: disponibilidade e patrimonialidade, ao estatuir que somente serão arbitráveis litígios relativos a direitos patrimoniais disponíveis, conceitos que não se confundem e devem ser separados para uma análise mais acurada.

3.3.1 Requisito da Disponibilidade

A disponibilidade do objeto encontra-se intrinsecamente vinculada ao de negociabilidade de bens suscetíveis de valoração no livre mercado, que encontra um melhor acoplamento nas relações patrimoniais privadas. Quando analisado na área pública, ocorre um aparente choque com o princípio da indisponibilidade dos interesses públicos, mas que não pode ser aplicado aprioristicamente a todas as atividades do Estado, havendo necessidade que os conceitos e princípios legais sejam interpretados conforme os valores prevalentes no ordenamento jurídico¹⁵⁶.

Uma primeira distinção clássica promovida para tentar delimitar o campo das disponibilidades na área pública encontra-se vinculada à teoria administrativista entre atos de império e atos de gestão. Enquanto nos atos de império a Administração atua com supremacia, impondo comportamentos aos particulares, prevalecendo a nota do direito público, sendo situações indisponíveis e, portanto, inarbitráveis, nos atos de gestão atua administrando bens e serviços ou negociando com os particulares, sem a característica da imposição, atuação próxima ao direito privado, com a conseqüente nota da disponibilidade e, portanto, da arbitrabilidade¹⁵⁷, entendimento que já foi aplicado pelo STJ¹⁵⁸.

¹⁵⁵ MENDONÇA, Priscila Faricelli. **Transação e Arbitragem nas Controvérsias Tributárias**. 2013. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo. Orientador: Professor Dr. Carlos Alberto de Salles. Biblioteca Depositária: Biblioteca da Faculdade de Direito da USP. Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-12022014-135619/publico/dissertacao_mestrado_final_Priscila_Faricelli_de_Mendonca.pdf, p. 70.

¹⁵⁶ LEMES, Selma Ferreira. **Arbitragem na Administração Pública. Fundamentos Jurídicos e Eficiência Econômica**. São Paulo: Quartier Latin, 2007, p.124-125.

¹⁵⁷ HATANAKA, Alex L. O Poder Público e a Arbitragem após a Reforma da Lei nº 9.307/1996. **Revista Brasileira de Arbitragem**, nº 49. Curitiba: Comitê Brasileiro de Arbitragem e Kluwer Law International: 2016, p.18-19.

¹⁵⁸ “Em outras palavras, pode-se afirmar que, quando os contratos celebrados pela empresa estatal versem sobre atividade econômica em sentido estrito – isto é, serviços públicos de natureza industrial ou atividade econômica de produção ou comercialização de bens, suscetíveis de produzir renda e lucro –, os direitos e as obrigações deles decorrentes serão transacionáveis, disponíveis e, portanto, sujeitos à arbitragem.

Muito embora não haja plausibilidade quanto ao argumento, pois o Estado não negocia seu poder de autoridade (atos de império), mas apenas o valor monetário jungido à questão em disputa, a situação jurídica da potestade não é um fim em si mesmo, somente tendo sentido enquanto expressão do interesse público. Ademais, essa distinção estanque perdeu importância no Direito Administrativo, pois, muito embora tenha sentido didático, não há relevo na práxis, tendo como resultado uma difícil aplicação prática quando esta teoria é acoplada com a arbitrabilidade¹⁵⁹.

Tome-se como exemplo o Conflito de Competência nº 139.519¹⁶⁰, decidido pelo STJ, em que resta assente a dificuldade de compreensão da vinculação dos atos de império com a inarbitrabilidade, pois se sustentou que o caso não poderia ser dirimido pela via arbitral (voto vencido), a despeito da existência de cláusula compromissória, pelo fato de o objeto (pedido de anulação de autos de infração) ser indisponível, pois derivado de um ato de império do Estado, que é o poder de fiscalização da Agência Nacional de Petróleo¹⁶¹.

Afunilando a questão da disponibilidade na seara pública para a disposição do crédito tributário, percebe-se que o tema é objeto de constante debate na doutrina nacional, pois, a depender do entendimento, eventual demanda tributária seria arbitrável. Os mais tradicionalistas defendem que o crédito tributário consubstancia um interesse público indisponível, que o retiraria do espectro da arbitrabilidade. Neste sentido, Hugo de Britto Machado, ao afirmar que, muito embora o direito do contribuinte de somente ser compelido a pagar o tributo legalmente devido tenha natureza disponível e patrimonial, por outro lado, o direito da Fazenda em arrecadá-lo é indisponível, “pelo menos quando como tal se considere o direito do qual o agente estatal não pode abrir mão,

Ressalte-se que a própria lei que dispõe acerca da arbitragem – art. 1º da Lei n. 9.307/96 – estatui que 'as pessoas capazes de contratar poderão valer-se da arbitragem para dirimir litígios relativos a direitos patrimoniais disponíveis'. Por outro lado, quando as atividades desenvolvidas pela empresa estatal decorram do poder de império da Administração Pública e, conseqüentemente, sua consecução esteja diretamente relacionada ao interesse público primário, estarão envolvidos direitos indisponíveis e, portanto, não-sujeitos à arbitragem”. (STJ, REsp 606.345/RS, 2ª Turma, Relator Ministro João Otávio de Noronha, julgado em 17.05.2007).

¹⁵⁹ SOMBRA, Thiago Luís. Mitos, Crenças e a Mudança de Paradigma da Arbitragem com a Administração Pública. **Revista Brasileira de Arbitragem**, v.1, nº1, 2003, p.61-63.

¹⁶⁰ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça, CC 139.519, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia, Relatora do Acórdão Ministra Regina Helena Costa, julgamento em 11.10.2017, DJe 10/11/2017.

¹⁶¹ SOMBRA, Thiago Luís. Mitos, Crenças e a Mudança de Paradigma da Arbitragem com a Administração Pública. **Revista Brasileira de Arbitragem**, v.1, nº1, 2003, p.62.

a não ser em condições excepcionais e pela forma especialmente para esse fim estabelecida”¹⁶².

Argumento semelhante é o da fiscalidade como um atributo de soberania estatal que demonstraria uma incompatibilidade com a resolução arbitral dos litígios tributários, já que a regulamentação jus-tributária seria indissociável dos atos de império, portanto, indisponíveis¹⁶³. Porém, a argumentação não é condizente com o atual estágio da doutrina nacional, pois reconhecido que a indisponibilidade se atém ao interesse público primário, e que, diferentemente dos direitos patrimoniais, que têm nos tributos sua melhor expressão, podem ser disponíveis na medida em que se coadunem apenas com o interesse da Administração (interesse público secundário)¹⁶⁴.

A indisponibilidade do interesse público é uma decorrência lógica do princípio republicano, em que a coisa pública pertence a todos e a cada um individualmente, mas são geridos pelos agentes públicos, que não podem deles se desfazer ao seu livre talante, como se bem particular fosse, o que os tornaria inalienáveis e irrenunciáveis, por conta de sua imprescindibilidade para a existência do Estado, não havendo espaço para atos de disposição¹⁶⁵.

Entretanto, essa posição admite gradações e, muito embora existam atividades e bens que não possam ser cedidos nem alienados, ainda que por expressa previsão legal, também existem outros casos em que, mesmo sendo o bem jurídico indisponível, há princípios norteadores da Constituição que justificam a renúncia ou disposição estatal a derivações deste bem, a exemplo da irrenunciabilidade do poder de legislar sobre tributos, mas há possibilidade de disposição do crédito tributário, quando o CTN expressamente autoriza¹⁶⁶. Como a indisponibilidade não é um conceito binário, admitindo gradações, os direitos e deveres que advém das posições jurídicas possuem uma margem de disponibilidade a ser identificada¹⁶⁷.

¹⁶² MACHADO, Hugo de Brito. Transação e arbitragem no âmbito tributário. **Transação e arbitragem no âmbito tributário**. Belo Horizonte: Fórum, 2008, p. 127.

¹⁶³ OLIVEIRA, Ana Perestrelo. **Arbitragem de Litígios com Entes Públicos**. 2.ed. Coimbra: Almedina, 2015, p.96.

¹⁶⁴ Assunto tratado com maior detalhamento no tópico 2.3.1 Supremacia do Interesse Público.

¹⁶⁵ TALAMINI, Eduardo. A (In)disponibilidade do Interesse Público: Consequências Processuais (Composições em Juízo, Prerrogativas Processuais, Arbitragem e Ação Monitória). **Revista de Processo**, São Paulo, nº 128, out. 2005, p. 59.

¹⁶⁶ *Ibidem*, *loc.cit.*

¹⁶⁷ LIMA, Bernardo da Silva; GUIMARÃES, Rebeca Bárbara. Os Limites da Atuação da Administração Pública na Arbitragem. Dificuldades Concretas. **Coletânea de Estudos em Mediação e Arbitragem do I**

Alega-se a indisponibilidade do crédito tributário por ser indispensável ao cumprimento das necessidades públicas, conferindo-se esta característica de forma apriorística, mas não absoluta, já que pode ser objeto de renúncia quando a lei assim dispuser. De fato, convivendo em um estado democrático de direito, esta seria uma opção da mesma sociedade que, em princípio, necessita desta receita para a manutenção das suas necessidades. Portanto, supera-se o dogma da indisponibilidade absoluta do crédito tributário com a existência de lei autorizativa, como permite o ordenamento pátrio através das isenções, reduções de base de cálculo, alíquota zero, por exemplo.¹⁶⁸

Muito embora a noção de disponibilidade pareça intuitiva, para que se possa adentrar ao cerne da questão jurídica do que seria “disponibilidade”, mister entender as acepções utilizadas para o termo “indisponibilidade”, originadas do direito material. Na primeira, “indisponibilidade” significa vedação à renúncia de um direito existente e, na segunda, “indisponibilidade” denota uma proibição de espontaneamente reconhecer que não se tem razão e se submeter ao direito alheio, cabendo apenas à jurisdição apurar e aplicar o direito, hipótese que seria melhor descrita como “necessidade de intervenção jurisdicional”¹⁶⁹.

Apenas a primeira acepção incide sobre as relações de direito público, dentro de limites predeterminados, conforme balizamentos conferidos pelo ordenamento jurídico, como anteriormente afirmado no que se refere ao direito de legislar sobre o crédito tributário, que é indisponível, enquanto que o crédito tributário em si pode ser objeto de disposição quando o próprio Código Tributário Nacional autoriza a anistia ou isenção, por exemplo¹⁷⁰.

Por outro lado, não há disponibilidade do interesse público quando o seu presentante (Administração Pública) ou seu representante (Ministério Público) reconhece, diante de um conflito, que a razão jurídica assiste à outra parte, independentemente da fase (pré processual ou processual), ou da situação jurídica no litígio (ativa ou passiva), já que o Estado deverá estar sempre jungido à legalidade,

Fórum Nacional de Mediação e Arbitragem: artigos completos. Analice Passos Gramacho; Paula Faria Vasconcelos (Organização). Salvador: Artepoesia, 2018, p.70.

¹⁶⁸ PISCITELLI, Tathiane dos Santos. A Experiência Internacional: as matérias sujeitas à arbitragem tributária. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

¹⁶⁹ TALAMINI, Eduardo. A (In)disponibilidade do Interesse Público: Consequências Processuais (Composições em Juízo, Prerrogativas Processuais, Arbitragem e Ação Monitória). **Revista de Processo**, São Paulo, nº 128, out. 2005, p. 61.

¹⁷⁰ *Ibidem*, *loc.cit.*

moralidade e boa-fé. Da relação jurídica de direito público não se extrai que sempre existirá um direito em favor do Estado, mas, ao revés, que para o alcance do interesse público primário, há a obrigação de ser leal no cumprimento de suas obrigações e, para isso, impõe-se, inclusive, a necessidade de reconhecer a procedência do pedido do particular¹⁷¹.

Portanto, a indisponibilidade do direito de ação existe apenas quando a pretensão ao direito material for legítima por parte do ente estatal e ilegítima por parte do contribuinte, já que a sua vinculação é com o atendimento do interesse público primário, não lhe sendo possível perseguir vantagens indevidas. Quando os (re)presentantes do Estado entendem que não houve ofensa ao interesse público e optam por não submeter uma demanda ao crivo do Poder Judiciário, não há razão jurídica que determine a instauração de um litígio sem fundamento¹⁷².

Assim, a segunda acepção, que significaria a impossibilidade do agente público espontaneamente se submeter ao direito alheio, cabendo apenas ao Poder Judiciário a possibilidade de submeter o poder público à pretensão de terceiro, não é albergada pelo ordenamento jurídico, já que entendimento diverso significaria supor que o processo judicial teria a possibilidade de modificar os parâmetros de conduta da Administração Pública. Desta forma, caso trata-se de comportamento inerente à relação material de direito público, em que o Estado constata um direito do contribuinte em face dele, é sua obrigação a ele submeter-se¹⁷³.

A própria legislação tributária indica momentos em que o Estado deve submeter-se ao interesse de terceiros, a exemplo do artigo 19 da Lei 10.522/02¹⁷⁴, ao estabelecer que a PGFN fica dispensada de contestar, apresentar recursos ou contrarrazões, ou mesmo

¹⁷¹ LIMA, Bernardo da Silva. **A Arbitrabilidade do Dano Ambiental**. Coleção Atlas de Arbitragem. Carlos Alberto Carmona (Coordenação). São Paulo: Editora Atlas, 2010, p.58.

¹⁷² *Ibidem*, p.59.

¹⁷³ TALAMINI, Eduardo. A (In)disponibilidade do Interesse Público: Consequências Processuais (Composições em Juízo, Prerrogativas Processuais, Arbitragem e Ação Monitória). **Revista de Processo**, São Paulo, nº 128, out. 2005, p. 60.

¹⁷⁴ Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional dispensada de contestar, de oferecer contrarrazões e de interpor recursos, e fica autorizada a desistir de recursos já interpostos, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese em que a ação ou a decisão judicial ou administrativa versar sobre: I - matérias de que trata o art. 18;

II - tema que seja objeto de parecer, vigente e aprovado, pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular;

IV - tema sobre o qual exista súmula ou parecer do Advogado-Geral da União que conclua no mesmo sentido do pleito do particular;

(...)

desistir de recurso já interposto em que se discutam ações as quais versem sobre determinadas matérias ou cujo entendimento já estejam em súmulas vinculantes, tema objeto de parecer vigente e aprovado, pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, entre outros, a indicar que a segunda aceção não encontra amparo no ordenamento nacional.

No sítio eletrônico da referida procuradoria, há notícia datada de 2016 no qual informa a edição de portaria ampliando a regra que dispensa os procuradores de contestar ou recorrer, lista que já existia desde 2010 e era aplicável apenas aos tribunais superiores, e que passa a abarcar a primeira instância judicial e os processos administrativos, dando maior autonomia aos procuradores nos casos em que haja jurisprudência pacificada e aplicando os princípios da cooperação processual e da boa-fé entre as partes, tônica do CPC de 2015. A finalidade é “inverter a obrigatoriedade de interpor recursos”, e, caso o procurador queira recorrer em casos com jurisprudência pacífica, terá que justificar.¹⁷⁵

O referido diploma legal vai além da possibilidade de não contestar e recorrer quando o crédito se encontra sob o pálio judicial, pois, no artigo 18 indica as matérias nas quais fica dispensada a constituição do crédito tributário, a inscrição em dívida ativa ou a propositura de execução fiscal, ou, caso as duas primeiras hipóteses já tenham se concretizado, determina que sejam canceladas¹⁷⁶. A existência e aplicação do referido normativo demonstra que a indisponibilidade não é albergada pelo ordenamento em nenhuma das duas acepções indicadas.

Convém destacar a situação de Portugal, país em que a arbitragem tributária está sendo utilizada com sucesso, no qual embora o art. 30 da Lei Geral Tributária (Decreto-Lei 398/98) preveja expressamente que “o crédito tributário é indisponível”¹⁷⁷, o Decreto-Lei 10/2011 disciplina especificamente a arbitragem tributária como meio alternativo de

¹⁷⁵ PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL. **PGFN Amplia Regra que Dispensa Procuradores de Contestar e Recorrer**. Disponível em: <https://www.gov.br/fazenda/pt-br/assuntos/noticias/2016/maio/pgfn-amplia-regra-que-dispensa-procuradores-de-contestar-e-recorrer>. Acesso em: 28 fev. 2021.

¹⁷⁶ Art. 18. Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição, relativamente:

I - à contribuição de que trata a Lei no 7.689, de 15 de dezembro de 1988, incidente sobre o resultado apurado no período-base encerrado em 31 de dezembro de 1988;

II - ao empréstimo compulsório instituído pelo Decreto-Lei no 2.288, de 23 de julho de 1986, sobre a aquisição de veículos automotores e de combustível;

(...)

¹⁷⁷ Decreto-Lei 398/98, Artigo 30º, 2 — O crédito tributário é indisponível, só podendo fixar-se condições para a sua redução ou extinção com respeito pelo princípio da igualdade e da legalidade tributária.

resolução de conflitos em matéria fiscal. Portanto, o caso português demonstra que a indisponibilidade, naquele ordenamento, significa apenas a impossibilidade de substituir o que disposto em lei pelo acordo de vontades entre a Administração e os contribuintes, tendo como objeto a obrigação tributária ou alguns de seus elementos essenciais, em nada afetando a possibilidade de submissão da questão controversa acerca da interpretação da norma tributária ao juízo arbitral¹⁷⁸.

Neste ponto, importante situar o local em que a arbitragem se encontra no contexto dos métodos alternativos de resolução de disputas, para que seja realçada a diferença entre transação e arbitragem pois, ultimamente, muito se tem comentado sobre a transação tributária na esfera federal. Os métodos alternativos de solução de conflitos classificam-se entre autocompositivos, quando as próprias partes chegam a um consenso, através de concessões mútuas, sem a intervenção de um terceiro, e heterocompositivos, em que há um terceiro imparcial que atuará impondo a sua decisão, a exemplo da atuação do juiz togado, mas através de um tribunal privado¹⁷⁹.

A transação é um acordo de vontades entre as partes, através de concessões recíprocas entre contribuinte e Fazenda, que normalmente advém da utilização da mediação e da conciliação, como métodos autocompositivos na resolução de conflitos. A arbitragem é um do método heterocompositivo, no qual um árbitro imparcial imporá a sua decisão, não havendo nenhum tipo de negociação ou concessão entre as partes, tal qual a atuação do Poder Judiciário, mas no âmbito de um tribunal particular. Portanto, na utilização da técnica da arbitragem não há negociação, não havendo disposição do crédito, mas tão somente a imposição de uma decisão por terceiro imparcial, superando-se o dogma e o antigo debate sobre a indisponibilidade do crédito tributário para fins de arbitragem, tornando-se evidente a possibilidade de utilização da arbitragem tributária¹⁸⁰.

Na legislação brasileira não há norma jurídica que preveja expressamente a indisponibilidade do crédito tributário. Ao revés, o Código Tributário Nacional autoriza a possibilidade do Fisco dele dispor ao autorizar a anistia, remissão, transação¹⁸¹ ou

¹⁷⁸ BARBI, Marcelo. Arbitragem Tributária no Brasil: Por Que Não? **Arbitragem Tributária: Desafios Institucionais Brasileiros e a Experiência Portuguesa**. 2.ed. Tathiane Piscitelli, Andréa Mascitto, Priscila Faricelli de Mendonça (Coordenação). São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2019, p.323.

¹⁷⁹ PISCITELLI, Tathiane dos Santos. A Experiência Internacional: as matérias sujeitas à arbitragem tributária. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

¹⁸⁰ *Ibidem*.

¹⁸¹ Art. 156. Extinguem o crédito tributário: (...) III – a transação; IV – remissão;

parcelamento¹⁸², a demonstrar que essa suposta indisponibilidade seria irrelevante para a sua submissão à arbitragem, sendo essencial apenas o atendimento aos critérios legais para fins de renúncia ou disposição do crédito fiscal¹⁸³. Assim, elaborando uma interpretação sistemática do ordenamento jurídico brasileiro, não faria sentido o Código Tributário Nacional elencar hipóteses em que considera ser possível a disposição de crédito tributário através de lei, mas, contraditoriamente, determinar que seria indisponível¹⁸⁴.

Portanto, a indisponibilidade do tributo deve ser analisada como um reflexo da legalidade, no qual as partes não podem modificar o que disposto em lei através de acordo de vontades. Exemplo disso é a transação, na qual há disposição do crédito pelas partes e é prevista pelo CTN como uma das causas extintivas do crédito tributário, mas que não possuía aplicabilidade por ausência de lei que estabelecesse expressamente as hipóteses em que a Administração Pública pudesse diminuir o valor a ser pago pelo contribuinte¹⁸⁵, lacuna do ordenamento que foi recentemente preenchida pela Lei 13.988/2020.

Pedro A. Batista Martins defende a disponibilidade de todos os interesses do Estado e os direitos que dele derivem e tenham expressão monetária¹⁸⁶, englobando a acepção de tributo constante do art. 3º do CTN como uma “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”.

Com base na acepção acima, parte da doutrina entende ser inarbitrável o crédito tributário por conta de sua cobrança pela Administração Pública ser efetuada mediante atividade plenamente vinculada. Entretanto, nos termos descritos acima, a legislação trata como indisponível apenas a atividade de arrecadação do crédito tributário em si, pois o

¹⁸² Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário: (...) VI – o parcelamento;

¹⁸³ MENDONÇA, Priscila Faricelli. **Transação e Arbitragem nas Controvérsias Tributárias**. 2013. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo. Orientador: Professor Dr. Carlos Alberto de Salles. Biblioteca Depositária: Biblioteca da Faculdade de Direito da USP. Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-12022014-135619/publico/dissertacao_mestrado_final_Priscila_Faricelli_de_Mendonca.pdf, p. 72-73.

¹⁸⁴ *Ibidem*, *loc. cit.*

¹⁸⁵ MORAIS, Carlos Yury Araujo. Direito Transação e Arbitragem em Matéria Tributária. A Experiência Estrangeira e sua Aplicabilidade ao Direito Brasileiro. **Arbitragem e Mediação: arbitragem aplicada**. Coleção Doutrinas Essenciais, v.4. Arnoldo Wald (Organização). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p. 733-734.

¹⁸⁶ MARTINS, Pedro A. Batista. **O Poder Judiciário e a Arbitragem: quatro anos da Lei 9.307/96 (Parte III)**. Disponível em: <<http://batistamartins.com/wp-content/uploads/kalins-pdf/singles/o-poder-judiciario-e-arbitragem-quatro-anos-da-lei-n-9-30796-parte-iii.pdf>>. Acesso em: 12 mai. 2020, p. 6;

administrador não pode abandonar, por capricho ou desídia, a função de fiscalizar, lançar e arrecadar o tributo, o que não significa que essa indisponibilidade impregne o crédito tributário *per se*¹⁸⁷. Nesta mesma direção, Leonardo Rocha Hamooud defende que a competência tributária constitucionalmente outorgada é indisponível, não significando dizer que o crédito daí decorrente também o seria.¹⁸⁸

Assim, sendo a nota da indisponibilidade afeta a atividade de cobrança do crédito tributário (fiscalização, lançamento e arrecadação), a utilização da arbitragem como um meio heterocompositivo de resolução de contendas será legítima desde que respeitados os limites e condições legais, não havendo ato de disposição, pois, ao final, terceiro imparcial, utilizando-se de elementos legais e fáticos e respeitando-se o devido processo legal, poderá decidir pela exigibilidade do tributo¹⁸⁹.

Portanto, ao submeter um crédito tributário à arbitragem, o Fisco não está renunciando ao seu direito sobre ele, havendo tão somente uma escolha sobre o meio que se pretende dirimir a controvérsia e, escolhida a via arbitral, ocorre a derrogação do juízo estatal¹⁹⁰, ao menos num primeiro momento, pois a única exigência constitucional é que não se impeça o livre acesso ao Poder Judiciário, o que é expressamente previsto pelo art. 33 da Lei de Arbitragem, para declaração de nulidade da sentença arbitral¹⁹¹. Assim, por respeito ao princípio da legalidade, a arbitragem só não poderá recair sobre os elementos do núcleo da obrigação tributária, pois uma lei só pode ser alterada por outra¹⁹².

¹⁸⁷ MENDONÇA, Priscila Faricelli. **Transação e Arbitragem nas Controvérsias Tributárias**. 2013. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo. Orientador: Professor Dr. Carlos Alberto de Salles. Biblioteca Depositária: Biblioteca da Faculdade de Direito da USP. Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-12022014-135619/publico/dissertacao_mestrado_final_Priscila_Faricelli_de_Mendonca.pdf, p. 72.

¹⁸⁸HAMMOUD, Leonardo Rocha. **Arbitragem Tributária. A Experiência Portuguesa e a Realidade Brasileira**. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2019, p. 123.

¹⁸⁹ BOSSA, Gisele Barra; VASCONCELLOS, Mônica Pereira Coelho. Arbitragem Tributária e a Reconstrução do Interesse Público. **Arbitragem Tributária: Desafios Institucionais Brasileiros e a Experiência Portuguesa**. 2.ed. Tathiane Piscitelli, Andréa Mascitto, Priscila Faricelli de Mendonça (Coordenação). São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2019, p.56.

¹⁹⁰ DACOMO, Natalia de Nardi. **Direito tributário participativo: transação e arbitragem administrativas da obrigação tributária**. 2008. Tese (Doutorado em Direito) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo. Orientador: Professor Dr. José Artur Lima Gonçalves. Disponível em: <https://tede2.pucsp.br/bitstream/handle/8153/1/Natalia%20De%20Nardi%20Dacomo.pdf>, p. 85.

¹⁹¹Art. 33. A parte interessada poderá pleitear ao órgão do Poder Judiciário competente a declaração de nulidade da sentença arbitral, nos casos previstos nesta Lei.

¹⁹² MORAIS, Carlos Yury Araujo. Direito Transação e Arbitragem em Matéria Tributária. A Experiência Estrangeira e sua Aplicabilidade ao Direito Brasileiro. **Arbitragem e Mediação: arbitragem aplicada**. Coleção Doutrinas Essenciais, v.4. Arnoldo Wald (Organização). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p. 737.

Neste ponto, deve-se lembrar que o objetivo da indisponibilidade do direito é a proteção do interesse público primário, que se configura como o interesse da coletividade enquanto o complexo de direitos individuais, que deve ser distinguido dos interesses da Administração quanto aparato estruturado, de cunho patrimonial, também chamado de interesse público secundário, e que só podem prevalecer na exata medida em que também realizem o interesse público primário. Para realizar o interesse público, é necessário que a Administração disponha de interesses patrimoniais, ainda que não possa dispor de todos eles, como os bens públicos de uso comum, de onde se conclui que não há qualquer relação entre a (in)disponibilidade de direitos patrimoniais com a (in)disponibilidade do interesse público¹⁹³.

Desta forma, apesar de haver uma vinculação legal entre a arbitrabilidade e a disponibilidade de direitos por uma escolha de política legislativa, deve-se concluir que esta conexão é descabida, pois submeter um direito indisponível ao juízo arbitral não implica a sua violação. Se o ordenamento jurídico permite a utilização de meios autocompositivos para direitos indisponíveis, inclusive em matéria penal, em que o Estado faz acordo com os particulares¹⁹⁴, não subsiste razão para supor que a resolução de um litígio através de um procedimento conduzido por um árbitro imparcial, com caráter jurisdicional transcorrendo com o atendimento do devido processo legal atentaria contra um direito indisponível¹⁹⁵.

Apesar do critério da indisponibilidade estar presente em diversos ordenamentos da América do Sul, como Argentina, Bolívia, Paraguai, Peru e Venezuela, alguns ordenamentos têm demonstrado uma evolução nesse panorama, desvinculando, em certas situações, a disponibilidade do objeto litigioso da arbitrabilidade, mantendo como critério único a patrimonialidade do objeto em disputa, a exemplo do modelo alemão. Essa flexibilização também é percebida na Itália, em lei que possibilitou a arbitragem no direito empresarial com fundo indisponível¹⁹⁶.

¹⁹³ GRAU, Eros Roberto. Arbitragem e contrato administrativo. **Revista da Escola Paulista da Magistratura**, São Paulo, v. 3, n° 2, 2002, p.56-58.

¹⁹⁴ Como no caso de transação penal nos crimes de lesão corporal (art. 129 do Código Penal), entre o Ministério Público e o réu, em sede de ação penal pública incondicionada, ou nos termos de ajustamento de conduta em ações que envolvem o direito difuso ao meio ambiente equilibrado, conforme autorizado pela Lei de Ação Civil Pública.

¹⁹⁵ LIMA, Bernardo da Silva. **A Arbitrabilidade do Dano Ambiental**. Coleção Atlas de Arbitragem. Carlos Alberto Carmona (Coordenação). São Paulo: Editora Atlas, 2010, p.59.

¹⁹⁶ SCHENK, Leonardo Faria. Notas sobre a (In)Disponibilidade do Objeto Litigioso e a Arbitragem. **Revista da EMERJ**, v.12, n° 48, 2009, p.60-62, 65-66.

O ordenamento jurídico português prevê a possibilidade de os árbitros declararem a nulidade de atos administrativos, o que seria indisponível, conforme teoria clássica aplicada ao âmbito português, o que poderia suscitar debates sobre uma erosão no critério da disponibilidade ou, com mais precisão, no seu significado tradicional¹⁹⁷. Entretanto, para Ana Perestrelo de Oliveira, o referido normativo está longe de romper com o referido critério, e apenas o ratifica, pois o regramento do art. 180º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos¹⁹⁸ limita a arbitragem aos atos administrativos circunscriptos às áreas consideradas disponíveis, no caso, aos atos administrativos relativos à execução de contratos administrativos, admitindo que o acessório (ato administrativo) segue a sorte do principal (relação jurídica contratual administrativa)¹⁹⁹.

Ocorreu um alargamento no campo da arbitrabilidade dos litígios em Direito Administrativo português, mas não pela subtração ou alteração do critério da disponibilidade, e sim pelo alargamento do espaço de disponibilidade concedido à Administração Pública. Entretanto, está em curso um processo de revisão do referido CPTA, que altera o cenário atual e que prescreve a sujeição à arbitragem a generalidade das questões relativas à validade dos atos administrativos que, se aprovada, representaria o abandono definitivo do critério da disponibilidade no Direito Administrativo português²⁰⁰.

Para outros, entretanto, a nova redação do art. 180º revelou a possibilidade da arbitragem em matéria anteriormente considerada indisponível, mostrando um abrupto abandono do critério da disponibilidade, percebendo-se o visível afastamento entre os conceitos de disponibilidade e arbitrabilidade. Esta alteração revelou que a

¹⁹⁷ BRAVO, Bárbara Magalhães. MIMOSO, Maria João. A Arbitrabilidade do Ato Administrativo à Luz do Novo CPTA. **Revista Electrónica de Direito**, nº 2, 2016, p.9.

¹⁹⁸ Art. 180º Tribunal Arbitral

1 - Sem prejuízo do disposto em lei especial, pode ser constituído tribunal arbitral para o julgamento de:

- a) Questões respeitantes a contratos, incluindo a apreciação de actos administrativos relativos à respectiva execução;
- b) Questões de responsabilidade civil extracontratual, incluindo a efectivação do direito de regresso;
- c) Questões relativas a actos administrativos que possam ser revogados sem fundamento na sua invalidade, nos termos da lei substantiva.
- d) Litígios emergentes de relações jurídicas de emprego público, quando não estejam em causa direitos indisponíveis e quando não resultem de acidente de trabalho ou de doença profissional.

¹⁹⁹ OLIVEIRA, Ana Perestrelo. **Arbitragem de Litígios com Entes Públicos**. 2.ed. Coimbra: Almedina, 2015, p.61-62.

²⁰⁰ *Ibidem*, 78.

disponibilidade jamais foi critério utilizado na construção do referido artigo, de onde decorre a inaceitabilidade da sua vinculação à utilização da arbitragem²⁰¹.

O critério da disponibilidade era aplicável de forma transversal naquele ordenamento, até o advento do Regime Geral de Arbitragem Tributária, aprovado pelo Decreto-Lei nº 10/2011, quando os litígios jus-tributários passaram a ser arbitráveis²⁰², apesar de considerados indisponíveis, tendo Portugal invertido a lógica da maior resistência às arbitragens tributárias do que nas demais contendas administrativas. Portanto, disponibilidade e arbitrabilidade não são lógica ou ontologicamente indissociáveis, porquanto não há disposição do direito controvertido, pois o árbitro é julgador que não se substitui às partes no exercício de suas autonomias privadas, apenas apurando os contornos de uma situação na qual os envolvidos enxergam de maneira dissonante²⁰³.

Portanto, percebe-se que o conceito atrelado à (in)disponibilidade não é estático, alterando-se, como diversos outros institutos, à medida que o direito evolui como uma consequência das alterações nos anseios sociais, percebendo-se uma mitigação na problemática do referido conceito, que não é uma regra absoluta na seara tributária. O crédito tributário permanece indisponível até que a lei preveja a possibilidade de sua disposição pelos diversos institutos existentes, como transação, anistia, etc, quando passa a existir uma disponibilidade regrada. Em Portugal, a lei definiu com precisão as matérias e o limite de valor para que o objeto seja submetido à arbitragem²⁰⁴.

As considerações expostas demonstram que o crédito tributário é disponível, contanto que nos limites traçados pelo ordenamento, cuja discussão reflete um falso problema. De toda forma, reconhecer a indisponibilidade do crédito tributário não significaria concluir pela impossibilidade de utilização desta forma de solução de contendas em todos os litígios fiscais, mas, ao revés, entender se em todos os momentos

²⁰¹ BRAVO, Bárbara Magalhães. MIMOSO, Maria João. A Arbitrabilidade do Ato Administrativo à Luz do Novo CPTA. **Revista Electrónica de Direito**, nº 2, 2016, p.8.

²⁰² Também se proibiu o julgamento por equidade para os litígios tributários.

²⁰³ OLIVEIRA, Ana Perestrelo. *Op.cit.*, p.74-75.

²⁰⁴ MACHADO, Carlos Henrique. **A Nova Processualidade Fiscal e o Recrudescimento do Discurso da Arbitragem Tributária no Brasil: Uma Análise do Projeto de Lei nº 4.257, de 2019**. *Economic Analysis of Law Review*, v.11, nº2, 2020, p.143.

do percurso do crédito tributário impera a nota da indisponibilidade e em quais deles se permitiria a operacionalidade do instituto arbitral^{205 206}.

Conforme percebido, a tarefa de delimitação do conceito de “disponibilidade” é árdua e comporta considerável elasticidade, o que gera imprecisão jurídica, motivo pelo qual países como Alemanha, Áustria e Portugal abandonaram este conceito, utilizando-se apenas do critério da patrimonialidade dos conflitos²⁰⁷, segunda e última baliza adotada pelo ordenamento nacional.

3.3.2 Requisito da Patrimonialidade

O vocábulo “patrimônio”, ao menos em Direito Administrativo, tem sentido amplo, dentre os quais o patrimônio econômico, cultural, histórico, artístico, paisagístico, arqueológico, dentre outros, mas, para fins de interpretação do referido dispositivo, o termo refere-se ao patrimônio econômico²⁰⁸. Portanto, a outra baliza da arbitrabilidade objetiva é o caráter patrimonial do direito em disputa, que pode ser visto por duas vertentes: quando o seu objeto se reveste de caráter econômico, ou seja, quando a sua posição jurídica pode ser trocada por dinheiro, bem como pela aptidão de um possível inadimplemento ser reparado, compensado ou neutralizado por pecúnia²⁰⁹.

Patrimonialidade, disponibilidade e transigibilidade não são sinônimos, possuindo significados próprios na órbita jurídica, sendo essencial compreendê-los para construir

²⁰⁵ OLIVEIRA, Ana Perestrelo. **Arbitragem de Litígios com Entes Públicos**. 2.ed. Coimbra: Almedina, 2015, p.100, 103.

²⁰⁶ A citada autora defende que, em Portugal, mesmo antes da expressa previsão legal autorizativa da arbitragem tributária, sempre existiram espaços para a arbitragem fiscal, quando identificada a transição de anterior forma impositiva e vertical entre fisco e contribuinte, para a zona de cooperação, em que as relações fiscais passam a se desenvolver em áreas de acordo, como nos contratos fiscais, aplicação de conceitos indeterminados, utilização de técnicas de presunção para fixação de tributos, ou sempre que identificada margem de discricionariedade administrativa. Desta forma, percebe-se a vinculação entre a disponibilidade e uma atuação menos engessada do Fisco.

²⁰⁷ LIMA, Bernardo da Silva; GUIMARÃES, Rebeca Bárbara. Os Limites da Atuação da Administração Pública na Arbitragem. Dificuldades Concretas. **Coletânea de Estudos em Mediação e Arbitragem do I Fórum Nacional de Mediação e Arbitragem: artigos completos**. Analice Passos Gramacho; Paula Faria Vasconcelos (Organização). Salvador: Artepoesia, 2018, p.69.

²⁰⁸ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **As possibilidades de arbitragem em contratos administrativos**. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2015-set-24/interesse-publico-possibilidades-arbitragem-contratos-administrativos2>. Acesso em 11 jan.2021.

²⁰⁹ TALAMINI, Eduardo. A (In)disponibilidade do Interesse Público: Consequências Processuais (Composições em Juízo, Prerrogativas Processuais, Arbitragem e Ação Monitória). **Revista de Processo**, São Paulo, nº 128, out. 2005, p. 68.

um raciocínio estruturado no que tange ao acesso de demandas à arbitragem, pois tais critérios podem representar óbices à arbitrabilidade. Na maioria dos ordenamentos jurídicos, as matérias indisponíveis não podem ser objeto de transação, o que pode causar confusão e levar ao equívoco de serem consideradas sinônimos²¹⁰. A transigibilidade é a possibilidade de submeter determinado litígio à transação, ou seja, à autocomposição entre os sujeitos envolvidos²¹¹. Já a disponibilidade é a característica de um direito que permite ao seu titular, por vontade própria, modificá-lo ou extingui-lo, em maior ou menor grau²¹².

Desta forma, a transação é o meio através do qual uma situação jurídica (disponível ou indisponível), poderá (ou não, se totalmente indisponível) pôr fim a uma controvérsia de direito material, cuja disponibilidade pode variar em graus. Portanto, a intransigibilidade de direitos indisponíveis é mera opção legislativa²¹³, não havendo incompatibilidade estrutural ou lógica na realização de transação envolvendo direitos indisponíveis²¹⁴, mormente quando se refere a institutos que comportem gradação.

Disponibilidade tampouco se confunde com patrimonialidade, muito embora os conceitos, por serem qualidades de situações jurídicas, estejam interligados. Enquanto a disponibilidade é a qualidade que permite ao seu titular modificá-lo ou extingui-lo, a patrimonialidade confere ao seu titular a possibilidade de recebimento de valor monetário pela sua posição jurídica ou seu ressarcimento em caso de violação²¹⁵.

²¹⁰ LIMA, Bernardo da Silva. **A Arbitrabilidade do Dano Ambiental**. Coleção Atlas de Arbitragem. Carlos Alberto Carmona (Coordenação). São Paulo: Editora Atlas, 2010, p. 52.

²¹¹ Código Civil brasileiro, “Art. 840. É lícito aos interessados prevenirem ou terminarem o litígio mediante concessões mútuas.”

²¹² “A indisponibilidade, contudo, comporta graus. Assim, pode ser absoluta ou relativa. A primeira, envolve situações excepcionalíssimas, tais como o direito à vida, à personalidade, ao trabalho livre. (...) Na indisponibilidade relativa, ao contrário do que se passa na absoluta, a renúncia e a transação têm lugar, conquanto sujeitas a restrições e limitações. Mas não se pode negar que o salário, o aviso prévio, as férias, os adicionais a garantia de emprego e outros direitos “indisponíveis e irrenunciáveis”, ordinariamente, encontram no judiciário trabalhista sede para transações, acordos e conciliações que denotam a relativa indisponibilidade” (DAMIANO, Henrique. Formas extrajudiciais de solução dos conflitos individuais do trabalho. Revista do Tribunal Regional do Trabalho da 15ª Região, Campinas, São Paulo, nº 21, 2002. Disponível em: <https://trt15.jus.br/sites/porta1/files/fields/colecoesdotribunal_v/revista-do-tribunal-eletronica/2002/r-21-2002.pdf>. Acesso em: 08/05/2020, p. 143).

²¹³ LIMA, Bernardo da Silva. *Op.cit.*, 2010, p. 53.

²¹⁴ Muito embora essa afirmação possa parecer contraditória, por conta da tradição juscivilista que fixou a transação como concessão mútua de direitos (art. 840 do Código Civil brasileiro), o que não seria cabível para direitos absolutamente indisponíveis, deve-se levar em conta o ordenamento pátrio como um todo, a exemplo da transação penal efetuada nos termos do art. 76 da Lei 9.099/95, inclusive para os crimes considerados de ação penal pública incondicionada, que são regidos pelo princípio da indisponibilidade.

²¹⁵ LIMA, Bernardo da Silva. *Op.cit.*, 2010, p.53.

Portanto, muito embora algumas posições jurídicas sejam indisponíveis, podem se desdobrar em outros direitos com caráter disponível, havendo, assim, distinção entre a disponibilidade da posição jurídica em si e a disponibilidade dos efeitos patrimoniais dela decorrentes, a exemplo de um desastre ecológico de grandes proporções, em que, muito embora o meio ambiente como um macrobem²¹⁶ seja indisponível, caso haja um dano, deverá o mesmo ser reparado.

Nesta mesma linha exemplificativa encontram-se os direitos pessoais de família, como a indisponibilidade da posição jurídica de filho, que se desdobra em outros direitos disponíveis, na medida em que gera o direito de percepção de alimentos ou atribui direitos sucessórios, status conferidores de efeito patrimonial, os quais poderão ser objeto de disposição, já que, por exemplo, a prestação pecuniária em si pode ser ajustada ou até mesmo renunciada e o herdeiro poderá abdicar do seu quinhão.

Ademais, também deve-se ressaltar a corriqueira sobreposição entre os conceitos de disponibilidade e patrimonialidade, pois determinados interesses jurídicos extrapatrimoniais apenas podem ser reconhecidos via intervenção judicial²¹⁷, a exemplo do estado de falido ou de divorciado, donde revela-se a confusão entre direitos indisponíveis (estado da pessoa) e a necessária intervenção do Estado juiz: um direito indisponível continua carregando tal qualidade, ainda que submetido à apreciação judicial, não lhe retirando esta qualidade. Trata-se, mais uma vez, de política legislativa, ao estatuir que determinados direitos indisponíveis apenas podem ser submetidos à jurisdição estatal²¹⁸.

Portanto, por serem qualidades que possuem distinta natureza jurídica, necessário reafirmar que nem todos os direitos patrimoniais são disponíveis, a exemplo do que defendido pelo mínimo existencial. Nem todos os direitos disponíveis são direitos

²¹⁶ A doutrina nacional utiliza-se da expressão macrobem para identificar o meio ambiente como bem unitário, indivisível e de natureza imaterial, enquanto que o microbem é utilizado para denominar os recursos ambientais em si, que são corpóreos e que compõem o macrobem, a exemplo das florestas e rios. (HENKES, Silvana L.; RUSSO, Marília Rezende. A Prescrição dos Danos Ambientais Extrapatrimoniais na Sociedade de Risco. **Revista Eletrônica do Curso de Direito da UFSM**. v. 8, 2013, p. 248-263. Disponível em: <https://periodicos.ufsm.br/revistadireito/article/view/8266>, p. 252).

²¹⁷ TALAMINI, Eduardo. A (In)disponibilidade do Interesse Público: Consequências Processuais (Composições em Juízo, Prerrogativas Processuais, Arbitragem e Ação Monitoria). *Revista de Processo*, São Paulo, nº 128, out. 2005, p. 61.

²¹⁸ *Ibidem*, p. 68.

patrimoniais, como alguns direitos resguardados por ações meramente declaratórias, em que se pretenda apenas certificar uma situação²¹⁹.

Também não se pode confundir a imperatividade da norma com a indisponibilidade do direito, cuja confusão tem origem no fato de que ambas limitam a autonomia privada, não se podendo efetuar raciocínio automático para equipará-las, devendo a norma ser interpretada quanto à disponibilidade da situação jurídica em si, bem como de seus graus²²⁰. A regra jurídica raramente pronunciará que determinada situação jurídica é indisponível, posição que se concretiza a partir dos recursos hermenêuticos utilizados pela doutrina, aliados ao valor comumente conferidos a cada situação jurídica, respondendo se dada situação jurídica seria disponível, indisponível e em quais graduações²²¹.

Assim, são passíveis de sujeição à arbitragem aquelas demandas com caráter eminentemente patrimonial - que possuam cunho econômico, ou cujo inadimplemento possa ser reparado em pecúnia – cujo conflito também possa ser diretamente resolvido pelas partes, independentemente de valer-se do Poder Judiciário²²². Portanto, com relação à arbitragem tributária, em que seu objeto estaria vinculado a disputas já instauradas sobre questões envolvendo o crédito tributário, é inequívoco o seu caráter patrimonial, decorrente de lei e da sua função primordial, por ser fonte de custeio do orçamento público, que realiza a atividade estatal.

Para fins de arbitragem tributária, seria desnecessário adentrar na discussão acerca da disponibilidade do crédito tributário, por se tratar de meio heterocompositivo, em que não há negociação entre as partes e, portanto, não há disposição, sendo a decisão imposta por um terceiro imparcial, mesma técnica utilizada no Poder Judiciário, com a única diferença do julgamento advir de um tribunal privado. Desta forma, se não há discussão

²¹⁹ Caso clássico na jurisprudência nacional foi a morte do jornalista Vladimir Herzog, durante o regime militar brasileiro, em que foi proposta Ação Declaratória por Clarice Herzog, sua esposa, e seus dois filhos, perante a Justiça Federal de São Paulo, requerendo que a corte declarasse que o jornalista foi detido e morto devido a graves torturas, e não por conta de suicídio, conforme registros oficiais que foram reproduzidos em sua certidão de óbito, fato que deu início ao processo de redemocratização do país.

²²⁰ O citado autor exemplifica da seguinte forma: Há norma constitucional que estabelece a dignidade da pessoa humana, de onde decorre a sua integridade física. Mas em que nível esse princípio é disponível? Posso vender meu cabelo, mas não posso vender meu fígado?

²²¹ LIMA, Bernardo da Silva. **A Arbitrabilidade do Dano Ambiental**. Coleção Atlas de Arbitragem. Carlos Alberto Carmona (Coordenação). São Paulo: Editora Atlas, 2010, p. 55-56.

²²² TALAMINI, Eduardo. A (In)disponibilidade do Interesse Público: Consequências Processuais (Composições em Juízo, Prerrogativas Processuais, Arbitragem e Ação Monitória). **Revista de Processo**, São Paulo, nº 128, out. 2005, p. 69.

acerca da indisponibilidade quando a demanda é judicializada, também não haveria motivos para se cogitar quando decidido pela via arbitral, pois não há negociação, e sim interpretação legal da situação jurídica em litígio²²³.

A análise da indisponibilidade encontra amparo quando se trata da discussão de transação tributária, que ocorre através de negociação entre as partes e que, ainda assim, a análise do ordenamento aponta que a indisponibilidade do crédito tributário não é absoluta, pois há momentos e hipóteses previamente estipuladas em lei em que é possível dele dispor, a exemplo da própria transação, remissão ou anistia²²⁴.

Outro axioma utilizado para impedir a utilização da arbitragem nas demandas tributárias refere-se à suposta indisponibilidade do crédito fiscal que, sendo um dos tipos de entrada nos cofres públicos, é classificado como uma receita pública para o Direito Financeiro, e que deve ser analisado também sob essa ótica, para perquirir se o tratamento conferido por esse microsistema jurídico possuiria o condão de extirpar a arbitrabilidade do crédito tributário.

3.3.2.1 Renúncia de Receita Pública

Para alcançar os objetivos fundamentais erigidos pela Carta Magna, o Estado construiu uma estrutura administrativa para projetá-los e executá-los, que demanda fonte de financiamento próprio com as receitas públicas, dentre as quais aquelas advindas do pagamento de tributos pelos cidadãos, classificadas como receitas derivadas (pois derivam de patrimônio de terceiros). A obrigação tributária que originariamente tinha sua explicação fundada numa relação de submissão do particular frente ao Estado, evoluiu da ótica individualista para a coletiva, e passou a ser enxergado como um dever de solidariedade de cada cidadão com a coletividade²²⁵, mas permaneceu o questionamento

²²³ PISCITELLI, Tathiane dos Santos. A Experiência Internacional: as matérias sujeitas à arbitragem tributária. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

²²⁴ *Ibidem*.

²²⁵ MORAIS, Carlos Yury Araujo. Direito Transação e Arbitragem em Matéria Tributária. A Experiência Estrangeira e sua Aplicabilidade ao Direito Brasileiro. **Arbitragem e Mediação: arbitragem aplicada**. Coleção Doutrinas Essenciais, v.4. Arnoldo Wald (Organização). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p. 728.

quanto a sua (in)disponibilidade, já que dela advém parte da receita pública, essencial para consecução do interesse público primário.

Entretanto, essa indisponibilidade não é absoluta, pois existe a possibilidade de se proceder a sua renúncia diante do devido processo legislativo, pois seria uma opção da mesma sociedade que, em princípio, necessita desta receita para a manutenção das suas necessidades. Portanto, a renúncia da receita pública passa a ser possível através dos processos atrelados ao estado democrático de direito, quando uma lei específica delimita de que forma ocorrerá, o que já acontece na prática, através das isenções, reduções de base de cálculo, alíquota zero, por exemplo²²⁶.

Apenas no adentrar do século XXI surgiu, no Brasil, a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar 101/2000), num contexto de crise fiscal, em que as dívidas estatais internas e externas eram crescentes e imperava o déficit orçamentário, com o objetivo de equilibrar as contas públicas, através da responsabilidade na gestão orçamentária, estabelecendo o controle da arrecadação, bem como metas e limites para a renúncia de receitas²²⁷. O §1º do artigo 14 discorre de maneira exemplificativa²²⁸ sobre o que considera como renúncia de receita, informando que ela deverá estar acompanhada da estimativa de impacto orçamentário-financeiro, bem como das medidas de compensação, ou que a mesma não afetará a meta fiscal prevista.

A renúncia de receita é uma política pública, em que o administrador público dispõe de determinado valor monetário (interesse público secundário) de forma responsável, impessoal e planejada, através da desoneração fiscal, visando alcançar, em contrapartida, determinadas metas sociais e econômicas, como criação de empregos ou busca de superávit na balança comercial, para alcance do interesse público primário. Portanto, é considerado como uma despesa indireta, já que há desistência do recebimento

²²⁶ PISCITELLI, Tathiane dos Santos. A Experiência Internacional: As Matérias Sujeitas à Arbitragem Tributária. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

²²⁷ AMORIM, Samira Macêdo Pinheiro; LIMA, Romana Missiane Diógenes. **A Renúncia de Receita e o Dever de Tributar: Uma Análise da Lei de Responsabilidade Fiscal e da sua Observância pelos Municípios do Estado do Ceará**. Disponível em: <<http://publicadireito.com.br/artigos/?cod=7df552440682aa17>>. Acesso em: 16 jan. 2021.

²²⁸ Art. 14, § 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

de determinada quantia antes mesmo que ingresse nos cofres públicos, denominado pela doutrina americana de gasto tributário ou *tax expenditure*²²⁹.

Percebe-se, portanto, que se trata de concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza fiscal, importando em redução no recolhimento tributário, com a finalidade de atender certos objetivos econômicos e sociais junto a setores estratégicos, caracterizando-se como um favor concedido unilateralmente pelos entes políticos, por ser consequência de uma política de desenvolvimento da economia, de redução das desigualdades regionais, ou outra finalidade coletiva.

O rol exemplificativo do art. 14, §1º lista benefícios em que há alterações nos elementos dos tributos (fato gerador, contribuinte ou responsável, base de cálculo e alíquota) ou uma redução posterior no valor apurado. Assim, a sua finalidade é evitar que o legislador conceda vantagens a determinados contribuintes sem uma justificativa razoável para a redução da arrecadação pública, e que ela não afete as metas fiscais já estabelecidas ou, caso afete, quais medidas de compensação serão adotadas²³⁰.

Desta forma, é indevida a alegação de que uma possível submissão à arbitragem poderia resultar em um enquadramento como renúncia de receita pública. Primeiramente porque utilizando-se o método teleológico para interpretar o art. 14 da LRF, percebe-se que a arbitragem não poderia estar incluída como uma de suas hipóteses por não haver nenhum outro método de resolução de litígio listado que justifique a equiparação, bem como as proposições listadas refletirem necessária diminuição na arrecadação, ao passo que, ao revés, o intuito da arbitragem é auxiliar na arrecadação tributária²³¹.

Segundo, sendo a arbitragem apenas um meio heterocompositivo na solução de litígios, não pode ser considerada como um benefício ao contribuinte, pois existe um

²²⁹ AMORIM, Samira Macêdo Pinheiro; LIMA, Romana Missiane Diógenes. *Op.cit.*

²³⁰ Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

²³¹ MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo; CASTRO, Leonardo Freitas de Moraes. *Direito Tributário e Arbitragem. Uma Análise da Possibilidade e dos Óbices ao Juízo Arbitral em Matéria Tributária no Brasil. Arbitragem e Mediação: arbitragem aplicada.* Coleção Doutrinas Essenciais, v.4. Arnoldo Wald (Organização). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p. 592.

terceiro imparcial que decidirá calcado em fatos e argumentos jurídicos sobre uma controvérsia surgida numa relação jurídica tributária, não havendo qualquer benefício na aceção de vantagem pecuniária unilateral, como é descrito na Lei de Responsabilidade Fiscal. As vantagens residem na adoção do procedimento em si, como a celeridade, tecnicidade e possível redução de custos, que são aplicáveis tanto para o Fisco como para o contribuinte, e eventual sucumbência fazendária, significa que o valor cobrado não era juridicamente devido²³².

Por último, enquanto a renúncia de receita possui como meio a desoneração tributária de algumas entidades, através de um contexto de execução de políticas públicas visando o alcance de uma melhoria coletiva, a arbitragem é apenas um meio heterocompositivo que se destina a resolver eventual litígio entre as partes, definindo se a razão jurídica assiste ao particular ou à Administração Pública, cujo resultado poderá ser a arrecadação ou não do tributo, não havendo correlação lógica com a renúncia tributária. Desta forma, percebe-se a discrepância em seus contextos (política pública e meio alternativo de resolução de litígios), objetivos (desenvolvimento coletivo e resolução de controvérsia individual), bem como relação com a arrecadação (renúncia de receita e definição da existência e montante do crédito tributário).

Em 2019 foi realizado o I Congresso de Advocacia Pública Fiscal pela Procuradoria Geral do Estado do Rio de Janeiro em que se discutiu sobre a arbitragem tributária como uma medida alternativa à solução de controvérsias, no qual as conclusões foram postas em votação, e se concluiu, à unanimidade, pela não aplicabilidade do referido art. 14 a estes casos, por não se tratar de benefício fiscal, e sim de solução de controvérsias, interpretação extensível às demais formas alternativas de solução de conflitos, o que demonstra substancial modificação no entendimento da comunidade jurídica sobre antigos dogmas que estão sendo ultrapassados para permitir a viabilidade da arbitragem tributária²³³.

²³² MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo; CASTRO, Leonardo Freitas de Moraes. Direito Tributário e Arbitragem. Uma Análise da Possibilidade e dos Óbices ao Juízo Arbitral em Matéria Tributária no Brasil. **Arbitragem e Mediação: arbitragem aplicada**. Coleção Doutrinas Essenciais, v.4. Arnoldo Wald (Organização). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p. 592.

²³³ TORRES, Heleno Taveira. A Experiência Internacional: as matérias sujeitas à arbitragem tributária: a aplicação subsidiária da lei da arbitragem comercial: a suspensão da exigibilidade do crédito e suas garantias; a judicialização da decisão arbitral; os árbitros, câmaras e formação do tribunal arbitral em matéria tributária. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

No mesmo sentido, o STF já se manifestou, em decisão plenária, que não há renúncia de receita quando efetuada transação, existindo tão somente a extinção do crédito tributário. Apesar de não ter tratado especificamente da arbitragem, a decisão tratou de uma forma autocompositiva de solução de controvérsias, o que traz maior conforto para levar o mesmo entendimento a um meio heterocompositivo, como a arbitragem²³⁴.

Portanto, não há correlação lógica entre renúncia fiscal e arbitragem, pois o que determina uma maior ou menor arrecadação tributária é a forma de elaboração das normas tributárias de incidência, na medida em que são compreendidas com maior facilidade ou dificuldade pela comunidade, e não a forma com que são resolvidos os litígios, pois o método de solução do conflito não influencia no fator quantitativo (se o tributo será recolhido a maior ou menor), mas apenas no fator tempo, já que, a depender da sua celeridade e eficácia, os valores ingressarão nos cofres públicos de forma mais imediata²³⁵.

Desta forma, a análise dos aspectos objetivo e subjetivo estabelecidos pela Lei de Arbitragem demonstra que não há impedimento para a submissão de contenda que verse sobre tributos. Entretanto, como o crédito tributário percorre um longo caminho desde a gestação da norma até a sua execução fiscal, impende adentrar em cada uma dessas fases para perquirir se em algum momento não seria possível a utilização da arbitragem.

²³⁴ “Patente, entretanto, que a transação, meio de extinção do débito tributário, não se confunde com benefício fiscal, não estando sujeita, por isso, ao dispositivo constitucional invocado nem a autorização em Convênio. A transação, por outro lado, implica, sempre, a redução da exigência fiscal ou de seus acessórios, tendo, no caso, por contrapartida, a realização imediata do débito tributário, resultado nem sempre alcançado na via judicial.” (Ação Direta de Inconstitucionalidade 2405-RS, Relator Ministro Alexandre de Moraes, publicado em 03.10.2019).

²³⁵ MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo; CASTRO, Leonardo Freitas de Moraes. *Direito Tributário e Arbitragem. Uma Análise da Possibilidade e dos Óbices ao Juízo Arbitral em Matéria Tributária no Brasil. Arbitragem e Mediação: arbitragem aplicada*. Coleção Doutrinas Essenciais, v.4. Arnoldo Wald (Organização). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p. 592-593.

4 ARBITRABILIDADE NAS FASES DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A relação jurídica tributária é obrigacional, advinda de lei, e cria um liame entre a Fazenda Pública e o contribuinte, desencadeada pela ocorrência de um fato gerador ao qual o ordenamento jurídico atribui a qualidade de originar a obrigação cujo objeto é uma prestação pecuniária²³⁶. Cronologicamente, o trajeto do crédito tributário inicia-se na fase legislativa, com o exercício das competências tributárias constitucionalmente outorgadas e encerra-se com a extinção ou exclusão do crédito, havendo um caminho considerável a ser percorrido entre estes dois acontecimentos.

Nesta linha de raciocínio, pode-se entender a obrigação tributária como totalidade e também como um processo, nos moldes do que vem sendo desenvolvido no Direito Privado, pois apresenta-se de forma dinâmica ao longo do tempo, com diferentes efeitos, graus de intensidade e particularidades, passando por diversas fases nas quais há um conjunto de atividades a serem desenvolvidas na direção do seu adimplemento, muito embora conserve a mesma natureza jurídica. Trata-se de um todo orgânico, cujas fases se desenvolvem como um conjunto de atividades no sentido do adimplemento, guardando entre si uma ligação de interdependência, e que se desencadeiam segundo conceitos elaborados pela teoria do direito²³⁷.

Desta forma, a despeito de modernamente as relações obrigacionais serem vistas como um todo, nada impede a sua compreensão como um processo, já que as características atribuídas ao crédito fiscal sofrem modificações com o curso do tempo e o desenrolar dos acontecimentos no mundo jurídico, o que demanda uma análise pormenorizada em cada uma dessas fases²³⁸.

4.1 FASE LEGISLATIVA: EXERCÍCIO DA COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA²³⁹

²³⁶ MELO FILHO, João Aurino de. **Racionalidade Legislativa do Processo Tributário**. Salvador: JusPODIVM, 2018, p. 76.

²³⁷ SILVA, Clovis Veríssimo do Couto e. **A Obrigação como Processo**. São Paulo: Bushatsky, 1976, p. 9-10.

²³⁸ O objetivo do presente estudo é analisar as principais fases pelas quais passa o crédito tributário em geral, sem adentrar nas especificidades das espécies de tributos (impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais), e também não pormenorizará os tipos específicos de procedimentos administrativos ou ações judiciais passíveis de manejo pelo contribuinte ou pela Fazenda.

²³⁹ Neste tópico será avaliado apenas a fase legislativa referente à lei tributária material, ou seja, aquela que possui aptidão de introduzir no ordenamento jurídico um fato gerador, fazendo nascer uma obrigação

Por força do art. 146, inciso III da Constituição Federal, apenas as leis complementares podem estabelecer normas gerais em matérias tributária, assim como os seus elementos: definir qual o fato gerador da obrigação principal, quem será o seu sujeito passivo e base de cálculo, além da obrigação, crédito, prescrição, decadência e lançamento. O art. 97 do CTN, diploma recepcionado pela carta magna como lei complementar, dispõe sobre o princípio da reserva de lei, em que determinadas matérias tributárias devem necessariamente ser restritas à lei em sentido formal.

Assim, para que o crédito tributário possa existir, necessariamente deverá ultrapassar a primeira etapa, em que o Poder Legislativo elabora as leis tributárias, devidamente autorizado pela Constituição Federal de 1988, que distribuiu a competência entre os entes políticos, para que possam inovar o ordenamento positivo, produzindo leis tributárias em sentido estrito²⁴⁰.

Impende ressaltar que a expressão competência tributária é utilizada em sentido distinto da capacidade tributária ativa - quando a hipótese de incidência se manifesta no mundo fenomênico fazendo nascer o fato gerador - já que, em diversos momentos, a mesma pessoa política que detém o poder de legislar também figura como sujeito ativo de uma obrigação tributária. Essa distinção possui importância para o presente estudo porque a competência tributária é intransferível, enquanto a capacidade tributária ativa é transferível²⁴¹, o que concede a possibilidade, ao menos em tese, da utilização da arbitragem tributária em determinado momento, mas não o ser no outro.

Portanto, neste tópico será estudada apenas a fase anterior à própria existência do tributo, em que a carta magna estabelece a competência tributária com exclusividade às pessoas políticas de direito público, munindo-as com o poder de legislar com

tributária. Desta forma, a possível necessidade de edição de leis complementares ou ordinárias para instituição, em tese, da arbitragem tributária, será objeto de análise no tópico 5.1 Projeto de Lei 4.257/2019.

²⁴⁰ A expressão competência tributária pode ser interpretada de diversas formas, não se podendo negar que o termo pode assumir determinado sentido lato, em que a competência tributária seja exercida por outras pessoas e em momentos distintos, a exemplo de um juiz quando profere uma sentença em processo judicial tributário, ao agente tributário que lavra o termo de infração, ao próprio contribuinte quando efetua um lançamento, o Presidente da República ao expedir um decreto do Imposto de Renda. Também deve-se fazer uma segunda distinção: o termo “competência tributária” é utilizado em sentido diverso da competência para legislar sobre direito tributário, pois, enquanto na primeira se instituem os tributos - a exemplo da Lei 10.833/2003, que instituiu a COFINS - na segunda são apresentadas normas gerais sobre direito tributário, a exemplo do Código Tributário Nacional. Portanto, é feita a ressalva de que utilizaremos a expressão competência tributária apenas para especificar a atuação do Poder Legislativo ao elaborar leis em sentido estrito para a instituição de tributos, afastando possíveis ambiguidades que poderiam ser suscitadas.

²⁴¹ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30.ed. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 281.

exclusividade sobre tributos, não podendo, entretanto, serem compelidas²⁴², tampouco transferi-las a terceiros, por conta do princípio da indelegabilidade da competência tributária²⁴³, encartado no artigo 7º do Código Tributário Nacional²⁴⁴.

O exercício da competência tributária é o sustentáculo prático da autonomia financeira dos entes federativos, uma necessidade para a autonomia política, administrativa e legislativa, já que a Constituição Federal destinou aos estados, distrito federal e municípios menos fontes de recursos do que a União. Esta mera distribuição de competências tributárias ainda depende da integração do legislador infraconstitucional para instituir os tributos através de lei em sentido estrito, que regulará a forma como a riqueza particular será transferida ao estado²⁴⁵.

A doutrina nacional classifica a competência tributária como de exercício facultativo, pois, através de uma interpretação sistemática, percebe-se que a Constituição Federal outorgou uma possibilidade a determinados entes de instituírem os tributos previamente elencados e não instituiu mecanismos que obriguem o Poder Legislativo a criar tais tributos.

Entretanto, o art. 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar 101/2000), estabeleceu que é um requisito essencial da responsabilidade fiscal a efetiva instituição e arrecadação de todos os tributos cuja competência tributária tenha sido constitucionalmente direcionada a algum ente da federação, tendo suscitado dúvidas na

²⁴² Na visão de Paulo de Barros de Carvalho, o ICMS seria de instituição obrigatória, por conta do caráter nacional do tributo, já que, caso apenas 1 Estado se omitisse na sua criação poderia gerar a chamada “guerra fiscal”, gerando uma inconsistência na sistemática do tributo, o que criaria a possibilidade de deixar de existir. Ressalta que se trata de tributo historicamente recolhido em países com estrutura unitária que exigiu adaptações rígidas para o Brasil, ente federado descentralizado, através de extenso regramento por legislação complementar e preceitos advindos do Senado Federal, para que a exação mantivesse uma unidade que não fosse alterada pela autonomia dos estados. Desta forma, há um grande número de preceitos normativos com caráter nacional, que devem ter necessária observância pelos estados membros, a exemplo dos conceitos de operações internas, interestadual e exportação. Reafirma sua visão ao citar o magistério de Roque Antônio Carrazza, que inseriu um tópico específico para o assunto na 5ª edição da obra “ICMS” (Malheiros Editores, ps. 343/344), com o título “Competência para criar o ICMS – obrigatoriedade de seu exercício”. Entretanto, tratam-se de posicionamento pessoais dos referidos autores, sem respaldo legal, com base numa análise econômica do direito, o que, ao menos à priori, não teria o condão de alterar o caráter facultativo da competência tributária.

²⁴³ CARVALHO, Paulo de Barros. *Op.cit.*, p. 281.

²⁴⁴ Art. 7º A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do artigo 18 da Constituição.

²⁴⁵ OLIVEIRA, Henrique Portela. **A facultatividade da competência tributária: novas considerações quanto ao art. 11 da lei de responsabilidade fiscal.** Disponível em: <<https://www.conteudojuridico.com.br/consulta/Artigos/50535/a-facultatividade-da-competencia-tributaria-novas-consideracoes-quanto-ao-art-11-da-lei-de-responsabilidade-fiscal>> Acesso em: 15 set. 2020.

doutrina se o aludido dispositivo teria modificado o regime da competência tributária, instituindo o seu exercício obrigatório, ou se seria inconstitucional por violar a carta magna²⁴⁶. Esta dúvida foi sanada com a ADI 2238-MC/DF²⁴⁷, que decidiu pela constitucionalidade do dispositivo.

Desta forma, fixou-se o entendimento de que a competência tributária continuou sendo de exercício facultativo, com a ressalva de que, após a edição da Lei de Responsabilidade Fiscal, caso os entes federativos optem por não instituir ou cobrar os tributos, tal postura é considerada como renúncia de receita pública, o que acarreta a necessidade de elaboração do demonstrativo de impacto orçamentário-financeiro, para comprovar como ocorrerá a compensação com a perda desta arrecadação.

Normalmente, os projetos de lei em matéria tributária são elaborados por especialistas nas áreas contábil e econômica, que se utilizam de termos técnicos específicos os quais não são do domínio do cidadão médio e, como regra, este aspecto não é previamente analisado pelo Poder Legislativo, que os aprova da forma como receberam, resultando numa falta de clareza do comando legal para a sociedade que o operacionalizará²⁴⁸. Portanto, a competência tributária é irrenunciável e caso o ente público a exerça, instituindo e arrecadando o tributo, o mesmo ingressa nos cofres públicos como uma receita pública, que é renunciável, momento que será abordado em itens subsequentes²⁴⁹.

Trata-se, portanto, de fase que se desenvolve nas instâncias políticas dos entes públicos, em que eventuais projetos de lei devem cumprir os trâmites relativos ao devido processo legislativo, com potencialidade para inovar na ordem jurídica, não se admitindo

²⁴⁶ OLIVEIRA, Henrique Portela. **A facultatividade da competência tributária: novas considerações quanto ao art. 11 da lei de responsabilidade fiscal.** Disponível em: <<https://www.conteudojuridico.com.br/consulta/Artigos/50535/a-facultatividade-da-competencia-tributaria-novas-consideracoes-quanto-ao-art-11-da-lei-de-responsabilidade-fiscal>> Acesso em: 15 set. 2020.

²⁴⁷ ADI 2.238-MC/DF. Relator Min. Ilmar Galvão. DJe 11/09/2008.

²⁴⁸ MORAIS, Carlos Yury Araujo. **Direito Transação e Arbitragem em Matéria Tributária. A Experiência Estrangeira e sua Aplicabilidade ao Direito Brasileiro. Arbitragem e Mediação: arbitragem aplicada.** Coleção Doutrinas Essenciais, v.4. Arnoldo Wald (Organização). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p. 730.

²⁴⁹ OLIVEIRA, Henrique Portela. **A facultatividade da competência tributária: novas considerações quanto ao art. 11 da lei de responsabilidade fiscal.** Disponível em: <<https://www.conteudojuridico.com.br/consulta/Artigos/50535/a-facultatividade-da-competencia-tributaria-novas-consideracoes-quanto-ao-art-11-da-lei-de-responsabilidade-fiscal>> Acesso em: 15 set. 2020.

um controle preventivo de constitucionalidade material das normas em formação, anteriormente e independentemente de sua aprovação formal.

Deve-se respeitar a separação dos 3 poderes, permitindo que o Poder Legislativo debata e aperfeiçoe o projeto, respeitando o seu trâmite e seus órgãos revisores, inclusive com a possibilidade que eventuais inconstitucionalidades sejam sanadas, ou vetadas pelo Poder Executivo. Nesta fase, a jurisprudência do STF apenas tem admitido, de forma excepcional, o controle de constitucionalidade de vícios formais e procedimentais do processo legislativo, através de mandando se segurança que possui como legitimado apenas o parlamentar, pois visa a correção de imperfeições ritualísticas já concretizadas²⁵⁰.

Sendo a arbitragem um meio alternativo à solução de controvérsias, considerado como uma alternativa à adjudicação estatal, não sendo permitido, pelo ordenamento jurídico, que haja sequer controle de constitucionalidade de vícios materiais em projetos de lei pelo STF, mas apenas em hipóteses excepcionais como a elencada, também não caberia arbitragem nesta fase, até porque ainda não existe, no mundo jurídico, a relação jurídica que daria origem à obrigação tributária. Portanto, ainda não existiria a definição de fato gerador, sujeito passivo, alíquota ou qualquer outro elemento a ser combatido pelo contribuinte, elementos que apenas passariam a existir na fase subsequente.

4.2 FASE DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA

Exercida a competência tributária através do devido processo legislativo em cada uma das esferas dos entes políticos, as leis são elaboradas, promulgadas e publicadas, para que seja dado conhecimento público do seu teor, momento em que o texto legislativo ingressa no ordenamento a que está jungido, com capacidade de inovar a disciplina jurídica das situações tributárias²⁵¹.

Neste ponto, deve-se ressaltar a sensível transformação pela qual passou a hermenêutica jurídica a partir da segunda metade do século XX, quando passou a ser admitida a distinção teórica entre o texto da lei e a norma, na qual a última advém da

²⁵⁰ MS 32033, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, Relator(a) p/ Acórdão: Min. TEORI ZAVASCKI, Tribunal Pleno, julgado em 20/06/2013, Publicação: 18/02/2014.

²⁵¹ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30.ed. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 305.

interpretação da primeira, reconhecendo-se a possibilidade de que um texto de lei tem a capacidade de gerar o nascimento de diversas outras normas, sendo a interpretação um pressuposto necessário para a sua aplicação, ainda que considerado “óbvio”²⁵².

O mundo exterior desperta sentidos nos seres humanos que os capturam através da percepção de noções, cujo grupamento faz surgir pensamentos que são exteriorizados através da linguagem que, por sua vez, é mais limitada do que a variedade de experiências a que se está exposto. Portanto, o legislador formulou um juízo que é reduzido em proposições e que serão novamente transformados em juízo pelos seus intérpretes, a indicar que interpretação significa tradução, podendo surgir diversos significados de um mesmo texto, pois são reformulações do texto originário, de onde se conclui que o texto de lei está para a norma tal qual o vocábulo está para sua significação²⁵³.

Assim, a hipótese de incidência²⁵⁴, como descrição legislativa de um fato que faz nascer a relação jurídica tributária, surge com a publicação do texto da lei, ainda que se reconheça a possibilidade de surgimento de diversas outras(s) norma(s) daí originárias, advindas da interpretação estreita de um único artigo de lei, ou de outras técnicas interpretativas, que envolvam a colaboração de outros dispositivos do mesmo diploma legal, ou do sistema normativo a que está vinculado. O texto normativo descreve que, verificada a ocorrência da situação hipotética na realidade fenomênica (descriptor ou antecedente normativo), ocorre o desencadeamento de certa consequência jurídica nela prevista (prescritor ou consequente normativo), numa estrutura de dever ser: caso a hipótese de incidência seja observada na realidade, deve ser imputada a consequência jurídica delimitada²⁵⁵.

²⁵² GUASTINI, Ricardo. **Das fontes às normas**. Edson Bini (trad.). São Paulo: Quartier Latin, 2005, p. 131.

²⁵³ CARVALHO, Paulo de Barros. *Op.cit.*, p. 312.

²⁵⁴ Neste ponto, deve-se ressaltar que o presente trabalho aspira traçar o caminho do crédito tributário, desde o momento anterior ao seu nascimento, nas fases relativas ao exercício da competência tributária e do nascimento da hipótese de incidência, passando pelo nascimento da obrigação tributária com a ocorrência do fato gerador no mundo fenomênico (quando efetivamente ocorre a situação descrita na hipótese de incidência), transitando pela fase do lançamento tributário, sua inscrição em dívida ativa, até a possível execução fiscal. Desta forma, deve-se esclarecer que há 2 momentos bem distintos nesse percurso: o momento da publicação da norma com a descrição do fato que, futuramente, será objeto de tributação e o momento em que existe a efetiva ocorrência, na realidade social, do fato anteriormente descrito pela norma. Portanto, apesar das expressões situação base, hipótese de incidência, fato gerador, fato imponível, etc, serem usadas de forma genérica para expressar ambos momentos do percurso do crédito tributário, impende especificar que, neste trabalho, a expressão hipótese de incidência ou hipótese tributária será utilizada apenas para a previsão legal do fato que faz nascer a relação jurídica tributária, uma elaboração normativa geral e abstrata, enquanto “fato gerador” ou “fato jurídico tributário” será utilizada para o momento da ocorrência do fato relatado no antecedente normativo, perceptível pelos sentidos humanos.

²⁵⁵ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30.ed. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 306.

Deve-se ressaltar que a doutrina afirma que a norma-matriz de incidência, assim denominada aquela definidora da incidência fiscal, é composta de elementos fundamentais, que, no antecedente, são os critérios material (comportamento da pessoa), espacial e temporal, enquanto no consequente, pelos critérios pessoais (sujeitos ativo e passivo) e quantitativo (base de cálculo e alíquota), cuja junção gera o núcleo lógico-estrutural da norma matriz de incidência tributária. Entretanto, os textos legais não trazem essas normas de forma coesa, exigindo do operador do direito a tarefa de buscar seus elementos espalhados pelo diploma legal²⁵⁶.

Desta forma, a controvérsia tributária pode surgir a partir deste momento, independentemente da vontade das partes, pois o fato que desencadeará a cobrança do tributo já está genericamente previsto em norma tributária, que apenas confere relevância tributária a um fato da vida cotidiana, havendo possibilidade de utilização de meios preventivos para solucionar eventual controvérsia. O Decreto 70.235/1972 prevê, em seus arts. 46 e seguintes, o procedimento administrativo de consulta, no qual o contribuinte poderá sanar dúvidas sobre fatos determinados, quando não será instaurado procedimento fiscal até trinta dias após decisão final, mantendo-se o prazo para o recolhimento do tributo²⁵⁷.

Este procedimento visa esclarecer ao contribuinte qual o posicionamento do fisco sobre determinada questão, evitando litígio futuro e vinculando as partes, sendo o único meio disponível para comunicação entre as partes, cuja solução é produzida de forma parcial, e comumente se apresenta como uma orientação a ser adotada pelo contribuinte²⁵⁸. O referido decreto também dispõe sobre o procedimento de fiscalização

²⁵⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30.ed. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 308-310.

²⁵⁷ Art. 46. O sujeito passivo poderá formular consulta sobre dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado.

(...)

Art. 48. Salvo o disposto no artigo seguinte, nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o sujeito passivo relativamente à espécie consultada, a partir da apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à data da ciência:

I - de decisão de primeira instância da qual não haja sido interposto recurso;

II - de decisão de segunda instância.

Art. 49. A consulta não suspende o prazo para recolhimento de tributo, retido na fonte ou autolancado antes ou depois de sua apresentação, nem o prazo para apresentação de declaração de rendimentos.

²⁵⁸ MENDONÇA, Priscila Faricelli. **Transação e Arbitragem nas Controvérsias Tributárias**. 2013. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo. Orientador: Professor Dr. Carlos Alberto de Salles. Biblioteca Depositária: Biblioteca da Faculdade de Direito da USP. Disponível em: <https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-12022014-135619/publico/dissertacao_mestrado_final_Priscila_Faricelli_de_Mendonca.pdf>. Acesso em: 12 mai. 2020, p.103.

(art. 7º e seguintes), que se destina a investigar se houve a correta aplicação da norma tributária, excluindo a possibilidade de denúncia espontânea e cujo encerramento poderá ocorrer com a lavratura de auto de infração, se constatada eventual transgressão²⁵⁹.

Já existindo, no mundo jurídico, o elemento tributário que se vislumbra indevido, com a possibilidade de questionamento judicial ou administrativo, é possível a utilização da arbitragem tributária em momento prévio à sua constituição, pois já existe litígio em potencial, como um conflito juridicamente relevante. Este momento anterior à constituição do crédito tributário foi um dos escolhidos pelo Projeto de Lei 4.468/2020, que estabelece a possibilidade de ser instaurada a arbitragem especial tributária no Brasil no curso de fiscalização ou solução de consulta, de onde se percebe que também o legislador entende ser um momento viável e propício para a utilização deste meio alternativo de solução de controvérsia.

4.3 FASE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA: OCORRÊNCIA DO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO

Com a ocorrência, no plano dos sentidos, do fato jurídico tributário²⁶⁰, anteriormente descrito em norma como uma hipótese tributária, dá-se o nascimento da relação jurídica tributária, desde que verificada a completa subsunção das características descritas na norma, obedecendo ao princípio da tipicidade tributária. Neste momento,

²⁵⁹ Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

(...)

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

²⁶⁰ Conforme indicado em nota de rodapé anterior, utilizaremos, para fins deste trabalho, as expressões “fato gerador” e “fato jurídico tributário” como sinônimos, a indicar o momento em que ocorre a subsunção, no mundo fático, da hipótese tributária descrita em lei. Esta ressalva é feita pois as expressões situação base, hipótese de incidência, fato gerador, fato impositivo, etc, são usadas de forma genérica para expressar, de forma indistinta, 2 momentos do iter do crédito tributário: a descrição legal de uma hipótese tributária, bem como sua ocorrência no mundo fenomênico. Entretanto, neste trabalho, as expressões “fato gerador” e “fato jurídico tributário” são utilizadas como sinônimos para especificar o momento fenomênico da ocorrência do fato relatado no antecedente normativo, perceptível pelos sentidos humanos.

automaticamente se instala o referido liame, atribuindo a um sujeito ativo, titular de um direito público subjetivo, a obrigação de exigir uma prestação tributária de um sujeito passivo, para o qual foi verificado o comportamento conforme descrição normativa. Assim, a relação jurídica tributária se instala de maneira lógica, e não cronológica, ocorrendo, ao mesmo tempo, fato jurídico e relação jurídica tributária, proporcionando o nascimento da obrigação tributária²⁶¹.

Estabelecida a relação jurídica tributária, dela advém a obrigação principal, de cunho patrimonial, prevista na norma que define a matriz de incidência (originando o liame obrigacional), bem como as obrigações acessórias²⁶², de cunho instrumental, consistentes em um fazer ou não fazer, para possibilitar o conhecimento e controle daquela. Enquanto com a obrigação principal o sujeito passivo entrega ao sujeito ativo²⁶³ determinada quantidade monetária, as obrigações acessórias consistem em diversas ações de cunho administrativo como a escrituração de livros, emissão de nota fiscal, preenchimento de declarações, manutenção de documentos disponíveis para eventual fiscalização²⁶⁴.

O CTN discorre sobre a obrigação tributária no art. 113²⁶⁵, afirmando ser a mesma principal ou acessória, sendo que a obrigação principal surgiria com a ocorrência do fato

²⁶¹ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30.ed. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 329.

²⁶²O termo “obrigação acessória”, utilizada pelo CTN, é objeto de crítica do professor Paulo de Barros Carvalho, pois considera ambos os signos da terminologia impróprios, já que tais deveres não poderiam ser chamados de obrigações, por não serem conversíveis em pecúnia, além de nem sempre serem acessórias, pois poderá haver uma fiscalização com solicitação de vários documentos e, ao final, verificar-se que não houve o nascimento da relação jurídica tributária. Também critica a expressão deveres de contorno, pelo fato de que nem sempre circundarem a obrigação principal, a exemplo do imposto sobre a renda, quando muitas pessoas que não auferem renda são obrigadas a prestar declarações ao Ministério da Fazenda, ou mesmo aquelas que auferem renda e que são obrigadas a fornecer informações outras, como número de empregados, no bojo das declarações. Desta forma, ele adota a expressão deveres instrumentais ou formais, pois tais atos são meros deveres que possibilitam ao Estado instrumentalizar o controle e fiscalização da prestação tributária. Para fins do presente trabalho, o termo não gera maiores controvérsias, e optamos por utilizar, de maneira indistinta, “obrigações acessórias” ou “deveres instrumentais”.

²⁶³ A despeito da classificação doutrinária entre sujeito ativo direto (entes federativos) e sujeito ativo indireto (pessoa jurídica de direito público ou privado que detêm o poder de fiscalizar e arrecadar o tributo, aptidão nominada como capacidade tributária ativa, a exemplo das autarquias e entidades parafiscais), não é conveniente trazer essa distinção para o momento do presente trabalho, pois este tópico visa tão somente analisar o aspecto objetivo do crédito tributário na fase da constituição da obrigação tributária, entendendo ser irrelevante a análise referente ao sujeito ativo, tampouco tratar de questões mais pormenorizadas, como o art. 119, que parece conferir a sujeição ativa apenas aos entes federativos, em contraposição à autorização constitucional que permitem a estes entes a transferência da capacidade tributária para outro ente público ou privado.

²⁶⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. *Op.cit.*, 2019, p. 373.

²⁶⁵ Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

gerador, ou seja, na mesma fração de tempo em que se der o nascimento da relação tributária, deixando subentendido que o posterior lançamento seria tão somente uma declaração do que já ocorrera anteriormente²⁶⁶. Também informa que o seu objeto é o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, entendendo-se o primeiro elemento como a entrega de determinada quantia em dinheiro advinda da ocorrência do fato tributário típico.

Entretanto, merecedora de crítica a inclusão da penalidade pecuniária como objeto da obrigação tributária, por ferir o conceito de tributo fornecido pelo próprio diploma (art. 3º, CTN)²⁶⁷, e do qual consta que tributo é prestação pecuniária que não constitua sanção de ato ilícito. Desta forma, o diploma legislativo estabeleceu uma clara divisão entre os institutos, ao informar que o fato lícito gera a obrigação tributária, mas o fato ilícito gera a penalidade pecuniária, donde exsurge que admitir a multa como objeto da obrigação tributária daria azo à desnaturação do conceito de tributo. Ambos institutos possuem estruturas equivalentes, nas quais um sujeito ativo possui o direito público subjetivo de exigir, do sujeito passivo, a entrega de determinada quantia em dinheiro, mas não podem ser confundidos²⁶⁸.

A parte final do aludido normativo informa que a obrigação se extingue juntamente com o crédito dela decorrente, com uma estranha separação entre obrigação e crédito, sendo que não existe obrigação sem crédito e vice-versa, pois o crédito é apenas uma outra forma de se referir à prestação advinda da obrigação. O referido diploma estatui que a obrigação nasce com o fato gerador, mas o crédito tributário se constitui pelo lançamento, estabelecendo um regramento em que, apesar do nascimento da obrigação jurídica, não há, para o sujeito ativo, o direito subjetivo de exigir a prestação, tampouco o dever do sujeito passivo em prestar o objeto, devendo a regra ser interpretada da

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

²⁶⁶ Apesar do inicial regramento conferido à obrigação tributária despertar a desconfiança de que o lançamento seria tratado como ato de declaração, o art. 142 do CTN informa que se trata de ato constitutivo do crédito tributário, e que será objeto de maior detalhamento em tópico seguinte.

²⁶⁷ 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.

²⁶⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30.ed. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 377.

seguinte forma: ocorrido o fato jurídico tributário, surge a relação obrigacional, em que o crédito do sujeito ativo corresponde ao débito do sujeito passivo²⁶⁹.

Desta forma, apesar da obrigação tributária nascer com a ocorrência do fato gerador, a legislação limita alguns efeitos obrigacionais até que sejam especificados com maior precisão o ato administrativo de aplicação da norma tributária material através do lançamento, momento em que surge o crédito tributário, existindo uma distinção entre obrigação e crédito tributário, entendimento dominante na doutrina nacional, segundo o qual o lançamento teria natureza dúplice: declarativo da obrigação e constitutivo do crédito (evitando-se a clássica discussão binária sobre a natureza jurídica do lançamento: se declaratória ou constitutiva da obrigação tributária)²⁷⁰.

Para um melhor entendimento, enxerga-se a obrigação tributária também como um processo, na medida em que a sequência de acontecimentos dinâmicos ao longo do tempo, através de um conjunto de atividades sequenciais a serem desenvolvidas na direção do seu adimplemento, acoplam diferentes características, muito embora conserve a mesma natureza jurídica²⁷¹.

Há quem defenda uma maior dificuldade em instituir a arbitragem anteriormente à constituição do crédito tributário, já que, por sua sistemática, haveria risco de não uniformização, podendo ocorrer situação em que, manejando-se ação declaratória, uma empresa estaria desobrigada do pagamento de determinado imposto enquanto a sua concorrente direta seria obrigada, gerando um problema maior de livre concorrência, desequilíbrio econômico e tratamento desigual entre os contribuintes. Entretanto, seria possível para as decisões de análise técnica, como a discussão sobre a classificação fiscal^{272 273}.

²⁶⁹ *Ibidem*, p. 379.

²⁷⁰ MELO FILHO, João Aurino de. **Racionalidade Legislativa do Processo Tributário**. Salvador: JusPODIVM, 2018, p. 76-78.

²⁷¹ SILVA, Clovis Veríssimo do Couto e. **A Obrigação como Processo**. São Paulo: Bushatsky, 1976, p. 9-10.

²⁷² PINHO, Rodrigo Barreto de Faria. A extensão e os limites das matérias tributárias sujeitas à arbitragem. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

²⁷³ A exemplo da decisão do CARF sobre a marca CROCS, em que houve julgamento sobre a sua classificação fiscal: se estaria enquadrada na categoria de sandália de borracha ou sapato impermeável, referente ao período de apuração e 2011 e cuja decisão ocorreu em 2017, o que gerou uma contingência fiscal para o contribuinte durante todo esse período, e que poderia ter sido evitada se tivesse sido levada à arbitragem. Outro exemplo é a classificação fiscal das barras de cereais: se produto de confeitaria ou preparação feita com floco de cereal, cujo período de apuração refere-se a 2001/2002 e o julgamento pelo

Essa possibilidade de divergência das decisões arbitrais pode ser estendida para a arbitragem genericamente posta, como uma característica desta técnica, cuja crítica não se sustenta, pois as partes, ao optarem pela arbitragem, já levam em consideração esse ônus, que é aceito após análise do risco-benefício em cotejamento com a celeridade do procedimento e a expertise dos julgadores, cuja solução não seria negar a arbitragem tributária, mas limitar os tipos de matéria passíveis de lhe serem submetidas²⁷⁴.

O crédito tributário é constituído através de um procedimento administrativo tendente a confirmar a ocorrência do fato gerador através do lançamento, podendo ter extensão e efeitos modificados, de onde se extrai que o crédito é disponível, ao menos até o momento anterior ao seu lançamento definitivo, tanto que o próprio tribunal administrativo o anula nos casos em que entende devido²⁷⁵.

Priscila Faricelli Mendonça sustenta que a prática na defesa dos interesses dos contribuintes demonstra a possibilidade da arbitragem tributária ser instaurada anteriormente à constituição do crédito tributário, tendo em vista que a complexidade da legislação brasileira e das obrigações acessórias necessitam de uma maior conexão entre as partes como forma de conferir maior segurança jurídica à relação jurídica tributária. Atualmente, a consulta fiscal é o único meio existente para uma comunicação entre as partes e, ainda assim, a solução à consulta apresentada é produzida de maneira unilateral e, portanto, parcial, inexistindo diálogo, já que se apresenta, por vezes, como uma orientação a ser adotada pelo contribuinte²⁷⁶.

No mesmo sentido, poderiam ser exemplos de controvérsias tributárias solucionáveis em momento anterior à constituição do crédito tributário através da arbitragem: fixação e definição do preço de mercado, valor venal e valor da terra nua, conceitos trazidos pela legislação ao fixar a base de cálculo do imposto sobre a renda nos

CARF ocorreu 16 anos depois, tendo ocorrido diversos fatos geradores nesse período sem a certeza da classificação fiscal.

²⁷⁴ MELO FILHO, João Aurino de. **Racionalidade Legislativa do Processo Tributário**. Salvador: JusPODIVM, 2018, p. 648.

²⁷⁵ ESCOBAR, Marcelo Ricardo Wydra. **Fatos e Fakes sobre Arbitragem Tributária**. Disponível em: <https://migalhas.uol.com.br/depeso/328174/fatos-e-fakes-sobre-arbitragem-tributaria>. Acesso em: 26 jan.2021.

²⁷⁶ MENDONÇA, Priscila Faricelli. **Transação e Arbitragem nas Controvérsias Tributárias**. 2013. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo. Orientador: Professor Dr. Carlos Alberto de Salles. Biblioteca Depositária: Biblioteca da Faculdade de Direito da USP. Disponível em: <https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-12022014-135619/publico/dissertacao_mestrado_final_Priscila_Faricelli_de_Mendonca.pdf>. Acesso em: 12 mai. 2020, p.103.

casos de cálculo de preço de transferência, imposto sobre a propriedade territorial urbana (IPTU) e imposto territorial rural (ITR)²⁷⁷.

4.4 FASE DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO: CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

O CTN informa que a obrigação tributária nasce com a ocorrência do fato gerador, enquanto o crédito tributário apenas com o seu lançamento, em momento posterior, separando crédito de obrigação, o que seria inconsistente aprioristicamente, pois o crédito é um dos elementos da obrigação²⁷⁸, havendo relação de parte para com o todo²⁷⁹.

Independentemente da crítica efetuada por parte da doutrina no que concerne a esta separação temporal, o presente trabalho adotará a premissa trazida pelo CTN, de que o lançamento constitui o crédito tributário²⁸⁰, e a análise deste subtópico será voltada ao *iter* entre a sua constituição (com o lançamento) e o momento imediatamente anterior à inscrição em dívida ativa, relatando os acontecimentos jurídicos deste lapso temporal, bem como se as suas características possibilitam a utilização da arbitragem para uma lide envolvendo um crédito tributário que se encontre nesta etapa.

²⁷⁷ TORRES, Heleno Taveira. A necessidade de previsão legislativa e a proposta em andamento. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

²⁷⁸ São elementos do liame obrigacional: sujeito ativo, sujeito passivo e objeto que, no caso da obrigação tributária, refere-se ao crédito tributário. Entretanto, o Código Tributário Nacional desvincula, cronologicamente, obrigação do seu respectivo crédito, desconsiderando a Teoria Geral do Direito, ao estatuir a possibilidade do nascimento de uma obrigação sem o correlato objeto, que somente seria constituído em momento seguinte. Apesar da inexactidão na linguagem legislativa, a doutrina interpreta o dispositivo afirmando que desde o momento da ocorrência do fato gerador, nasce a obrigação e, com ela, um direito subjetivo do sujeito ativo de exigir o seu crédito, cuja pretensão fica sobrestada até a efetivação de procedimentos posteriores, ou seja, com o seu lançamento, quando o crédito passa a ser exigível.

²⁷⁹ Parte da doutrina, incluída o professor Paulo de Barros Carvalho, defende a ideia de que o crédito tributário teria origem no exato momento em que nasce a obrigação tributária, ocorrendo de maneira lógica e concomitante com tempo e espaço em que ocorrem o fato jurídico tributário (fato gerador), anteriormente descrito como evento hipotético na regra matriz de incidência tributária, devendo ser relatado em linguagem capaz de identificá-lo. Entretanto, o presente trabalho não adentra nessa discussão e adota como premissa que a fase de lançamento do crédito tributário se inicia com a verificação do fato jurídico tributário através do lançamento e finaliza em momento imediatamente anterior ao da inscrição em dívida ativa, de forma que esta suposta incoerência não afetará os rumos do presente trabalho.

²⁸⁰ Existe controvérsia doutrinária acerca da natureza jurídica do ato de lançamento tributário, se declaratório ou constitutivo. Entretanto, independentemente da sua natureza, como regra, o sujeito ativo só poderá exigir o seu crédito após o ato de lançamento, antes do qual existe apenas uma mera expectativa de vir a exigí-lo. Portanto, a partir do seu lançamento é que o crédito tributário é delimitado, sendo passível de cobrança, podendo ser objeto de questionamento e revisão, através de impugnação do contribuinte, ou controle de legalidade efetuado pela autoridade administrativa, durante o lapso temporal estipulado em lei.

Nesta fase, verifica-se que uma norma geral e abstrata, para ter aplicação, reivindica a edição de outra individual e concreta, pois, para ocorrerem modificações no tecido social as normas gerais hão de concretizar-se com a aplicação da lei ao caso particular, através da formação de uma norma que particularize os fatos, sujeitos e consequências. No ordenamento jurídico brasileiro, tanto a Administração Pública quanto os sujeitos passivos são credenciados a emitir norma individual e concreta, denominados, respectivamente, e de forma genérica, de lançamento e autolancamento (ou lançamento por homologação)²⁸¹, estando a maior parte dos tributos sujeitos à última modalidade²⁸².

O lançamento é o ato, normalmente corporificado através de um documento, que comprova a existência e eficácia de um fato necessário e suficiente para invocar a relação jurídica subjacente, que corporifica a condição para a sua atendibilidade, tornando a obrigação tributária abstrata quando a desvincula da relação que lhe deu causa, momento em que o CTN passa denominá-la de crédito tributário. Durante o percurso da ocorrência do fato gerador até o lançamento, a natureza jurídica da obrigação e do crédito são iguais, conforme art. 139 do referido código, pois, apesar de constituídos em momentos distintos e com características peculiares conforme grau de maturidade do processo, a obrigação subjacente é a mesma, sendo o crédito a própria obrigação tributária titulada, e o lançamento o marco que separa a relação subjacente e a relação abstrata²⁸³.

Este acerto jurídico tributário, também chamado de lançamento, visa dar certeza a um dever jurídico, através de uma declaração de verdade advinda de um ato jurídico causal, após a análise dos fatos e negócios praticados e o seu enquadramento como um fato gerador. Formaliza-se o tributo e liquida-se o valor da dívida tributária através da representação num documento como um título jurídico líquido e certo²⁸⁴.

Portanto, desde a ocorrência do fato gerador até a sua extinção, o que há é a mesma obrigação tributária, que vai se modificando de forma dinâmica, à medida que percorre o seu processo de existência com diferentes graus de maturidade. Desta forma, sintetizando seus graus evolutivos: com a ocorrência do fato gerador a obrigação se torna existente,

²⁸¹ São casos em que o próprio contribuinte é encarregado de calcular e lançar o tributo, através de obrigações acessórias.

²⁸² CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30.ed. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 453-455.

²⁸³ XAVIER, Alberto. **Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro**. São Paulo: Editora Resenha Tributária, 1977, p. 299-300.

²⁸⁴ SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. A Solução de Controvérsias Fiscais por Meio de Arbitragem. **Arbitragem e Mediação: arbitragem aplicada**. Coleção Doutrinas Essenciais, v.4. Arnoldo Wald (Organização). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p. 683-685.

no momento do lançamento torna-se atendível, verificado o vencimento torna-se exigível pelo credor e realizável pelo devedor e, esgotado o período de cobrança amigável e inscrito em dívida ativa, torna-se, finalmente, exequível, nos termos do ato de lançamento²⁸⁵.

Ressalte-se que ainda há a possibilidade do contribuinte aplicar a norma tributária ao caso concreto e proceder ao acertamento com a Fazenda Pública sem prévio lançamento, como no caso de depósitos judiciais, pois o crédito poderá ser formalizado sem a necessidade daquele ato protocolar, a demonstrar que, apesar de funcional, o lançamento é dispensável como ato declaratório da obrigação tributária ou constitutivo do crédito tributário²⁸⁶.

O CTN dispõe, em seu art. 141, que o crédito tributário regularmente constituído somente será modificado, extinto, excluído ou terá sua exigibilidade suspensa nos casos nele previstos, fora dos quais não poderá ser dispensado, sob pena de responsabilidade funcional²⁸⁷. Implicitamente, esta norma alberga a indisponibilidade do interesse público, através do regramento de que a autoridade fiscal que lida diretamente com o crédito tributário não poderá abdicar da sua exigibilidade, exceto se houver autorização expressa no Código Tributário Nacional, sob pena de ser responsabilizado²⁸⁸.

Desta forma, deve-se perquirir sobre a possibilidade de utilização da arbitragem tributária pois, após lançado, apenas seria possível que o crédito tributário fosse extinto, excluído ou suspenso em uma das hipóteses previstas e uma possível discussão arbitral seria encerrada com a expedição de um laudo.

A despeito do Código Tributário Nacional não fazer nenhuma referência à possibilidade da sentença arbitral extinguir o crédito, provavelmente pelo fato de ser datado de 1966 e a Lei de Arbitragem de 1996, entende-se que o ordenamento jurídico brasileiro confere essa possibilidade. Chega-se a este resultado interpretando-se sistematicamente os art. 156 do Código Tributário Nacional²⁸⁹ e art. 31 da Lei de

²⁸⁵ XAVIER, Alberto. **Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro**. São Paulo: Editora Resenha Tributária, 1977, p. 349.

²⁸⁶ MELO FILHO, João Aurino. **Racionalidade Legislativa do Processo Tributário**. Salvador: JusPODIVM, 2018, p. 81-82.

²⁸⁷ Art. 141. O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta Lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias.

²⁸⁸ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30.ed. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 452.

²⁸⁹ Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

Arbitragem²⁹⁰, pois o primeiro informa que uma das hipóteses de extinção do crédito tributário é a decisão judicial transitada em julgado e o segundo confere à sentença arbitral os mesmos efeitos da sentença proferida pelos órgãos do Poder Judiciário, acrescentando que, se condenatória, constitui título executivo²⁹¹.

Eventual juízo arbitral nesta fase do crédito tributário que questionasse os elementos da sua constituição, seria apenas o meio através do qual seria criada a norma individual e concreta resultante da subsunção do fato jurídico tributário à hipótese de incidência, fazendo com que exsurjam as consequências fiscais²⁹². Por outro lado, caso o questionamento pairasse sobre eventual causa de extinção ou exclusão do crédito, a decisão arbitral tem o mesmo efeito do contencioso judicial, servindo para decidir e limitar se o crédito já foi, ou não, total ou parcialmente fulminado pela causa alegada.

4.4.1 Indisponibilidade da Atividade de Apuração e Cobrança do Crédito Tributário

O art. 142 discorre que compete à autoridade administrativa efetuar o lançamento do crédito tributário, entendido como um procedimento que possui cuja finalidade é verificar a ocorrência do fato gerador para calcular o tributo devido, ressaltando, no seu parágrafo único, que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional²⁹³.

Lançamento, em direito, possui significação plúrima, já que o vocábulo pode adotar diferentes significados: procedimento, tomado como uma sequência de atos tendentes a formalizar o crédito tributário (atividade ou processo), ou ato, expedido ao

X - a decisão judicial passada em julgado.

²⁹⁰ 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.

²⁹¹ PISCITELLI, Tathiane dos Santos. A Experiência Internacional: as matérias sujeitas à arbitragem tributária. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

²⁹² MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo; CASTRO, Leonardo Freitas de Moraes. Direito Tributário e Arbitragem. Uma Análise da Possibilidade e dos Óbices ao Juízo Arbitral em Matéria Tributária no Brasil. **Arbitragem e Mediação: arbitragem aplicada**. Coleção Doutrinas Essenciais, v.4. Arnoldo Wald (Organização). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p. 589.

²⁹³ Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

final de um procedimento e que contém uma norma individual e concreta advinda da relação jurídica tributária (produto)²⁹⁴.

O referido dispositivo adota a acepção de lançamento como procedimento e afirma que vinculado é o procedimento (procedimento de lançamento) e não o produto (ato de lançamento)^{295 296}, ou seja, o que é obrigatória é a atividade de lançamento que a autoridade administrativa exerce, e não o ato em si, pois, por exemplo, após finalizado o procedimento de apuração do tributo, a conclusão poderá ser a de que não existiu o fato jurídico tributário, inexistindo, portanto, o ato de lançamento e a consequente edição de norma individual e concreta. Assim, a vinculação do ato administrativo é o atrelamento da autoridade administrativa ao estrito procedimento prescrito em lei, respeitando-se as balizas objetivamente descritas, não havendo margem para julgamentos subjetivos através da discricionariedade²⁹⁷.

Portanto, ao se referir à indisponibilidade do crédito, significa que a sua atividade de apuração e cobrança ocorre seguindo padrões previamente determinados por lei, não podendo a Fazenda agir com a liberdade que existe nas relações de obrigação no direito privado²⁹⁸. Desta forma, a nota da indisponibilidade acompanha apenas a atividade de arrecadação do crédito tributário, já que não cabe à autoridade administrativa abandonar a sua função de fiscalizar, lançar e arrecadar o tributo, e esta indisponibilidade não contamina a essência crédito tributário em si²⁹⁹.

²⁹⁴ DACOMO, Natalia de Nardi. **Direito tributário participativo: transação e arbitragem administrativas da obrigação tributária**. 2008. Tese (Doutorado em Direito) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo. Orientador: Professor Dr. José Artur Lima Gonçalves. Disponível em: <<https://tede2.pucsp.br/bitstream/handle/8153/1/Natalia%20De%20Nardi%20Dacomo.pdf>>, p. 74.

²⁹⁵ Antes mesmo da edição do Código Tributário Nacional, já havia acalorada discussão doutrinária sobre o significado do termo “lançamento”: procedimento ou ato, já que poderia se referir ao procedimento administrativo de lançamento, bem como ao resultado final daquele procedimento, com a edição do ato administrativo de lançamento. Apesar do referido diploma ter adotado explicitamente a primeira opção, consolidou-se na doutrina a utilização do termo lançamento ora para se referir ao procedimento, ora para se referir ao ato. Pontuada essa divergência doutrinária apenas para fins de esclarecimento de possível dúvida do leitor, não faz parte do objetivo do presente trabalho adentrar nesta rigorosa distinção, mas apenas informar que usará o termo “lançamento” no sentido de ato que constitui o crédito tributário.

²⁹⁶ A palavra “ato” também gera dúvida, já que pode ser entendida como um procedimento, já que este é concebido como uma sequência de atos tendentes a gerar um ato final, bem como apenas este ato final. Para fins do presente trabalho, utilizaremos o termo “procedimento” para designar a atividade, enquanto “ato” como o seu produto final, que gera a norma individual e concreta, através de enunciado prescritivo.

²⁹⁷ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30.ed. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 459.

²⁹⁸ DACOMO, Natalia de Nardi. *Op.cit.*, p. 85.

²⁹⁹ MENDONÇA, Priscila Faricelli. **Transação e Arbitragem nas Controvérsias Tributárias**. 2013. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo. Orientador: Professor Dr. Carlos Alberto de Salles. Biblioteca Depositária: Biblioteca da Faculdade de Direito da USP. Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-12022014-135619/publico/dissertacao_mestrado_final_Priscila_Faricelli_de_Mendonca.pdf, p. 72.

Este é também o posicionamento das fazendas nacional e do Distrito Federal, tanto que a Lei Complementar nº 904 do Distrito Federal estatui que ficam dispensados do ajuizamento de execução fiscal os créditos inscritos em sua dívida ativa em montantes inferiores a 5 mil reais quando se referirem ao IPTU ou IPVA, e 15 mil reais quando relativo ao ICMS³⁰⁰, cujos valores são anualmente corrigidos através de portarias. Por conta desta lei, em 2010 o Distrito Federal ajuizou mais de 100 mil execuções, e em 2019 pouco mais de 16 mil, o que gerou satisfação do Poder Judiciário local³⁰¹.

No Distrito Federal, a cobrança continua sendo atividade indisponível e não há disposição do crédito em si, apenas uma opção por não cobrar determinados créditos judicialmente, pois foram elaborados estudos demonstrando que a cobrança judicial é mais cara do que a sua recuperação, pois cada execução fiscal interposta custa uma média de 7 mil reais aos cofres públicos, e a sua utilização feriria o princípio da economicidade. Entretanto, a cobrança é mantida na via administrativa através de aviso de cobrança, protesto, inscrição em cadastros de inadimplentes, entre outros, que são auditados. Vários gestores que optaram por não cobrar os créditos na via judicial baseados em critérios objetivos sofreram questionamentos dos Tribunais de Contas, mas que não prosperaram no Poder Judiciário³⁰².

Para João Aurino de Melo Filho, este é o momento ideal para que seja instaurada a arbitragem, pois o crédito tributário já está devidamente formalizado, mas ainda não há litígios administrativos ou judiciais formalmente configurados, posto que a utilização deste método pressupõe a exclusão daquelas duas vias. Desta forma, intimado o contribuinte do lançamento fiscal, deveria, ao apresentar a sua impugnação, informar a sua opção pela via arbitral, ou, no seu silêncio, a iniciativa também poderia partir do ente fazendário quando respondesse à impugnação, cuja efetividade estaria condicionada à

³⁰⁰Art. 1º Fica dispensado o ajuizamento de execução fiscal para a cobrança dos créditos tributários e não tributários, inscritos em dívida ativa do Distrito Federal, cujos valores consolidados, por devedor, sejam iguais ou inferiores aos seguintes valores:

I - R\$ 15.000,00, reajustáveis anualmente conforme os parâmetros do art. 1º da Lei Complementar nº 435, de 27 de dezembro de 2001, na hipótese de crédito tributário referente ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;

II - R\$ 5.000,00, reajustáveis anualmente conforme os parâmetros do art. 1º da Lei Complementar nº 435, de 2001, para todos os demais créditos tributários ou não tributários.

³⁰¹JARDIM, Flávio Jaime de Moraes. A necessidade de previsão legislativa e a proposta em andamento. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

³⁰²*Ibidem*.

aquiescência do contribuinte, num acordo de vontades que acarretaria a renúncia das instâncias administrativa e judicial^{303 304}.

Portanto, com o ato de lançamento surge a norma individual e concreta que possibilita ao sujeito ativo exigir uma prestação pecuniária do sujeito passivo, a partir da qual se inicia a fase de submissão, em que a Administração Pública se utiliza de suas prerrogativas para ordenar que o particular lhe entregue determinada parcela do seu patrimônio e, caso não o faça nas condições de tempo e espaço predeterminados, será submetido às penalidades cabíveis.

4.4.2 Procedimento Administrativo Fiscal Federal³⁰⁵

Aperfeiçoado o lançamento com a comunicação ao contribuinte, inicia-se o prazo de 30 dias³⁰⁶ para pagamento ou impugnação, conforme Lei do Processo Administrativo Fiscal (Decreto 70.235/1972) e, caso não adote nenhuma dessas providências, o processo permanece por mais 30 dias no aguardo de cobrança amigável³⁰⁷. Se a impugnação foi oferecida, ocorre a suspensão da exigibilidade do crédito, e assim permanece até decisão administrativa irreformável e contrária ao sujeito passivo, quando aguardará o mesmo

³⁰³ MELO FILHO, João Aurino de. **Racionalidade Legislativa do Processo Tributário**. Salvador: JusPODIVM, 2018, p. 657-658.

³⁰⁴ Para o referido autor, nada obsta que o Brasil adote a mesma solução do sistema português, no qual a lei de transição permitiu que as partes, em comum acordo, levem seus conflitos ao tribunal arbitral, ainda que já estejam em processamento administrativo ou judicial, já que, por ser lei nova, aqueles envolvidos não tiveram a opção da solução arbitral anteriormente à instauração da demanda administrativa ou judicial.

³⁰⁵ O Código Tributário Nacional, que estabelece as regras gerais de direito tributário em âmbito nacional, não regulou os procedimentos fiscais, limitando-se, a informar, no capítulo I do título IV, que versa sobre a Administração Tributária, que a legislação tributária regulará a competência e os poderes das autoridades administrativas no tocante à fiscalização, permitindo que cada ente tributante especifique a matéria como melhor lhe aprouver, apenas informando, de maneira genérica, sobre guarda e exibição dos documentos, livros e demais meios que possibilitem a fiscalização, bem como a necessidade de lavratura de termos fixando o início do procedimento. Assim, cada ente político terá regramento próprio para o procedimento administrativo fiscal referente aos tributos que administra, motivo pelo qual o presente estudo analisará apenas o processo administrativo fiscal federal, cuja legislação central é o Decreto 70.235/1972, com aplicação subsidiária da Lei 9.784/1999 e outras.

³⁰⁶ Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

³⁰⁷ Art. 21. Não sendo cumprida nem impugnada a exigência, a autoridade preparadora declarará a revelia, permanecendo o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável.

(...)

§ 3º Esgotado o prazo de cobrança amigável sem que tenha sido pago o crédito tributário, o órgão preparador declarará o sujeito passivo devedor remisso e encaminhará o processo à autoridade competente para promover a cobrança executiva.

prazo de cobrança amigável³⁰⁸. Desta forma, o procedimento administrativo fiscal engloba toda a fase de fiscalização, autuação, impugnações e recursos, até a decisão irreformável, devidamente formalizado em autos com numeração própria.

O procedimento de fiscalização inicia-se com a lavratura de um termo, em que é delimitado o seu objeto (tributos e período), com prazo de até 120 dias, prorrogáveis, e cuja ausência implica em nulidade do procedimento, momento em que não poderá mais ocorrer a denúncia espontânea por parte do contribuinte, salvo se a autoridade se mantiver inerte por mais de 60 dias³⁰⁹. Solicitada a documentação, caso não seja fornecida na íntegra, poderá a autoridade imputar sanção pelo descumprimento de obrigação instrumental e arbitrar a base de cálculo do tributo com base em estimativas, que, via de regra, é mais gravoso ao contribuinte, embora não tenha caráter punitivo.

Finalizado o procedimento de fiscalização com a verificação de descumprimento de obrigações principais e/ou acessórias, é lavrado o auto de infração, documento que constitui o crédito tributário referente ao tributo principal e/ou multa, com a ocorrência do lançamento de ofício, que se perfaz com a notificação do contribuinte, normalmente através da aposição de sua assinatura no próprio auto de infração, quando se inicia o prazo de 30 dias para apresentar impugnação. Caso não seja apresentada impugnação tempestiva, constitui-se definitivamente o crédito, iniciando-se o prazo prescricional quinquenal para cobrança pelo Fisco, que, via de regra, inicia-se amigavelmente através de avisos de cobrança e deságua no ajuizamento da execução fiscal³¹⁰.

Caso apresentada impugnação tempestiva, inicia-se a fase denominada litigiosa do procedimento administrativo fiscal³¹¹, que possui o condão de suspender a

³⁰⁸ Art. 43. A decisão definitiva contrária ao sujeito passivo será cumprida no prazo para cobrança amigável fixado no artigo 21, aplicando-se, no caso de descumprimento, o disposto no § 3º do mesmo artigo.

³⁰⁹ Decreto 70.235/1972, art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

³¹⁰ PAULSEN, Leandro. 11.ed. **Curso de Direito Tributário Completo**. São Paulo: Saraiva, 2020, p. 740-744.

³¹¹ Apesar da legislação (art. 14 do Decreto 70.235/1972) e da doutrina considerarem que o recurso administrativo inicia a fase litigiosa do procedimento, há quem divirja desse entendimento afirmando que os procedimentos administrativos, por sua própria natureza, não teriam compatibilidade com um procedimento litigioso, pois um litígio configura um conflito de interesses e o procedimento fiscal possuiria

exigibilidade da parte do crédito tributário objurgado, sendo considerada definitivamente lançada a parte não questionada, correndo o prazo de cobrança e prescrição. A prova documental deverá ser apresentada e a prova pericial deverá ser requerida, conjuntamente com a impugnação, pena de preclusão, e, posteriormente, encaminhado para julgamento por uma das Turmas da Delegacia da Receita de Julgamento, sendo colegiada desde a primeira instância. A apresentação de eventuais recursos para uma das seções do CARF ou recursos especiais à Câmara Superior de Recursos Fiscais não estão submetidos a apresentação de garantias^{312 313}.

Decorrido o prazo de intimação da decisão de primeira instância sem apresentação de recursos ou decididos estes por decisão irrecorrível, é concluído o processo administrativo fiscal e definitivamente constituído o crédito tributário. Encerrado este procedimento, o processo é encaminhado à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional para que se prossiga com a cobrança e conseqüente inscrição em dívida ativa e novas cobranças amigáveis, como protestos extrajudiciais, constrições e cobrança executiva^{314 315}.

Quanto à possibilidade da utilização da arbitragem tributária, cumpre questionar se poderá ser instaurada no curso do procedimento administrativo, já que, apesar da impossibilidade do contribuinte efetuar ajustes unilaterais ao crédito, à priori, não existiriam impedimentos para utilização da arbitragem. O art. 38³¹⁶ da Lei de Execuções

a finalidade única do controle ou revisão de legalidade, para ratificar, retificar ou invalidar o lançamento tributário. Esta controvérsia sobre a natureza jurídica do procedimento administrativo fiscal não será objeto do presente trabalho, pois, independentemente da forma como é classificada, o cerne do problema enfrentado refere-se à possibilidade de utilização da arbitragem como uma terceira via processual caso a discussão de fundo esteja se desenvolvendo na seara administrativa.

³¹² Súmula Vinculante 21 do STF: “É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo”. Súmula 373 do STJ: “É ilegítima a exigência de depósito prévio para admissibilidade de recurso administrativo”.

³¹³ PAULSEN, Leandro. 11.ed. **Curso de Direito Tributário Completo**. São Paulo: Saraiva, 2020, p. 745-747.

³¹⁴ CTN, Art. 201. Constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular.

³¹⁵ Lei 10.522/2002, Art. 20-B. Inscrito o crédito em dívida ativa da União, o devedor será notificado para, em até cinco dias, efetuar o pagamento do valor atualizado monetariamente, acrescido de juros, multa e demais encargos nela indicados

(...)

§ 3o Não pago o débito no prazo fixado no caput deste artigo, a Fazenda Pública poderá:

I - comunicar a inscrição em dívida ativa aos órgãos que operam bancos de dados e cadastros relativos a consumidores e aos serviços de proteção ao crédito e congêneres;

II - averbar, inclusive por meio eletrônico, a certidão de dívida ativa nos órgãos de registro de bens e direitos sujeitos a arresto ou penhora, tornando-os indisponíveis.

³¹⁶Art. 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

Fiscais estabelece que o ajuizamento de ações judiciais importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa, ou desistência de recurso interposto. Desta forma, para que se mantenha a unicidade do sistema tributário, eventual submissão à solução arbitral acarretaria a imediata renúncia à discussão na esfera administrativa^{317 318}.

4.5 SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

O lançamento tributário especifica o crédito e torna-o exigível, quando a Fazenda estará apta a adotar as providências cabíveis para a cobrança até o seu efetivo pagamento. Independentemente de se adotar a natureza constitutiva ou declaratória para o lançamento, no mundo da linguagem jurídica, o crédito, como regra, apenas poderá ser exigível após a formalização daquele signo, momento em que ocorre a introdução de uma norma individual e concreta no ordenamento pátrio.

A imperatividade dos atos administrativos tem como supedâneo natural a aplicação do princípio *solve et repete*, segundo o qual a inconformidade do contribuinte com a ordem emanada da autoridade fiscal apenas pode ser manifestada após o pagamento do tributo, não tendo, aprioristicamente, eventual impugnação, o efeito de suspender a exigibilidade do crédito tributário. Entretanto, a paralisação da cobrança pode ser permitida em decorrência de lei que tenha concedido esse efeito, como ocorre no ordenamento nacional, provavelmente por conta do lançamento ser gerado num procedimento inquisitorial, sem a exigência formal do direito de defesa, o que gera uma

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.

³¹⁷ MENDONÇA, Priscila Faricelli. **Transação e Arbitragem nas Controvérsias Tributárias**. 2013. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo. Orientador: Professor Dr. Carlos Alberto de Salles. Biblioteca Depositária: Biblioteca da Faculdade de Direito da USP. Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-12022014-135619/publico/dissertacao_mestrado_final_Priscila_Faricelli_de_Mendonca.pdf, p. 104.

³¹⁸ MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo; CASTRO, Leonardo Freitas de Moraes. Direito Tributário e Arbitragem. Uma Análise da Possibilidade e dos Óbices ao Juízo Arbitral em Matéria Tributária no Brasil. **Arbitragem e Mediação: arbitragem aplicada**. Coleção Doutrinas Essenciais, v.4. Arnoldo Wald (Organização). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p. 590.

quantidade desproporcional de lançamentos errados que são anulados pelos colegiados fiscais³¹⁹.

Assim, o art. 151 do CTN elenca 6 hipóteses em que poderá ocorrer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário. A maior parte da doutrina defende se tratar de rol taxativo - apesar de haver decisões divergentes no STF^{320 321} -, mas mantendo-se incólume o crédito em si: (i) moratória, que é a dilação no prazo de pagamento; (ii) depósito integral do valor do tributo, no curso de processo judicial ou administrativo, sendo que, na segunda hipótese, a suspensão já estaria garantida pela (iii) interposição de reclamações e recursos; (iv) concessão e medida liminar em mandado de segurança ou (v) de medida liminar ou tutela antecipada em ação judicial; (vi) parcelamento.

O presente estudo perquire sobre a possibilidade de utilização da arbitragem como uma terceira via heterocompositiva para a resolução das controvérsias tributárias internas, pois os alicerces das vias administrativas e judiciais já se encontram devidamente assentadas no ordenamento, tanto que ambas foram albergadas como hipóteses de suspensão do crédito tributário. Assim, deve-se analisar a possibilidade da arbitragem suspender o crédito, bem como ser instaurada quando já se encontre em andamento o processo administrativo ou judicial.

³¹⁹ SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. A Solução de Controvérsias Fiscais por Meio de Arbitragem. **Arbitragem e Mediação: arbitragem aplicada**. Coleção Doutrinas Essenciais, v.4. Arnoldo Wald (Organização). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p. 690-691.

³²⁰ Exemplos de decisões que defendem ser rol taxativo: (1) ARE 209 5882-91.2019.8.26.0000-São Paulo, Relator(a): Min. EDSON FACHIN, julgamento em 30/06/2020, publicação em 02/07/2020, no qual consta em parte da ementa: “(...) O seguro garantia ou fiança bancária não se equipara ao depósito em dinheiro para fins de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, sendo o rol do art. 151 do CTN taxativo. Aplicação, ainda, do enunciado da Súmula nº 112 do STJ. Impossibilidade, ainda, de excluir o agravante do CADIN estadual, pois, para tanto, é necessária a suspensão da exigibilidade do débito objeto do registro, conforme art. 8º da Lei 12.799/08; (2) ARE 1086923, relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, julgamento: 09/11/2017, publicação: 20/11/2017. Ementa: “(...) A pendência de processo administrativo somente autoriza a suspensão do débito tributário caso esteja em discussão o próprio débito, hipótese em que ainda não houve a sua constituição definitiva. Por outro lado, quando o pedido administrativo se refere à compensação de dívida decorrente de tributo sujeito a lançamento por homologação, o tributo já está constituído definitivamente. No caso dos autos, os créditos tributários já se encontram definitivamente constituídos e o procedimento administrativo não discute o lançamento do tributo, mas apenas a eventual possibilidade de compensação do débito com precatórios, que não é hipótese de suspensão constante do rol taxativo do art. 151 do CTN (...)”

³²¹ Exemplo de decisão que informa ser rol exemplificativo: “Portanto, como norma geral, o CTN previu, nos arts. 151 e 156, as hipóteses de suspensão e extinção de créditos tributários, porém isso não impede que os Estados, dentro do seu âmbito de atuação legislativa concorrente e com base na teoria dos poderes implícitos, possam regulamentar e estabelecer formas de extinção de seus créditos tributários.” (ADI 2405-RS, Relator Ministro Alexandre de Moraes, julgamento em 20/09/2019, publicação em 03/10/2019.

A possibilidade de instauração da arbitragem no curso de processo administrativo já foi objeto de análise específica no tópico 4.4.2, quando se demonstrou a necessidade de sua renúncia para instauração da arbitragem tributária, por conta da necessidade de manutenção da unicidade do sistema tributário. Sobre a instauração da arbitragem tributária na pendência de demanda judicial, alguns estudiosos defendem não ser cabível, pois não seria possível a renúncia à via estatal para utilização da jurisdição privada, especialmente caso haja citação válida, já que esta opção dependeria de compromisso arbitral³²².

Entretanto, uma possível arbitragem sempre demandará um acordo de vontades prévia, já que inexistente a possibilidade de arbitragem obrigatória, a ser formalizado através do compromisso, não havendo óbices à sua instalação, ainda mais quando o ordenamento já possibilita os negócios jurídicos processuais atípicos em sede de jurisdição estatal³²³, não havendo motivos para impedir que as partes acordem a utilização da jurisdição arbitral, contanto que ocorra a suspensão ou extinção do processo judicial.

Este é o posicionamento adotado pelo Projeto de Lei 4.257/2019, que visa estabelecer a arbitragem tributária em momento posterior à apresentação dos embargos à execução fiscal, quando as partes firmarão um compromisso, com a remessa dos embargos para que decisão seja proferida por um tribunal arbitral³²⁴. Este projeto foi perspicaz pois condicionou a arbitragem ao depósito prévio, fiança bancária ou seguro garantia, estando garantido o pagamento ao fisco e, em tese, poderia haver a suspensão do crédito tributário.

Como o art. 151 do CTN não elenca a arbitragem como uma das hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito, mas cita o depósito integral, resolver-se-ia, através dele. Entretanto, maior dificuldade seria encontrada nas hipóteses de fiança bancária e seguro garantia, pois não são expressamente citados, e há diversas decisões do STJ que

³²² MENDONÇA, Priscila Faricelli. **Transação e Arbitragem nas Controvérsias Tributárias**. 2013. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo. Orientador: Professor Dr. Carlos Alberto de Salles. Biblioteca Depositária: Biblioteca da Faculdade de Direito da USP. Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-12022014-135619/publico/dissertacao_mestrado_final_Priscila_Faricelli_de_Mendonca.pdf, p. 105.

³²³ CPC, Art. 190. Versando o processo sobre direitos que admitam autocomposição, é lícito às partes plenamente capazes estipular mudanças no procedimento para ajustá-lo às especificidades da causa e convencionar sobre os seus ônus, poderes, faculdades e deveres processuais, antes ou durante o processo. Parágrafo único. De ofício ou a requerimento, o juiz controlará a validade das convenções previstas neste artigo, recusando-lhes aplicação somente nos casos de nulidade ou de inserção abusiva em contrato de adesão ou em que alguma parte se encontre em manifesta situação de vulnerabilidade.

³²⁴ O Projeto de Lei 4.257/2019 será objeto de análise específica no tópico 5.1.

não acolhem a suspensão de exigibilidade com base neles sob a alegação do rol exaustivo. Assim, a existência da arbitragem ou eventual decisão arbitral não possui o condão de suspender a exigibilidade do crédito, pois não se encontra elencada naquele dispositivo, medida que é essencial para a atividade do contribuinte que, por vezes demanda a expedição e certidões negativas de débitos fiscais e/ou ausência de inscrição em cadastros de proteção ao crédito.

Portanto, apesar de ser viável a opção pela via arbitral na pendência de demanda administrativa ou judicial, a medida mostra-se contraproducente para as atividades práticas do contribuinte, já que há algumas previsões de suspensão de exigibilidade na utilização destas vias tradicionais de solução de litígio, que inexistem para o meio arbitral. Este cenário é agravado pelo fato de que a maior parte da doutrina defende a necessidade de edição de lei complementar para a inclusão da arbitragem como uma das hipóteses de suspensão.

Superada esta fase, depois do vencimento da obrigação tributária e não estando em voga medidas que suspendam a exigibilidade do crédito tributário, caso o crédito mantenha-se incólume no ordenamento jurídico, a autoridade fazendária adotará os trâmites legais para a sua inscrição em dívida ativa, meio necessário para posterior propositura da execução fiscal.

4.6 FASE DA DÍVIDA ATIVA

Após efetuado o lançamento do crédito tributário e esgotado o prazo para adimplemento, inexistindo ou esgotados os trâmites administrativos, e não havendo medida que suspenda a sua exigibilidade, a Fazenda está apta a inscrever o débito no livro de registro da dívida pública, ato que lhe confere certeza, liquidez e tem efeito de prova pré-constituída, formando, unilateralmente, o título executivo que ensejará a cobrança judicial, que deverá conter os requisitos exigidos pelo art. 202 do CTN³²⁵. O referido

³²⁵ 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;

título executivo é denominado de certidão de dívida ativa, extraída a partir do registro efetuado no livro da dívida pública³²⁶.

Esta inscrição submete o crédito ao regime jurídico de direito público, atribuindo-lhe algumas prerrogativas, como a imperatividade e presunção de veracidade e legitimidade, pelos quais a Administração poderá impor obrigações unilateralmente e o crédito passa a ser presumivelmente hígido do ponto de vista jurídico e verdadeiro do ponto de vista fático. A autoexecutoriedade não se aplica à execução de título público por não atender aos critérios legais: com ela existe a possibilidade de execução direta e imediata dos bens do particular independentemente da atuação do Poder Judiciário, que será possível quando expressamente prevista em lei ou haja necessidade de medida urgente, cujo objeto se perderia com o tempo de socorro da via judicial³²⁷.

Após inscrição, a Lei 10.522/2002 estipula que o devedor deverá ser notificado para efetuar o pagamento no prazo de 5 dias, sob pena da autoridade fazendária comunicar a inscrição em dívida ativa aos órgãos de proteção ao crédito, ou averbá-la nos órgãos de registro de bens e direitos, tornando-os indisponíveis (averbação pré-executória), visando prevenir possíveis fraudes à execução³²⁸.

Outra consequência será a impossibilidade de obtenção de certidão de regularidade fiscal, já que a lei poderá exigir a apresentação de certidões negativas de débitos do contribuinte, que terá o mesmo efeito da certidão positiva com efeitos de negativa, no caso de existir crédito tributário ainda não adimplido com exigibilidade suspensa ou garantido por penhora, conforme estatuído nos artigos 205 e 206 do Código Tributário Nacional³²⁹. Para tanto, também é possível a oferta antecipada de garantia

V - sendo caso, o número do processo administrativo de que se originar o crédito.

Parágrafo único. A certidão conterà, além dos requisitos deste artigo, a indicação do livro e da folha da inscrição.

³²⁶ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30.ed. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 693.

³²⁷ MELO FILHO, João Aurino de. **Racionalidade Legislativa do Processo Tributário**. Salvador: JusPODIVM, 2018, p.475-477.

³²⁸ Art. 20-B. Inscrito o crédito em dívida ativa da União, o devedor será notificado para, em até cinco dias, efetuar o pagamento do valor atualizado monetariamente, acrescido de juros, multa e demais encargos nela indicados.

(...)

§3º Não pago o débito no prazo fixado no caput deste artigo, a Fazenda Pública poderá:

I - comunicar a inscrição em dívida ativa aos órgãos que operam bancos de dados e cadastros relativos a consumidores e aos serviços de proteção ao crédito e congêneres;

II - averbar, inclusive por meio eletrônico, a certidão de dívida ativa nos órgãos de registro de bens e direitos sujeitos a arresto ou penhora, tornando-os indisponíveis.

³²⁹ Art. 205. A lei poderá exigir que a prova da quitação de determinado tributo, quando exigível, seja feita por certidão negativa, expedida à vista de requerimento do interessado, que contenha todas as informações

anteriormente à propositura da execução fiscal através da via administrativa, conforme estatuído pelo artigo 8º da Portaria PGFN nº 33/2018³³⁰.

Após inscrito em dívida ativa, a Administração terá a possibilidade de ajuizar uma execução fiscal, mas, enquanto não o faça, nada obsta que firme compromisso com o contribuinte para que a demanda seja resolvida pelo meio arbitral, pois a medida de inscrição nos livros da dívida pública é apenas preparatória da execução, tornando-a exequível.

4.7 FASE DA EXECUÇÃO FISCAL

Na persecução pelo adimplemento do crédito tributário, à Fazenda cabe o manejo da execução fiscal, que possui rito específico insculpido na Lei 6.830/1980 (Lei de Execuções Fiscais), bem como a possibilidade de ingresso com medida cautelar fiscal para os casos em que o devedor pratique atos que impeçam ou dificultem a satisfação do crédito tributário, com base na Lei 8.397/92, a exemplo de registrar bens em nome de terceiros ou se ausentar para não adimplir a obrigação, podendo ser ajuizada como preparatória ou incidental da execução fiscal³³¹.

A execução fiscal é o processo judicial pelo qual o fisco, munido da certidão de dívida ativa (CDA), título executivo extrajudicial³³² que confere certeza e liquidez ao crédito, pleiteia o seu adimplemento compulsório, dentro do prazo prescricional de 5 anos contados da constituição definitiva do crédito³³³, que, em tendo ocorrido discussão

necessárias à identificação de sua pessoa, domicílio fiscal e ramo de negócio ou atividade e indique o período a que se refere o pedido.

Parágrafo único. A certidão negativa será sempre expedida nos termos em que tenha sido requerida e será fornecida dentro de 10 (dez) dias da data da entrada do requerimento na repartição.

Art. 206. Tem os mesmos efeitos previstos no artigo anterior a certidão de que conste a existência de créditos não vencidos, em curso de cobrança executiva em que tenha sido efetivada a penhora, ou cuja exigibilidade esteja suspensa.

³³⁰ Art. 8º. Notificado para pagamento do débito inscrito em dívida ativa, o devedor poderá antecipar a oferta de garantia em execução fiscal.

³³¹ PAULSEN, Leandro. 11.ed. **Curso de Direito Tributário Completo**. São Paulo: Saraiva, 2020, p. 754-757.

³³² 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;

³³³ CTN, Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

administrativa, consta-se da conclusão do PAF. O executado é citado para, em 5 dias, pagar ou garantir a execução³³⁴ e, caso não o faça, são procedidas buscas para identificação e penhora de possíveis ativos³³⁵.

A defesa do executado é viabilizada através da propositura de embargos à execução e/ou exceção de pré-executividade. A exceção de pré-executividade é apresentada através de simples petição, para a qual não há prazo, por apenas ser cabível para matérias conhecíveis de ofício ou que não demandem dilação probatória³³⁶. Os embargos à execução fiscal possuem o prazo de 30 dias da data da intimação da penhora, com possibilidade de manejo de toda a matéria de defesa, podendo ser atribuído efeito suspensivo se houver relevantes razões de direito e o juízo estiver garantido e, caso assim não o seja, realiza-se leilão. Execuções com valor inferior ao estabelecido em ato do Procurador Geral da Fazenda Nacional são arquivadas sem baixa na distribuição, podendo ser reativadas a qualquer momento³³⁷.

Caso não sejam identificados bens penhoráveis, a execução será suspensa por 1 ano para que o Fisco proceda a diligências administrativas com a finalidade de localização de bens do contribuinte e, findo este prazo, serão os autos enviados ao arquivo provisório, podendo o processo ser retomado a qualquer tempo³³⁸. Após decorrido o prazo de

³³⁴ Lei 6830/1980, art. 8º - O executado será citado para, no prazo de 5 (cinco) dias, pagar a dívida com os juros e multa de mora e encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa, ou garantir a execução, observadas as seguintes normas (...)

³³⁵ CTN, Art. 185-A. Na hipótese de o devedor tributário, devidamente citado, não pagar nem apresentar bens à penhora no prazo legal e não forem encontrados bens penhoráveis, o juiz determinará a indisponibilidade de seus bens e direitos, comunicando a decisão, preferencialmente por meio eletrônico, aos órgãos e entidades que promovem registros de transferência de bens, especialmente ao registro público de imóveis e às autoridades supervisoras do mercado bancário e do mercado de capitais, a fim de que, no âmbito de suas atribuições, façam cumprir a ordem judicial.

³³⁶ Súmula 393 do STJ: “A exceção de pré-executividade é admissível na execução fiscal relativamente às matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória”.

³³⁷ Lei 10.522/2002, Art. 20. Serão arquivados, sem baixa na distribuição, por meio de requerimento do Procurador da Fazenda Nacional, os autos das execuções fiscais de débitos inscritos em dívida ativa da União pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ou por ela cobrados, de valor consolidado igual ou inferior àquele estabelecido em ato do Procurador-Geral da Fazenda Nacional. (Redação dada pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 1º Os autos de execução a que se refere este artigo serão reativados quando os valores dos débitos ultrapassarem os limites indicados.

³³⁸ Lei 6.830/1980, art. 40 - O Juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não correrá o prazo de prescrição.

§ 1º - Suspenso o curso da execução, será aberta vista dos autos ao representante judicial da Fazenda Pública.

§ 2º - Decorrido o prazo máximo de 1 (um) ano, sem que seja localizado o devedor ou encontrados bens penhoráveis, o Juiz ordenará o arquivamento dos autos.

§ 3º - Encontrados que sejam, a qualquer tempo, o devedor ou os bens, serão desarquivados os autos para prosseguimento da execução.

suspensão, se inicia o prazo quinquenal de prescrição intercorrente³³⁹ e, caso inexista alguma causa de interrupção ou suspensão da prescrição, será extinta a execução.

Além da propositura da ação de execução por parte do Fisco para cobrança judicial do tributo devido, ao contribuinte também é possível o acionamento do Poder Judiciário para se proteger de cobranças indevidas ou mesmo requerer a devolução de valor pago a maior. Retomando a discussão da possibilidade de instituição da arbitragem em sede de demanda judicial levada a cabo no item 4.5, inexistem óbices legais para que, através do acordo de vontades, o litígio tributário seja submetido à via arbitral, opção adotada pelo Projeto de Lei 4.257/2019³⁴⁰.

4.8 EXTINÇÃO E EXCLUSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Após constituído definitivamente o crédito tributário, através de quaisquer das modalidades de lançamento (por homologação, de ofício ou misto), que se perfaz quando se estabelece a comunicação entre os sujeitos passivo e ativo, caso haja regular pagamento, opera-se a sua extinção, encerrando-se possíveis discussões tributárias. O CTN estatui outras hipóteses de extinção e exclusão do crédito tributário que, caso ocorram, possuem o condão de desconstituí-lo.

O art. 156³⁴¹ discorre sobre as hipóteses de extinção do crédito tributário, através dos quais opera-se o desaparecimento da correlata obrigação jurídica. Entretanto, se

³³⁹ STJ, Súmula 314: “Em execução fiscal, não localizados bens penhoráveis, suspende-se o processo por um ano, findo o qual inicia-se o prazo da prescrição quinquenal intercorrente”

³⁴⁰ A discussão sobre este projeto de lei será aprofundada no item 5.1.

³⁴¹ 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.

afigura terminologicamente incorreta a inclusão dos incisos IX e X no referido artigo, porquanto as decisões administrativas e judiciais não importam, *per se*, a extinção do crédito tributário, mas são apenas as formas pelas quais são juridicamente reconhecidos os fatos jurídicos que, estes sim, importam na extinção do crédito tributário, como o pagamento, compensação, transação, prescrição, decadência, etc, elencados nos incisos I a VIII e XI do referido artigo. Tais eventos apenas são reconhecidos e transmutados em linguagem jurídica (decisão judicial ou administrativa) apta a extinguir o crédito tributário através da desconstituição do lançamento³⁴².

O artigo em questão traz tanto as “causas” (incisos I a VIII e XI) quanto as “formas” em caso de eventual controvérsia sobre existência ou valor da obrigação tributária (incisos IX e X). Inexistindo litígio sobre a questão, a própria “causa” será também a “forma” de extinção do crédito tributário. Como os incisos IX e X contemplam exclusivamente as “formas” que não são causas, necessitam elencar uma das causas para ser juridicamente válida. Assim, em caso de litígio ocorre uma nova combinação de “causa” e “forma” de extinção do crédito tributário, a exemplo do reconhecimento do pagamento como causa extintiva do crédito, através de uma sentença judicial transitada em julgado³⁴³.

Como a arbitragem é um procedimento utilizado para dirimir litígios, trata-se apenas de uma terceira forma de extinção do crédito tributário que reconhecerá a sua causa entre aquelas listadas nos incisos I a VIII e XI do art. 156 do CTN, tal qual um procedimento judicial ou o administrativo. Deve-se ressaltar o entendimento de que seria desnecessária a alteração do referido dispositivo para inclusão da decisão arbitral, por força do art. 31 da Lei de Arbitragem, que concedeu à sentença arbitral os mesmos efeitos da sentença judicial, incluindo a força executiva³⁴⁴. Portanto, sendo a arbitragem uma forma de extinção do crédito, prescinde a análise do seu cabimento em cada uma de suas causas, já que estas serão apenas reconhecidas ou afastadas através da sentença arbitral, judicial ou decisão administrativa irreformável.

³⁴² MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo; CASTRO, Leonardo Freitas de Moraes. Direito Tributário e Arbitragem. Uma Análise da Possibilidade e dos Ôbices ao Juízo Arbitral em Matéria Tributária no Brasil. **Arbitragem e Mediação: arbitragem aplicada**. Coleção Doutrinas Essenciais, v.4. Arnoldo Wald (Organização). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p. 597.

³⁴³ *Ibidem*, p. 598.

³⁴⁴ O assunto foi tratado em maiores detalhes no tópico 5.1.1 Natureza Jurídica da Lei Instituidora da Arbitragem Tributária.

Já o art. 175³⁴⁵ estabelece que a isenção e a anistia excluem o crédito tributário. A doutrina confere diferentes explicações à figura da isenção, lecionando que pode ser tratada como: (i) um favor legal que exclui o débito tributário, com a consequente aniquilação do liame obrigacional; (ii) hipótese de não incidência para negar a existência da relação jurídica tributária; (iii) um fato impeditivo que evitaria que determinadas situações fossem atingidas pela norma tributante; ou (iv) norma inibitória do pleno funcionamento da regra matriz de incidência, já que, mesmo ocorrendo o evento tributário, não há o nascimento do fato gerador, pois algum dos seus elementos são parcialmente reduzidos³⁴⁶.

No tocante à anistia, trata-se de perdão legal ao cometimento de ilícito tributário ou à penalidade cominada, retroagindo para atingir um fato anterior ao ingresso da norma anistiadora, extinguindo-se a relação jurídica sancionatória, mantendo intacta, entretanto, a relação jurídica tributária que originou o crédito tributário³⁴⁷. Também em casos tais, a arbitragem funciona como um procedimento que irá afastar ou reconhecer em qual medida as causas de exclusão tributária são aplicáveis ao caso concreto.

Ultrapassada esta etapa e reconhecida a supressão do crédito, não há que se falar em lide tributária a ser resolvida por meio da arbitragem, ao menos no que se refere à obrigação principal, motivo pelo qual não há maiores digressões a serem elaboradas quando o crédito tributário já se encontra extinto ou excluído.

³⁴⁵Art. 175. Excluem o crédito tributário:

I - a isenção;

II - a anistia.

Parágrafo único. A exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela consequente.

³⁴⁶CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30.ed. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 575-588.

³⁴⁷*Ibidem*, p. 592-595.

5 ANÁLISE DOS PROJETOS DE LEI EM ÂMBITO NACIONAL E FEDERAL QUE INSTITUEM A ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA NAS DEMANDAS INTERNAS NO BRASIL

Depois de larga discussão acadêmica acerca da arbitrabilidade de demandas tributárias vis a vis à indisponibilidade do interesse público, a celeuma restou superada com a tese de que apenas o interesse público primário seria indisponível, pois formado pelo plexo de interesses da sociedade e que não englobam os direitos de cunho patrimonial. Já o interesse da Administração Pública, como pessoa jurídica dotada de vontades próprias, refere-se ao interesse público secundário, com natureza instrumental para satisfazer o primeiro, materializando-se em relações patrimoniais, o que os torna disponíveis na forma definida em lei³⁴⁸.

Na esteira dessas novas ideias, foi apresentado o Projeto de Lei 4.257/2019 pelo senador Antônio Anastasia, criando a figura da arbitragem tributária no momento específico da execução fiscal, quando o crédito já percorreu todo o seu caminho e encontra-se no seu último estágio de discussão³⁴⁹. Na sequência, surge o projeto de lei 4.468/2020, em setembro de 2020, de iniciativa da senadora Daniella Ribeiro, trazendo a criação da arbitragem especial tributária em momento anterior ao lançamento tributário, ou após o trânsito em julgado de demanda ainda pendente de liquidação³⁵⁰.

Os referidos projetos de lei tratam da arbitrabilidade em momentos diversos do crédito tributário, demonstrando a possibilidade da sua utilização em algumas das suas fases. Inicialmente houve uma resistência ao projeto de 2019 pois se afirmava que a arbitragem apenas poderia ser utilizada em um momento tardio, quando já instaurada a execução fiscal. Por outro lado, ao propor a alteração da lei de execuções fiscais, de âmbito nacional, permite que a arbitragem seja utilizada por um grande volume de

³⁴⁸ DACOMO, Natalia de Nardi. **Direito tributário participativo: transação e arbitragem administrativas da obrigação tributária**. 2008. Tese (Doutorado em Direito) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo. Orientador: Professor Dr. José Artur Lima Gonçalves. Disponível em: <<https://tede2.pucsp.br/bitstream/handle/8153/1/Natalia%20De%20Nardi%20Dacomo.pdf>>, p.89.

³⁴⁹ BRASIL. **Projeto de Lei nº 4.257, de 2019**. Modifica a Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, para instituir a execução fiscal administrativa e a arbitragem tributária, nas hipóteses que especifica. Disponível em: <<https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=8028147&ts=1594035702246&disposition=inline>> Acesso em: 28 out. 2020.

³⁵⁰ BRASIL. **Projeto de Lei nº 4.468, de 2020**. Institui a arbitragem especial tributária e dá outras providências. Disponível em: <<https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=8886084&ts=1601920498044&disposition=inline>> Acesso em: 28 nov. 2020.

demandas nos 3 níveis da federação, possibilitando que discussões muito específicas sejam resolvidas por árbitros com expertise naquele conhecimento. Já o Projeto de Lei 4.468/2020 aplica-se apenas em âmbito federal, relegando uma parte das demandas tributárias em âmbito estadual e municipal, o que pode gerar um descontrole caso todos os estados e municípios também exerçam suas competências legislativas.³⁵¹

5.1 PROJETO DE LEI 4.257/2019

A ideia deste projeto nasceu em maio de 2019, quando Flávio Jardim assumiu o cargo de procurador geral adjunto da Fazenda Distrital na Procuradoria Geral do Distrito Federal, e a única vara de execuções do DF possuía um acervo médio de 260 mil processos, com taxa de congestionamento de 96%, que foi reduzido para 87% após uma força tarefa da procuradoria apresentar pedido de desistência em 40 mil ações. Visando melhorar este quadro na recuperação do crédito tributário, a Procuradoria do Distrito Federal, passou a estudar uma forma de incorporar a arbitragem tributária ao ordenamento jurídico brasileiro, para atender da melhor forma aos interesses das Fazendas e dos contribuintes, mas que sejam de aprovação viável pelas casas legislativas³⁵².

O referido projeto é de iniciativa do senador Antônio Anastasia e visa alterar a Lei de Execução Fiscal, incluindo os artigos 16-A a 16-G, que instituem a arbitragem tributária e permitem ao executado a opção pela utilização do juízo arbitral para julgamento dos embargos à execução, nos casos em que garantida por depósito em dinheiro, fiança bancária ou seguro garantia. Resguardou-se a possibilidade de requerer, perante o Poder Judiciário, a anulação da sentença arbitral proferida em contrariedade com enunciado de súmula vinculante, decisão do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade ou acórdão proferido em julgamento de incidente de resolução de demandas repetitivas ou de repercussão geral.

O projeto de lei apresenta como justificativa a dificuldade na recuperação dos créditos tributários em todos os níveis da federação, tomando como exemplo a dívida

³⁵¹ TOLEDO, José Eduardo. Quebra de Paradigmas: Perspectivas para a Arbitragem Tributária. In: **I Congresso Internacional de Arbitragem Tributária**. Evento On-Line, 29 de setembro de 2020.

³⁵² JARDIM, Flávio Jaime de Moraes. A necessidade de previsão legislativa e a proposta em andamento. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

bruta do governo federal que equivaleu, no ano de 2019, a mais de 80% do seu PIB no mesmo ano³⁵³, o que gera desequilíbrio nas contas públicas, necessitando de soluções que desburocratizem os procedimentos atualmente previstos na lei de execução fiscal. Também apresenta dados do relatório Justiça em Números de 2018 (data-base 2017), divulgado pelo CNJ, em que as execuções fiscais representavam 39% dos casos pendentes de baixa, com a maior taxa de congestionamento entre os tipos de processos (92%).

Diversas causas podem ser elencadas para o incremento da litigiosidade tributária. A primeira baseia-se numa atuação prepotente da Administração Pública, quando expede atos normativos sempre favoráveis ao aumento na arrecadação, inexistência de sistema eficaz para devolução de valores pagos à maior, utilização de estimativas indiretas equivocadas e julgamentos de processos administrativo-tributários com interpretação normalmente favorável ao Fisco. O segundo refere-se à complexidade da legislação vigente, que engloba o desrespeito à técnica jurídica, acelerado ritmo de mudanças no sistema tributário e aumento das hipóteses em que se aplica a autoliquidação efetuada pelo contribuinte³⁵⁴.

Entretanto, o nascimento da arbitragem tributária brasileira não deveria se basear no argumento da ineficiência, morosidade ou ausência de especialização do Poder Judiciário por uma razão teórica e outra prática. Como razão teórica, a instituição da arbitragem tributária deveria estar justificada como uma solução capaz de viabilizar e ampliar o acesso à jurisdição, garantia constitucional que deve ser perseguida pelo estado democrático de direito, e não como meio de solucionar a ineficiência do Poder Judiciário. Trata-se de discurso contingencial que não possui base sólida que justifique a criação do instituto, já que esta situação poderá ser eventualmente superada, e nem por isso deixará de ser importante e necessária a ampliação das portas de acesso à justiça.³⁵⁵

Ademais, a solução arbitral em âmbito tributário deve ter aplicação restrita, não influenciando de forma significativa a queda no número de demandas judicializadas,

³⁵³ MINISTÉRIO DA ECONOMIA. **Dívida Bruta deve chegar a 81,8% do PIB em 2022**. Disponível em: <<https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/noticias/2019/10/divida-bruta-deve-chegar-a-81-8-do-pib-em-2022>>. Acesso em: 28 fev. 2021.

³⁵⁴ MORAIS, Carlos Yury Araujo. Direito Transação e Arbitragem em Matéria Tributária. A Experiência Estrangeira e sua Aplicabilidade ao Direito Brasileiro. **Arbitragem e Mediação: arbitragem aplicada**. Coleção Doutrinas Essenciais, v.4. Arnoldo Wald (Organização). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p. 727-730.

³⁵⁵ PISCITELLI, Tathiane dos Santos. A Experiência Internacional: as matérias sujeitas à arbitragem tributária. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

guardando relevância qualitativa para as causas tecnicamente mais complexas que, por vezes, escapam do perfil mais genérico da justiça estatal, poupando-lhe tempo e recursos que seriam dispendidos nestes tipos de litígios. Ademais, se o Estado não consegue ofertar um serviço de acesso à justiça efetivo, que seja capaz de satisfazer a procura, deve-se exigir que não impeça a obtenção da tutela jurisdicional por outros meios³⁵⁶.

Como razão prática, alegar morosidade não atrai a simpatia do Poder Judiciário e pode colocar mais entraves à criação do instituto pois, em Portugal, que instituiu com sucesso a arbitragem tributária em 2011, quando também passava por um momento de crise institucional na cobrança judicializada de créditos tributários, houve um alinhamento institucional dos 3 poderes. Cientes da necessidade de ampliação das portas de acesso à justiça, o Poder Judiciário concordou com sua criação, tanto que o Conselho Deontológico português, responsável pela escolha e listagem dos árbitros tributários era comandado pelo anterior presidente do órgão equivalente ao STJ³⁵⁷.

Desta forma, não há vinculação lógica e prática entre a instituição da arbitragem tributária e eventual melhoria na morosidade do sistema judicial, em razão do grande volume de execuções fiscais em andamento, muito embora possa promover celeridade e eficiência aos processos que lhes forem submetidos³⁵⁸. Como este projeto de lei prevê a arbitragem para o julgamento dos embargos à execução já garantidos, o tempo de tramitação da execução seria reduzido, podendo contribuir pouco para a redução da taxa de congestionamento no Poder Judiciário, pois apenas seria aplicado a um número de casos pouco expressivos, devido ao elevado volume de execuções não garantidas.

O referido projeto afirma que é necessária a discussão no Congresso Nacional para que se busque a desjudicialização de demandas, já que a participação do Poder Judiciário deveria ser obrigatória apenas se considerada imprescindível para garantir a proteção a direito fundamental do cidadão, não havendo motivos para que a cobrança de tributos ocorra exclusivamente através da execução fiscal.

³⁵⁶ MELO FILHO, João Aurino de. **Racionalidade Legislativa do Processo Tributário**. Salvador: JusPODIVM, 2018, p. 649.

³⁵⁷ PISCITELLI, Tathiane dos Santos. A Experiência Internacional: as matérias sujeitas à arbitragem tributária. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

³⁵⁸ MACHADO, Carlos Henrique. **A Nova Processualidade Fiscal e o Recrudescimento do Discurso da Arbitragem Tributária no Brasil: Uma Análise do Projeto de Lei nº 4.257, de 2019**. *Economic Analysis of Law Review*, v.11, nº2, 2020, p.1241-142.

5.1.1 Natureza Jurídica da Lei Instituidora da Arbitragem Tributária

Percebe-se que o atual momento jurídico já possibilita a instituição da arbitragem tributária para a resolução de contendas internas, tanto pelo fato de inexistirem óbices legais, quanto por conta do perfil do ordenamento jurídico nacional ser condizente com a referida figura, tanto que a União já a utiliza para solucionar as contendas intragovernamentais. Entretanto, como ainda existe uma considerável resistência por parte dos juristas, seria recomendável a sua instituição através de lei, garantindo maior segurança jurídica para o seu desenvolvimento.

Considerando o regime jurídico do direito tributário, a doutrina discute sobre a natureza da lei que instituiria a arbitragem tributária, pois há quem defenda a necessidade de lei complementar para a criação da arbitragem tributária, por conta do art. 146, inciso III, alínea 'b', que reserva esta espécie legal às normas gerais em matéria de legislação tributária que se refira ao crédito. Como o artigo 156 do CTN, que trata das causas de extinção do crédito não elenca, de maneira expressa, a sentença arbitral, fazendo menção apenas às decisões judicial e administrativa, há quem defenda a necessidade de lei complementar para que a extinção do crédito possa ser reconhecida via arbitragem³⁵⁹.

Percebe-se que o Código Tributário Nacional, que trata de leis gerais em matéria tributária, apesar de originalmente ter sido promulgada, em 1966, como lei ordinária, foi recepcionada pela Constituição Federal com *status* de lei complementar tratando, apenas de forma esporádica, de algumas normas de processo tributário. As principais leis que versam sobre a forma de procedimento tributário foram promulgadas como leis ordinárias, a corroborar o art. 22, inciso I da Constituição Federal, a saber: o Código de Processo Civil (Lei 13.105, de 16 de março de 2015), que rege o processo tributário na esfera judicial, a Lei de Execuções Fiscais (Lei 6.830, de 22 de setembro de 1980), que dispõe sobre a cobrança judicial da dívida ativa da Fazenda Pública e o Decreto 70.235, de 6 de março de 1972, que rege o procedimento administrativo fiscal³⁶⁰.

³⁵⁹ OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. A aplicação subsidiária da lei da arbitragem comercial. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

³⁶⁰ MENDONÇA, Priscila Faricelli. **Transação e Arbitragem nas Controvérsias Tributárias**. 2013. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo. Orientador: Professor Dr. Carlos Alberto de Salles. Biblioteca Depositária: Biblioteca da Faculdade de Direito da USP. Disponível em: <<https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-12022014->

Assim, a arbitragem tributária poderá ser instituída através de lei ordinária, por se tratar de matéria que irá prever a forma do procedimento arbitral tendo em vista que o art. 146 da Constituição Federal restringe a necessidade de lei complementar para as normas gerais no quesito material do direito tributário³⁶¹.

Entretanto, há quem defenda que a adoção da arbitragem tributária como um procedimento para resolução de lides implicaria em modificações ao crédito tributário em si, pois o extinguiria, e o art. 156 do CTN não contempla a sentença arbitral como uma das hipóteses de extinção. Entretanto, uma interpretação sistemática do ordenamento supriria este argumento, pois o art. 31 da Lei de Arbitragem³⁶² atribui à sentença arbitral os mesmos efeitos da sentença judicial, que é listada como uma das hipóteses de extinção, concluindo-se que há autorização para que a sentença arbitral extinga o crédito tributário³⁶³.

Neste sentido, retoma-se a ideia de que a arbitragem - assim como uma sentença judicial ou decisão administrativa insuscetíveis de reforma - não é causa de extinção do crédito tributário *per se*, mas apenas um veículo através do qual se atesta a sua extinção que ocorreu por conta de pagamento, compensação, transação, remissão, prescrição, decadência, etc. Portanto, apesar do art. 156 do CTN elencar, de forma genérica, as hipóteses de extinção do crédito tributário, entende-se que os incisos IX e X (decisão judicial e administrativas irrecorríveis) são, em verdade, meios de extinção do crédito objeto de litígio, que reconhecem como causas algumas daquelas listadas nos incisos I a VIII e XI³⁶⁴.

Assim, sendo a arbitragem apenas um veículo de reconhecimento da extinção do crédito, cujos efeitos já foram equiparados à sentença judicial por força do ordenamento jurídico, acrescido ao fato de que o art. 146 da Constituição Federal reserva a aprovação por quórum qualificado para leis que tratem de assuntos atinentes às normas tributárias

135619/publico/dissertacao_mestrado_final_Priscila_Faricelli_de_Mendonca.pdf>. Acesso em: 12 mai. 2020, p. 87-88.

³⁶¹ PISCITELLI, Tathiane dos Santos. A Experiência Internacional: as matérias sujeitas à arbitragem tributária. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

³⁶² 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.

³⁶³ PISCITELLI, Tathiane dos Santos. A Experiência Internacional: as matérias sujeitas à arbitragem tributária. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

³⁶⁴ O assunto foi tratado com maiores detalhes no tópico 4.8 Extinção e Exclusão do Crédito Tributário.

materiais, deixando de fora as normas processuais, se conclui que não há exigência de lei complementar para a operacionalização da arbitragem que envolva uma lide tributária. Consequentemente, só seria exigida lei complementar quando se tratar da “causa” de extinção do crédito, pois norma material de direito tributário, mas não para a sua “forma”, por ser norma procedimental, podendo ser veiculada por lei ordinária³⁶⁵.

A discussão sobre a necessidade de lei complementar também seria aplicada às hipóteses de suspensão de exigibilidade³⁶⁶, pois haveria modificação em uma característica do crédito, e o art. 151 do CTN também não elenca a arbitragem, mas cita o procedimento judicial e administrativo. Com relação à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, o art. 16-A³⁶⁷ foi primoroso ao prever a necessidade da execução já estar garantida para a instauração da arbitragem, pois automaticamente ocorreria a suspensão do crédito tributário, por força do art. 151, II do CTN³⁶⁸.

Para que seja garantida a suspensão da exigibilidade, caso a arbitragem ocorra antes da inscrição em dívida ativa ou da prestação de garantia, como uma alternativa ao processo administrativo, deve-se avaliar se ela se desenvolverá mediante garantia prévia ou, se, tal qual o procedimento administrativo, a mera instauração da arbitragem já suspenderia automaticamente a exigibilidade, pois, caso adotada a última hipótese, seria essencial a alteração no CTN. Em Portugal não há esse debate, pois mesmo para fins de processo administrativo a garantia precisa ser prestada, regramento que foi repetido na arbitragem. Como, no Brasil, a simples discussão em PAF já suspende a exigibilidade sem necessidade de prévia garantia, ter uma arbitragem também sem garantia, em momento anterior à execução fiscal, significaria a necessidade de alterar o CTN³⁶⁹.

³⁶⁵ MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo; CASTRO, Leonardo Freitas de Moraes. Direito Tributário e Arbitragem. Uma Análise da Possibilidade e dos Óbices ao Juízo Arbitral em Matéria Tributária no Brasil. **Arbitragem e Mediação: arbitragem aplicada**. Coleção Doutrinas Essenciais, v.4. Arnoldo Wald (Organização). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p. 599-601.

³⁶⁶ A suspensão da exigibilidade do crédito tributário foi tratada com maior profundidade no tópico 4.5.

³⁶⁷ Art. 16-A. Se o executado garantir a execução integralmente por depósito em dinheiro, fiança bancária ou seguro garantia, pode optar pela adoção de juízo arbitral para julgar os embargos ofertados, respeitados os requisitos da Lei nº 9.307, de 23 de setembro de 1996 e os a seguir definidos, na forma de regulamento de cada entidade da Federação.

³⁶⁸ Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

II - o depósito do seu montante integral;

³⁶⁹ PISCITELLI, Tathiane dos Santos. A Experiência Internacional: as matérias sujeitas à arbitragem tributária. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

Por outro lado, a exigência da garantia em sede de arbitragem poderia tornar o procedimento ainda mais custoso, limitando-a às grandes discussões e aos maiores contribuintes, praxis na arbitragem comercial, com direcionamento aos casos mais complexos. Entretanto, pode-se utilizar modelos diferentes, como o de Portugal, em que a maioria dos litígios tributários submetidos à arbitragem são de baixo valor: a legislação estabeleceu o limite para discussões de até 60 milhões de euros. Contendas que envolvam valores superiores devem utilizar a via administrativa ou judicial. Assim, a lógica de Portugal foi inversa: visou migrar uma grande parte de processos em que eram discutidos valores menores para a arbitragem, deixando as grandes causas com o Judiciário³⁷⁰.

No Brasil, a maioria dos processos que tramitam no CARF referem-se a valores de até 15 milhões de reais, de onde se extrai que o custo da arbitragem deve estar relacionado com o seu objetivo, já que a exigência de garantia direciona a formação do instituto para os contribuintes que possam por ela pagar. Se o objetivo for atingir a resolução de um número menor de demandas que versem sobre quantias vultosas de grandes contribuintes, um maior volume de processos seria mantido no Judiciário e haveria maior nexo em se exigir a garantia. Se o objetivo é contrário, de atingir um número maior de pequenos contribuintes, cujos litígios envolvam valores menores, se deixaria no Judiciário um volume menor de processos, mas o depósito prévio poderia tornar a arbitragem inviável³⁷¹.

Para as Fazendas, que não precisam arcar com as custas judiciais, mas poderiam ter que pagar pela câmara de arbitragem em caso de sucumbência, o que compensa é a economia de tempo e o grau de especialização dos árbitros. Visando a extinção do crédito em curto período, a garantia ofertada precisa ter liquidez, e por isso o artigo 16-A apenas permite que a execução seja garantida por depósito em dinheiro, fiança bancária ou seguro garantia. Apesar deste dispositivo restringir a arbitragem aos contribuintes que possuam liquidez para ofertar, a opção foi feita para desburocratizar a resolução de demandas e o recebimento do valor devido, restando, aos demais, recorrer ao Poder Judiciário que acolhe pessoas com esse outro perfil³⁷².

³⁷⁰ PISCITELLI, Tathiane dos Santos. A Experiência Internacional: as matérias sujeitas à arbitragem tributária. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

³⁷¹ *Ibidem*.

³⁷² JARDIM, Flávio Jaime de Moraes. A necessidade de previsão legislativa e a proposta em andamento. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

5.1.2 Matérias Sujeitas à Arbitragem Tributária

O artigo 16-A permite que seja levada à arbitragem tributária qualquer matéria elencada como defesa em sede de embargos à execução fiscal, ação de consignação em pagamento ou ação anulatória de ato declaratório de dívida, sem especificar ou delimitar de forma mais pormenorizada o seu objeto. Já estando assentada a discussão acerca da arbitrabilidade de matérias tributárias, pode-se dividi-las em 3 grandes grupos, para melhor análise: questões técnicas e de fato, em que é assente o seu cabimento, quando se analisam os fatos e verifica-se a aplicabilidade da lei (a exemplo das questões sobre classificação fiscal ou extinção do crédito tributário, como compensação, prescrição, decadência, etc), e questões referentes ao controle da legalidade (admita por Portugal) e da constitucionalidade. Esses dois últimos grupos suscitam maiores divergências, e a resposta passa pela natureza jurídica do instituto.³⁷³

A doutrina majoritária confere à arbitragem a natureza de prestação jurisdicional, tal como a legislação, no art. 3º do CPC, o que é corroborado pelos artigos 18 e 31 da Lei de Arbitragem, que informa ser o árbitro um juiz de fato e de direito, bem como atribui à sentença arbitral os mesmos efeitos da sentença judicial, sendo, portanto, possível que a arbitragem analise matéria de direito que não seja puramente de fato³⁷⁴. Sobre a análise da constitucionalidade, a maioria da doutrina afirma ser matéria reservada ao Poder Judiciário, mesmo entendimento adotado pela França e Portugal, já que o árbitro não possui jurisdição estatal. Na Itália, o árbitro deve levar a matéria para a corte constitucional analisar, enquanto na Alemanha o árbitro tem a faculdade de julgar ou enviar à corte constitucional³⁷⁵.

Entretanto, o Brasil possui uma constituição analítica, em que a maior parte dos questionamentos tributários também resvalam na Constituição, bem como um sistema misto de controle de constitucionalidade, o que o diferencia dos sistemas europeus.

³⁷³ PINHO, Rodrigo Barreto de Faria. A extensão e os limites das matérias tributárias sujeitas à arbitragem. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

³⁷⁴ Temos como exemplo de uma instrução normativa ou solução de consulta exceder os limites da lei ou o conceito de essencialidade e relevância de um insumo para se ter direito ao crédito de PIS e COFINS.

³⁷⁵ PINHO, Rodrigo Barreto de Faria. A extensão e os limites das matérias tributárias sujeitas à arbitragem. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

Enquanto no controle concentrado não restaria dúvidas acerca da necessidade de atuação do Poder Judiciário, por ser da competência exclusiva do STF, no controle difuso qualquer juiz de primeira instância ou tribunal pode afastar, de forma incidental, a aplicabilidade de uma lei que considere inconstitucional. Acrescentando-se o fato de que o árbitro é juiz de fato e de direito, equiparado ao juiz estatal, parece existir uma brecha no ordenamento para a possibilidade do árbitro afastar incidentalmente uma norma, entendimento corroborado pelo art. 16-F, quando afirma que o interessado poderá pleitear a nulidade de sentença arbitral que contrarie súmula do STF ou precedentes vinculantes, pois só se pode contrariar o que pode ser discutido³⁷⁶.

Para Flavio Jardim, o decreto de cada ente público é que delimitará as matérias arbitráveis, podendo prever a possibilidade de uma arbitragem mais ampla que terá como consequência uma maior atratividade para as partes litigantes. A expectativa dos coautores é que o árbitro julgue os embargos à execução com os mesmos poderes do juiz de primeiro grau, não havendo limitação de assuntos previamente estabelecidos, que poderiam o ser através do decreto de cada ente federativo, senão correr-se-ia o risco de ter que reservar uma parte da discussão ao Poder Judiciário, o que faria com que se perdesse o sentido da arbitragem³⁷⁷.

Deve-se ressaltar que o fato da instalação da arbitragem após a propositura dos embargos à execução, com a suspensão da execução fiscal, a despeito de ampliar as modalidades de acesso à justiça, não contribui para um desafogamento do Judiciário, ainda que este não seja o objetivo principal da sua criação, mas sim a ampliação e modernização do sistema multiportas de acesso à justiça tributária, em linha com o que previsto pelo ordenamento nacional. No Estado Democrático de Direito, é necessário que sejam oferecidos instrumentos adequados e qualificados para a resolução dos litígios vinculados à criação e cobrança de tributos³⁷⁸.

A nova processualidade fiscal, fundamentada no processo equitativo, está em franco desenvolvimento, afastando os pressupostos autoritários anteriormente

³⁷⁶ PINHO, Rodrigo Barreto de Faria. A extensão e os limites das matérias tributárias sujeitas à arbitragem. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

³⁷⁷ JARDIM, Flávio Jaime de Moraes. A necessidade de previsão legislativa e a proposta em andamento. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

³⁷⁸ MACHADO, Carlos Henrique. **A Nova Processualidade Fiscal e o Recrudescimento do Discurso da Arbitragem Tributária no Brasil: Uma Análise do Projeto de Lei nº 4.257, de 2019**. *Economic Analysis of Law Review*, v.11, nº2, 2020, p.128-129.

defendidos, especialmente a supremacia do interesse público, marcada pela submissão inconsciente e resiliente. Esta característica potencializou a conflituosidade entre fisco e contribuintes, não se adequando às exigências de participação e consenso defendidos nesse novo estágio da sociedade e albergados através da dignidade da pessoa humana e do direito fundamental de igualdade³⁷⁹.

Por outro lado, referido projeto foi ditoso com relação ao debate sobre a autonomia da vontade, já que a tônica do instituto é a autonomia das partes envolvidas e, para que não se estabeleça a arbitragem obrigatória, o projeto de lei determina que, após lei instituidora, caso cada ente público se interesse pela arbitragem tributária, deverá expedir um regulamento próprio que funcionaria como um compromisso. Através dele, a Administração se vincula à utilização da arbitragem nas matérias previamente enumeradas em rol taxativo, com critérios objetivos, para atender à impessoalidade, e que, para sua perfeição, depende do exercício do poder potestativo do contribuinte em aderir³⁸⁰.

A opção será exercida pelo contribuinte no momento do oferecimento dos embargos, quando não será recusada pela Fazenda, o que poderia gerar discussão por sua imposição, considerando-se a necessária nota da autonomia da vontade³⁸¹. Entretanto, esta crítica não se sustenta numa sistemática em que haveria anterior regulamentação por parte do próprio ente público exequente, que funcionaria como o compromisso da Fazenda com a instituição do juízo arbitral, pendente apenas de uma confirmação futura pelo contribuinte, não havendo que se questionar sobre uma aceitação específica para o caso concreto, pois o ente público deve atuar de forma impessoal.

Há sugestões para que a arbitragem também possa ser utilizada em outros momentos processuais, como na exceção de pré-executividade ou ações de consignação em pagamento ou anulatórias que, pela omissão do projeto, devem ser objeto de alteração ou projetos de lei específicos³⁸².

³⁷⁹ MACHADO, Carlos Henrique. **A Nova Processualidade Fiscal e o Recrudescimento do Discurso da Arbitragem Tributária no Brasil: Uma Análise do Projeto de Lei nº 4.257, de 2019**. *Economic Analysis of Law Review*, v.11, nº2, 2020, p.128-129.

³⁸⁰ PISCITELLI, Tathiane dos Santos. A Experiência Internacional: as matérias sujeitas à arbitragem tributária. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

³⁸¹ ESCOBAR, Marcelo Ricardo Wydra. **Fatos e Fakes sobre Arbitragem Tributária**. Disponível em: <https://migalhas.uol.com.br/depeso/328174/fatos-e-fakes-sobre-arbitragem-tributaria>. Acesso em: 26 jan.2021.

³⁸² *Ibidem*.

5.1.3 Tribunais Arbitrais e Custos

O artigo 16-C³⁸³ possibilita de utilização de tribunais arbitrais institucionais ou privados, aproveitando a estrutura das câmaras arbitrais já existentes e bem conceituadas no Brasil, bastando o seu credenciamento perante cada ente federativo, o que foi de grande valia, já que o Brasil tem dimensões continentais e a concentração em apenas um órgão ou uma cidade poderia dificultar o seu pleno desenvolvimento, encarecendo ainda mais o seu custo³⁸⁴. Em território nacional já há câmaras de arbitragem reconhecidamente independentes, como a FIRJAN, FGV, FIESP, Câmara de Comércio Brasil-Canadá, dentre outras, que já foram testadas em litígios de alta complexidade com sucesso, sendo possível a seleção de árbitros através das referidas câmaras³⁸⁵.

Atualmente, a Administração utiliza a arbitragem para resolução de conflitos com particulares no âmbito dos contratos da parcerias público-privadas, nos quais o próprio instrumento já possui cláusula compromissória elegendo a câmara arbitral que solucionará eventuais demandas. Entretanto, a relação jurídica tributária decorre de lei, não sendo possível a cláusula arbitral, mas apenas o compromisso, devendo ser esclarecida se seria hipótese de licitação para a escolha das câmaras, ou sua dispensa ou inexigibilidade, com a escolha direta pela Administração através do prévio cadastro das câmaras. A maior preocupação da procuradoria nacional quanto à arbitragem tributária refere-se à escolha dos árbitros, pois há uma resistência entre os procuradores de que árbitros advogados tenderiam a favorecer o contribuinte³⁸⁶.

³⁸³ Art. 16-C. O processo arbitral será de direito, respeitará o princípio da publicidade, conduzido por órgão arbitral institucional ou entidade especializada previamente credenciado por cada unidade da Federação, facultada a realização de atos procedimentais de forma presencial ou eletrônica.

§ 1º A Administração Pública será notificada sobre a instauração do procedimento arbitral e a celebração da convenção de arbitragem pela autoridade competente.

§ 2º Será assegurada a confidencialidade dos documentos considerados sigilosos pela legislação brasileira

³⁸⁴ PISCITELLI, Tathiane dos Santos. A Experiência Internacional: as matérias sujeitas à arbitragem tributária. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

³⁸⁵ TORRES, Heleno Taveira. A necessidade de previsão legislativa e a proposta em andamento. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

³⁸⁶ OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. A aplicação subsidiária da lei da arbitragem comercial. **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

O mesmo dispositivo estatui que a arbitragem tributária seja de direito e respeite o princípio da publicidade, sendo assegurada a confidencialidade dos documentos considerados sigilosos pela legislação brasileira, para respeitar a relação de direito público que envolve o recolhimento de tributos, distinguindo-a da arbitragem comercial que envolve apenas relações privadas e, como tal, há maior liberalidade com a possibilidade do julgamento por equidade bem como da confidencialidade.

Os artigos 16-D e 16-E discorrem sobre os custos da arbitragem: enquanto no primeiro ele reduz pela metade o valor a ser fixado referente aos honorários advocatícios estabelecidos no art. 85 do CPC, pois o litígio será mais célere, no segundo informa que as despesas com a arbitragem serão adiantadas pelo contribuinte, e lhe serão reembolsadas pela Fazenda até o limite do valor da condenação em honorários, caso os embargos sejam julgados procedentes. Tratou-se de solução engenhosa para que, caso sucumbente, a Administração arque apenas com o mesmo valor que seria obrigada a pagar em caso de embargos julgados na via judicial, já que, neste último a Fazenda não é condenada em custas judiciais, mas apenas em honorários advocatícios. Assim, os custos da arbitragem que excederem a uma possível sucumbência fazendária na via judicial seriam arcados pelo contribuinte³⁸⁷.

Este PL teve como objetivo alçar à arbitragem demandas que discutem valores vultosos, normalmente vinculados aos grandes contribuintes, na medida em que exige a prestação de garantia com liquidez à disposição do juízo estatal, bem como transfere ao particular o custo com o procedimento que exceder ao que a Fazenda dispenderia com a execução fiscal. Esta configuração limita o exercício do direito fundamental de acesso à justiça através da arbitragem aos contribuintes com menor fôlego econômico.

Como o projeto não especificou a forma pela qual a Fazenda restituirá o valor ao contribuinte, há quem defenda sua devolução através de precatório judicial, pois a sentença arbitral tem o mesmo efeito de uma sentença judicial³⁸⁸. Para outros, o ideal seria a criação de um fundo para remuneração dos árbitros, com base em um percentual retido na realização das arbitragens, e esse remuneraria os árbitros de forma autônoma,

³⁸⁷ OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. A aplicação subsidiária da lei da arbitragem comercial. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

³⁸⁸ JARDIM, Flávio Jaime de Moraes. A necessidade de previsão legislativa e a proposta em andamento. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

para evitar o contato entre as partes litigantes e os árbitros. Em Portugal, há uma lista de árbitros no CAAD (órgão do Ministério da Justiça Português), que são remunerados de forma padronizada e, caso o contribuinte opte por outro árbitro, ele assume os custos de maneira integral³⁸⁹.

Outra dúvida refere-se à escolha das câmaras, já que no desenrolar das arbitragens tributárias podem ser fixadas câmaras que tenham um entendimento mais favorável ao contribuinte e outras mais favoráveis ao fisco, devendo-se definir um mecanismo para uniformizar as decisões sobre a escolha da câmara arbitral. Como quem decide é o tribunal arbitral em si, e não a câmara da qual fazem parte, poderia ser solucionado com uma lista comum de árbitros previamente credenciados perante o fisco, em que o contribuinte escolhe a câmara apenas como o local em que o procedimento irá se desenvolver³⁹⁰.

5.1.4 Precedentes Jurisprudenciais

O artigo 16-F dispõe que qualquer das partes poderá pleitear a anulação da sentença arbitral caso contrarie os precedentes que elenca, contanto que estes sejam anteriores ao recebimento da notificação arbitral ou da decisão em pedido de esclarecimentos e, depois de declarada a nulidade, os embargos à execução serão julgados³⁹¹. Entretanto, o projeto não deixa claro de que forma proceder caso o precedente se firme após o início do procedimento arbitral, sendo possível a interpretação de que nos casos atrelados à repercussão geral e recursos repetitivos haja possibilidade de

³⁸⁹ TORRES, Heleno Taveira. A necessidade de previsão legislativa e a proposta em andamento. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

³⁹⁰ PISCITELLI, Tathiane dos Santos. A Experiência Internacional: as matérias sujeitas à arbitragem tributária. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

³⁹¹ Art. 16-F. Qualquer das partes pode pleitear ao órgão do Poder Judiciário competente a declaração de nulidade caso a sentença arbitral contrarie enunciado de súmula vinculante, decisão do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade ou acórdão proferido em julgamento de incidente de resolução de demandas repetitivas, incidente de assunção de competência, recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida e recursos extraordinário ou especial repetidos, desde que anteriores ao recebimento da notificação arbitral ou da decisão do pedido de esclarecimentos sendo aplicável, no que couber, o previsto nos arts. 32 e 33 da Lei nº 9.037 (sic), de 23 de setembro de 1996. Parágrafo único. Sendo declarada a nulidade da sentença arbitral, proceder-se-á diretamente ao julgamento de mérito dos embargos.

apresentação de reclamação Poder Judiciário, conforme disciplina do CPC para os casos judicializados³⁹².

Quando o projeto de lei estabelece como marco a expressão “notificação arbitral”, presume-se que seria a notificação da sentença arbitral e não a notificação do início do procedimento arbitral, já que o outro marco é a notificação do pedido de esclarecimentos, não fazendo sentido que o precedente que surja ao longo do procedimento arbitral não seja observado pelos árbitros, já que anterior à sentença arbitral ou ao pedido de esclarecimentos³⁹³.

Entretanto, se o precedente for posterior ao julgamento, o CPC encontrou como saída alterar o início da contagem do prazo para propositura da ação rescisória, e, em casos tais, inicia-se do trânsito em julgado da decisão final do precedente. Porém, na arbitragem, a maior parte da doutrina entende pelo não cabimento de ação rescisória, conforme já definido no Enunciado nº 1 da I Jornada “Prevenção e Solução Extrajudicial de Litígios”³⁹⁴. Então, na ausência de rescisória, poderia ser aplicado o prazo decadencial de 90 dias para propositura de eventual ação anulatória, conforme artigo 33 da Lei de Arbitragem.

Sobre a existência de decisões arbitrais conflitantes, em Portugal, há previsão de recurso para o Tribunal Central Administrativo, ou seja, o próprio sistema arbitral prevê um recurso para o caso. Trata-se de figura estranha à sistemática brasileira, mas é recomendável a criação de um sistema de precedentes arbitrais, já que haverá a necessidade de transparência na divulgação das decisões³⁹⁵.

O tema da vinculação dos árbitros aos precedentes obrigatórios não é específico da arbitragem tributária, tocando à arbitragem de qualquer espécie, independentemente da matéria em questão, havendo, atualmente, dois posicionamentos doutrinários principais: o primeiro capitaneado pela professora Selma Lemes, defende que o processo civil e a arbitragem referem-se a sistemas autônomos, regidos por leis distintas com

³⁹² PISCITELLI, Tathiane dos Santos. A Experiência Internacional: as matérias sujeitas à arbitragem tributária. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

³⁹³ CARNEIRO, Júlia Silva Araújo. A judicialização da decisão arbitral. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

³⁹⁴ I JORNADA “PREVENÇÃO E SOLUÇÃO EXTRAJUDICIAL DE LITÍGIOS”, enunciado 1: “A sentença arbitral não está sujeita à ação rescisória”.

³⁹⁵ CARNEIRO, Júlia Silva Araújo. A judicialização da decisão arbitral. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

princípios próprios, cabendo ao árbitro, juiz de fato e de direito, decidir com base em sua convicção, inclusive sobre a aplicabilidade do precedente judicial obrigatório, não havendo vinculação prévia. A segunda corrente, defendida por Eduardo Talamini, considera os precedentes vinculantes como fontes normativas que integram o ordenamento jurídico, e, sendo a arbitragem de direito, os árbitros teriam que aplicá-los de forma obrigatória, pois esta espécie de arbitragem está vinculada a certa segurança jurídica e previsibilidade.³⁹⁶

Na visão de Talamini, a questão da (in)existência de dever do árbitro em aplicar os precedentes judiciais é um falso problema, pois os precedentes e a jurisprudência consolidada são fontes do ordenamento jurídico, ainda que não autônomas e, em se tratando de arbitragem de direito, o ordenamento jurídico deve ser aplicado na integridade, inclusive com a utilização das técnicas de *distinguish* e *overruling*, o que está sendo verificado na prática. Entretanto, há diferença significativa entre o árbitro reconhecer-lhes como fontes e a aplicação dos mecanismos processuais judiciais que são destinados a assegurar a eficácia da força vinculante dos precedentes (como a reclamação por falta de observância dos precedentes, suspensão de processo arbitral na pendência de julgamento de caso repetitivo, entre outros), à sentença arbitral³⁹⁷.

Na seara arbitral, a aplicação incorreta do sistema de precedentes é tratada da mesma forma de uma má aplicação do direito, não cabendo impugnação judicial para atacar o laudo, pois seria um paradoxo possibilitar o controle judicial da inobservância de precedente, mas não ser possível para o caso de violação direta à lei, apenas sendo possível o controle judicial conforme rol exaustivo do art. 32 da Lei de Arbitragem³⁹⁸. De outra forma, um falso problema poderia originar um problema verdadeiro, com um possível retrocesso à revisão judicial dos laudos arbitrais³⁹⁹.

³⁹⁶ CARNEIRO, Júlia Silva Araújo. A judicialização da decisão arbitral. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

³⁹⁷ TALAMINI, Eduardo. **Arbitragem e precedentes: Cinco premissas, cinco conclusões, um epílogo (e um vídeo)**. Disponível em: <<https://justen.com.br/pdfs/IE138/IE138-Eduardo-Arbitragem%20e%20Precedentes.pdf>>. Acesso em: 27.fev.2021.

³⁹⁸ Art. 32. É nula a sentença arbitral se:

I - for nula a convenção de arbitragem;

II - emanou de quem não podia ser árbitro;

III - não contiver os requisitos do art. 26 desta Lei;

IV - for proferida fora dos limites da convenção de arbitragem;

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.

³⁹⁹ TALAMINI, Eduardo. *Op.cit.*

Por conta das peculiaridades que regem o subsistema jurídico-tributário, o ideal seria a vinculação obrigatória dos árbitros aos precedentes elencados no CPC, seja por conta da multiplicação de litígios iguais, ou pela proteção mais intensa ao princípio da autonomia, pois eventuais decisões conflitantes a casos idênticos podem gerar uma vantagem concorrencial a determinados contribuintes, o que é indesejável no atual sistema político-econômico. Como não há hierarquia entre árbitros e Poder Judiciário, não cabendo o controle da decisão arbitral pelos órgãos judiciais, há determinado consenso sobre o não cabimento de reclamação, mas apenas de ação anulatória.⁴⁰⁰

Apesar do projeto de lei não ser expresso sobre a forma de se buscar a anulação, presume-se que faça referência aos artigos 32 e 33⁴⁰¹ da Lei de Arbitragem, que estipulam as hipóteses em que cabe a ação de anulação das sentenças arbitrais. O referido regramento criará a hipótese de erro *in iudicando*, que não existe na Lei de Arbitragem, com o controle do mérito pelo Poder Judiciário. Ademais, o parágrafo único do art. 16-F também estipula que, declarada a nulidade da sentença arbitral, será julgado o mérito dos embargos à execução, o qual inexistente na Lei de Arbitragem, pois, após anulação, a matéria é devolvida para o árbitro proferir nova decisão⁴⁰².

Há, inicialmente, 3 hipóteses a serem levantadas: a primeira ocorreria quando o árbitro não apreciasse precedente invocado pelas partes ou que ele devesse conhecer de ofício, quando seria admitida o cabimento de ação anulatória por vício de fundamentação ou por julgamento fora dos limites da arbitragem pois, sendo a arbitragem de direito, os precedentes deveriam ter sido observados. A segunda ocorre quando o árbitro analisa o precedente vinculante, mas, por convicção pessoal, deixa de aplicá-lo, por entendê-lo equivocado, cabendo, pelo mesmo motivo, a ação de anulação da sentença arbitral. A terceira hipótese ocorre com a realização da distinção, pelo árbitro, entre o precedente vinculante e o caso concreto para não o aplicar, quando não caberia ação anulatória⁴⁰³.

Caso o referido dispositivo seja mantido, há, entretanto, quem defenda ser possível o controle judicial em hipóteses excepcionais, com base na premissa de que as regras estabelecidas pelas partes não poderão violar a ordem pública (art. 2º, § 1º da Lei de

⁴⁰⁰ CARNEIRO, Júlia Silva Araújo. A judicialização da decisão arbitral. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

⁴⁰¹ 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.

⁴⁰² CARNEIRO, Júlia Silva Araújo. A judicialização da decisão arbitral. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

⁴⁰³ *Ibidem*.

Arbitragem), ou com base no art. 32, IV, em que a sentença não pode ser proferida fora dos limites estabelecidos pela convenção de arbitragem, pois o árbitro teria desconsiderado a vontade das partes em aplicar integralmente a arbitragem de direito⁴⁰⁴.

A despeito da importância do sistema de precedentes em âmbito judicial e sua aplicação nas arbitragens de direito, é necessário um maior esclarecimento legal e doutrinário sobre os limites de sua utilização na arbitragem tributária por conta das especificidades da matéria fiscal, em que há multiplicação de litígios em que se discutem as mesmas teses. Deve-se lembrar que o atendimento ao direito fundamental do devido processo legal ocorre quando observadas todas as etapas previstas em lei, inexistindo necessidade apriorística de repetição dos procedimentos judiciais na seara arbitral. Ao revés, é exatamente a diferença entre os tipos de procedimento que gera a atratividade das partes ao juízo arbitral.

5.2 PROJETO DE LEI 4.468/2020

A possibilidade da arbitragem tributária deve ser analisada em cotejamento com o movimento de renovação no Direito Público, assim como a Lei de Arbitragem, na década de 1990, decorreu do movimento mundial de ampliação do acesso à justiça, inaugurado com a Lei dos Juizados Especiais. Posteriormente foram promovidas diversas alterações ao Código de Processo Civil, até a sua efetiva substituição, com a Lei 13.105/2015, que solidificou os métodos extrajudiciais de solução de conflitos, em particular a arbitragem, inclusive dela se valendo para aperfeiçoar o direito processual, já que a ideia do negócio jurídico processual teve origem na via arbitral⁴⁰⁵.

O projeto de lei 4.468/2020 apresenta como justificativa a elevada importância que o ordenamento pátrio atribuiu aos meios alternativos de prevenção e solução de litígios, inclusive na seara tributária, chamando atenção para a recente aprovação da Lei 13.988/2020 que define as condições para que a União, suas autarquias e fundações

⁴⁰⁴ SALOMÃO, Luis Felipe. FUX, Rodrigo. **Arbitragem e precedentes: possível vinculação do árbitro e mecanismos de controle.** Disponível em: <https://migalhas.uol.com.br/arquivos/2020/10/54104e121b07df_arquivo-artigo.pdf>. Acesso em: 27 fev. 2021.

⁴⁰⁵ LEMES, Selma Ferreira. Quebra de Paradigmas: Perspectivas para a Arbitragem Tributária. In: **I Congresso Internacional de Arbitragem Tributária.** Evento On-Line, 29 de setembro de 2020.

realizem a transação para os créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária, bem como a maturidade institucional que a arbitragem já possui em solo nacional. Segue, também, a mesma linha do projeto de lei 4.257/2019, ao justificar sua necessidade pelo acúmulo de processos de execução fiscal, desta vez citando a Justiça Federal (38%), por tratar-se de lei federal, bem como no índice praticamente ineficaz de recuperação judicial dos créditos inscritos em dívida ativa da União (cerca de 1%)⁴⁰⁶.

O anteprojeto de iniciativa da senadora Daniella Ribeiro contou com a colaboração dos professores Selma Lemes, Heleno Taveira Torres e Priscila Faricelli, e se iniciou numa discussão na FIESP referente à reforma tributária e arbitragem, quando duas possibilidades se mostraram: um projeto de lei mais abrangente, que poderia dar ensejo a questionamentos judiciais sobre sua constitucionalidade, que resultaria no adiamento dos seus efeitos práticos até decisão do STF, ou outro com um campo de atuação restrito, mas que evitasse questões polêmicas e pudesse ser aplicado de forma mais imediata. Com base numa visão pragmática, optou-se pela segunda opção, para que a nova prática na área tributária seja iniciada aos poucos, evitando-se discussões sobre o crédito tributário constituído, focando em momento prévio ou posterior à sua constituição⁴⁰⁷.

Esta fuga dos elementos questionáveis do crédito tributário explica-se por conta dos art. 146 da Constituição Federal cumulado com 151 e 156 do CTN, pois o primeiro estabelece a necessidade de lei complementar para tratar de lei tributária material, enquanto os últimos estabelecem, em *numerus clausus*⁴⁰⁸, as hipóteses de extinção e suspensão do crédito, nas quais a arbitragem não se encontra expressamente prevista. Portanto, apesar dos redatores do projeto saberem da possibilidade interpretativa de que a sentença arbitral possuiria todos os efeitos da judicial, preferiram evitar a possibilidade

⁴⁰⁶ BRASIL. **Projeto de Lei nº 4.468, de 2020**. Institui a arbitragem especial tributária e dá outras providências. Disponível em: <<https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=8886084&ts=1601920498044&disposition=inline>> Acesso em: 28 nov. 2020.

⁴⁰⁷ LEMES, Selma Ferreira. Quebra de Paradigmas: Perspectivas para a Arbitragem Tributária. In: **I Congresso Internacional de Arbitragem Tributária**. Evento On-Line, 29 de setembro de 2020.

⁴⁰⁸ A maior parte da doutrina entende tratar-se de rol taxativo, assim como a maior parte das decisões do STJ sobre o assunto. Entretanto, o tema não é pacífico, havendo, inclusive, decisão do plenário do STF publicada recentemente que afirma ser rol aberto (ADI 2.405-RS), conforme já mencionado em outras passagens deste trabalho.

de suscitação de inconstitucionalidade, inclusive levando em conta a visão das autoridades fiscais consultadas⁴⁰⁹.

Neste ponto, apesar da percepção de que os autores do projeto tiveram como um dos objetivos a fuga de possíveis questionamentos judiciais, deve-se relembrar a recente decisão plenária do STF demonstrando o entendimento de que há rol exemplificativo para as hipóteses de extinção e suspensão do crédito tributário, calcado no fundamento que não há regramento constitucional que tenha reservado à lei complementar a enumeração destes meios de extinção e suspensão, salvo no que se refere à prescrição e decadência⁴¹⁰.

5.2.1 Desvinculação da Lei de Arbitragem

O art. 13 do referido projeto⁴¹¹ prevê a aplicação subsidiária da Lei de Transação ao invés da Lei de Arbitragem, o que foi recebido com estranhamento por alguns doutrinadores. O projeto de lei o desvinculou da Lei de Arbitragem de maneira proposital, para demonstrar que se trata de procedimento diferente da arbitragem comercial, já que alguns princípios que o norteiam foram mitigados, como a autonomia da vontade, independência da cláusula compromissória e formação do tribunal arbitral, evitando-se a analogia para manter a arbitragem privada resguardada. Apesar da vinculação com a Lei de Transação não ter sido proposta pelos coautores, prevaleceu pelo efeito pedagógico de demonstrar ser um dos meios adequados de solução de controvérsia, bem como fixar que a responsabilização dos agentes públicos apenas ocorrerá se agirem com dolo ou fraude para obter vantagem indevida, nos termos do art. 29 da Lei de Transação^{412 413}.

⁴⁰⁹ MENDONÇA, Priscila Faricelli. **Arbitragem Tributária e o PL 4468/20**. Youtube. Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=pKrpqkRjiWQ>>. Acesso em: 29 jan. 2021.

⁴¹⁰ “Com essas premissas, da mesma forma como delineado no julgamento cautelar da presente ação, entendo que a Constituição Federal não reservou à lei complementar o tratamento das modalidades de extinção e suspensão dos créditos tributários, à exceção da prescrição e decadência, previstos no art. 146, III, b, da CF. (...) considerando também que as modalidades de extinção de crédito tributário, estabelecidas pelo CTN (art. 156), não formam um rol exaustivo(...)” (Ação Direta de Inconstitucionalidade 2405-RS, Relator Ministro Alexandre de Moraes, publicado em 03.10.2019).

⁴¹¹ Art. 13 Aplica-se subsidiariamente, no que couber, o disposto na Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020.

⁴¹² Art. 29. Os agentes públicos que participarem do processo de composição do conflito, judicial ou extrajudicialmente, com o objetivo de celebração de transação nos termos desta Lei somente poderão ser responsabilizados, inclusive perante os órgãos públicos de controle interno e externo, quando agirem com dolo ou fraude para obter vantagem indevida para si ou para outrem.

⁴¹³ LEMES, Selma Ferreira. **Arbitragem Tributária e o PL 4468/20**. Youtube. Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=pKrpqkRjiWQ>>. Acesso em: 29 jan. 2021.

Selma Lemes, uma coautora do projeto, entende que a Lei de Arbitragem não pode ser aplicada para a arbitragem tributária da mesma forma que é aplicada para as demais arbitragens, pois foi moldada para relações contratuais, inclusive nos casos em que a Administração Pública é parte, sendo necessário criar um microsistema especial para o conflito fiscal, em atendimento às suas especificidades, sendo aplicável apenas alguns preceitos da lei geral⁴¹⁴.

A Lei de Arbitragem é destinada à arbitragem *lato sensu*, e não apenas à arbitragem privada ou comercial, não havendo leis específicas para a arbitragem comercial, trabalhista ou com a Administração Pública, pois todas se submetem a um regime único, que traça regras gerais, e cuja prática demonstra que as particularidades são customizadas através de regulamentos próprios⁴¹⁵.

Apesar desta tentativa de dissociar a disciplina da arbitragem especial tributária da Lei de Arbitragem, o seu próprio regramento demonstra tratar-se do mesmo instituto, ao repetir, no seu texto diversos dispositivos da lei geral. Necessário, portanto, guardar a coerência do ordenamento jurídico, cujo ideal seria a aplicação subsidiária da lei geral de arbitragem, para que a construção doutrinária e jurisprudencial lhe fosse aproveitada. Também não é recomendável que se vincule as regras de um método autocompositivo, como a transação, a um heterocompositivo, no qual um terceiro imparcial impõe a sua decisão, evitando-se maiores confusões entre os institutos⁴¹⁶.

Como o Brasil é um exemplo de sucesso nas arbitragens empresariais, por ter uma lei com poucos artigos, muitos princípios e poucas normas, os arbitralistas temem que a inserção de novos dispositivos relativos ao direito público coloque em risco uma lei eficaz. Apesar deste temor, percebe-se que há ambiente favorável à inserção e desenvolvimento de uma lei para a arbitragem tributária, por conta das mudanças de paradigmas que vêm ocorrendo no âmbito público, cujo maior desafio é sua forma de

⁴¹⁴ LEMES, Selma Ferreira. Quebra de Paradigmas: Perspectivas para a Arbitragem Tributária. In: **I Congresso Internacional de Arbitragem Tributária**. Evento On-Line, 29 de setembro de 2020.

⁴¹⁵ ESCOBAR, Marcelo Ricardo Wydra. **Um devaneio noturno, o PL nº 4.468/20 e a 'arbitragem' especial tributária**. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2020-set-04/marcelo-escobar-arbitragem-especial-tributaria>>. Acesso em: 28 jan. 2021.

⁴¹⁶ FERNANDES, André Luiz Fonseca; MASCITTO, Andréa. **Primeiras considerações sobre a arbitragem especial tributária do projeto de lei 4.468/20**. Disponível em: <https://migalhas.uol.com.br/depeso/335156/primeiras-consideracoes-sobre-a-arbitragem-especial-tributaria-do-projeto-de-lei-4-468-20>>. Acesso em: 29 jan. 2021.

implementação⁴¹⁷. Portanto, apesar do projeto informar que a utilização do adjetivo “especial” visa diferenciá-la da arbitragem regulada pela Lei 9.307/96, há uma grande semelhança com o que já previamente estabelecido, tratando-se, portanto, de arbitragem, mas com algumas notas dissonantes⁴¹⁸.

5.2.2 Momentos e Matérias Arbitráveis

Os arts. 1º e 2º do projeto cuidam de delimitar o momento e o objeto da arbitragem especial tributária, informando sobre a possibilidade de ser instaurada no curso de fiscalização, mediante provocação do Fisco ou do contribuinte, para prevenir conflitos sobre matérias de fato. Ressalva, todavia, que é vedado para o momento do crédito já constituído, bem como para matérias referentes à discussão de lei em tese, constitucionalidade de normas ou precedentes judiciais na forma do art. 927 do CPC e das decisões em repercussão geral. Também o artigo 12 estabelece a possibilidade de utilização para soluções de consulta que tratem apenas de questões fáticas e para quantificação de créditos reconhecidos em decisão judicial transitada em julgado, mas ainda não liquidados⁴¹⁹.

O projeto especifica 3 momentos do crédito tributário para a possibilidade de arbitragem: fiscalização, solução de consulta e quantificação de créditos já transitado em julgado, sendo 2 momentos anteriores e 1 posterior à sua constituição definitiva, esquivando-se das etapas referentes à constituição do crédito. Entretanto, o isolamento para estes momentos parece ser pouco recomendável, por ser de difícil delimitação prática e pouco atrativo para as partes, principalmente para a Administração Pública, pois seu intuito é efetuar o lançamento com a maior brevidade possível, já que não houve alteração

⁴¹⁷ LEMES, Selma Ferreira. Quebra de Paradigmas: Perspectivas para a Arbitragem Tributária. In: **I Congresso Internacional de Arbitragem Tributária**. Evento On-Line, 29 de setembro de 2020.

⁴¹⁸ FERNANDES, André Luiz Fonseca; MASCITTO, Andréa. **Primeiras considerações sobre a arbitragem especial tributária do projeto de lei 4.468/20**. Disponível em: <https://migalhas.uol.com.br/depeso/335156/primeiras-consideracoes-sobre-a-arbitragem-especial-tributaria-do-projeto-de-lei-4-468-20>. Acesso em: 29 jan. 2021.

⁴¹⁹ "Art. 48-A. As consultas que envolvam questões fáticas e sua qualificação jurídica poderão ser solucionadas por arbitragem especial tributária, atendidos os requisitos e condições estabelecidos nesta Lei. "Art. 74....."

§19 O crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado não liquidado judicialmente poderá ser quantificado por meio de arbitragem especial tributária, atendidos os requisitos e condições estabelecidos nesta Lei."

dos marcos de prescrição e decadência – e nem poderiam, já que demandam lei complementar e o PL refere-se a lei ordinária⁴²⁰.

No que se refere à vedação de discussão de lei em tese ou constitucionalidade das normas, a delimitação do objeto arbitrável impõe a demonstração prévia de que não há questionamento sobre os efeitos concretos de uma legislação sobre o contribuinte. Essa demonstração poderia implicar numa possível alegação de preclusão da discussão legal ou constitucional nas vias administrativa ou judicial, sendo necessário que se esclareça de que forma se daria essa divisão na discussão sobre matéria de fato e de direito.

Portanto, caso certa situação suscite questões fáticas, legais e constitucionais, ocorre a divisão das matérias nas 3 vias possíveis, devendo-se esclarecer se a arbitragem já estaria afastada de plano, se seria possível ao contribuinte conjugar a arbitragem para a discussão fática com a via administrativa ou judicial para a contenda legal e constitucional, ou, por último, se seria obrigatória a renúncia às vias tradicionais para que se utilize do meio arbitral.

A Constituição Federal optou por tratar de forma muito abrangente do Direito Tributário, havendo dificuldade prática na separação dos institutos, o que acabaria por esvaziar a arbitragem especial tributária, além de enfraquecer a tutela arbitral por afastar-lhe, aprioristicamente, poderes inerentes à jurisdição estatal de primeiro grau. Sem a possibilidade de afastar normas consideradas ilegais ou inconstitucionais, se imporia aos árbitros a necessidade de pautar suas decisões em normas eivadas de tais vícios, o que seria juridicamente inviável. Como os arts. 97 da CF e 948 e 949 do CPC exigem a manifestação de órgão plenário do Poder Judiciário para que seja declarada a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo através do controle difuso ou concreto de constitucionalidade, uma solução seria o árbitro poder afastar a aplicabilidade das normas jurídicas que não encontram fundamento de validade⁴²¹.

Sobre a quantificação de créditos ilíquidos, deve-se perceber que se trata de situação em que a definitividade é exclusivamente da decisão, e não do crédito em si, havendo apenas a sentença transitada em julgado que reconhece o direito do contribuinte compensar um crédito contra o Fisco, por conta de declaração de ilegalidade ou

⁴²⁰ FERNANDES, André Luiz Fonseca; MASCITTO, Andréa. **Primeiras considerações sobre a arbitragem especial tributária do projeto de lei 4.468/20**. Disponível em: <https://migalhas.uol.com.br/depeso/335156/primeiras-consideracoes-sobre-a-arbitragem-especial-tributaria-do-projeto-de-lei-4-468-20>>. Acesso em: 29 jan. 2021.

⁴²¹ *Ibidem*.

inconstitucionalidade de alguma exigência legal, mas que ainda não foi objeto de quantificação. Na prática, após esta decisão, o contribuinte deve apresentar para o Fisco, por sua conta e risco, a delimitação do crédito, para, posteriormente, entregar tantos pedidos de compensação⁴²² quantos forem necessários até que se consuma o crédito⁴²³.

Como o contribuinte tem o prazo de 5 anos para compensar o crédito reconhecido judicialmente e não possui instrumento célere para ajustar com o Fisco a quantificação, existe um elevado grau de insegurança jurídica, o que gera um contencioso relevante por glosas de compensações que a Fazenda julga indevidas, sendo a arbitragem utilizada para dar certeza do valor a ser compensado como crédito⁴²⁴.

A justificação do referido projeto informa que adotou a arbitragem especial tributária como forma de prevenir conflitos anteriores ao lançamento tributário, pois a legislação utiliza-se de definições imprecisas, que demandam uma melhor especificação, a exemplo de “preço de mercado”, “valor venal”, “valor da terra nua”. Assim também em hipóteses que implicam a inversão do ônus da prova, como nos casos de bases de cálculo presumidas ou arbitramento, e até utilização de mecanismos de cálculo suscetíveis de ampla interpretação, como preços de transferência, quantificação de intangíveis, etc⁴²⁵.

Na seara tributária há uma discussão sobre fatos muito abrangente, preferindo-se, neste primeiro momento, aplicar a arbitragem apenas para questões fáticas, cujo objeto já foi avalizado pela Administração Pública e serviria para a perda de receio e aprendizado dos agentes públicos, com o início do desenvolvimento dessa nova cultura de arbitragem tributária⁴²⁶.

Entretanto, há crítica de que não se trata de uma forma alternativa de solução de conflitos, pois, no momento em que se predispôs a ser instaurada, não há qualquer conflito a ser discutido, apenas o exercício do poder de fiscalização por parte da Administração Pública, sendo, portanto, um novo procedimento prévio ao conflito, mas que não se confundiria com arbitragem. Também a quantificação de créditos já reconhecidos

⁴²² Através de PER/DCOMP - Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação.

⁴²³ MENDONÇA, Priscila Faricelli. **Arbitragem Tributária e o PL 4468/20**. Youtube. Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=pKrpqkRjiWQ>>. Acesso em: 29 jan. 2021.

⁴²⁴ *Ibidem*.

⁴²⁵ BRASIL. Projeto de Lei nº 4.468, de 2020. Institui a arbitragem especial tributária e dá outras providências. Disponível em: <<https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=8886084&ts=1601920498044&disposition=inline>> Acesso em: 27 jan. 2021.

⁴²⁶ LEMES, Selma Ferreira. Quebra de Paradigmas: Perspectivas para a Arbitragem Tributária. In: **I Congresso Internacional de Arbitragem Tributária**. Evento On-Line, 29 de setembro de 2020.

judicialmente não é objeto de qualquer conflito, pois já inserto em norma individual e concreta emanada de decisão judicial transitada em julgado, e eventuais dúvidas quanto à elaboração dos cálculos devem ser dirimidas perante o próprio Poder Judiciário, sob pena de se alegar ofensa à coisa julgada⁴²⁷.

Discorda-se deste posicionamento, pois o litígio, como um conflito juridicamente relevante, já existe, ainda que não formalmente constituído por um dos meios viáveis a sua resolução. Para casos tais, há possibilidade de que a arbitragem seja instaurada através da assinatura de compromisso arbitral, inclusive nas hipóteses de solução de consulta individual, COSIT e de divergência, pois as duas últimas possuem eficácia frente a terceiros e efeito vinculante à Receita Federal, não havendo motivos para não ser possível uma arbitragem nestas situações⁴²⁸. Ademais, se a arbitragem é jurisdição, significa que deve tutelar lesão ou ameaça de lesão a direitos, ante um litígio latente ou potencial, o que alberga a possibilidade de sua utilização para prevenir a ocorrência litígios tributários⁴²⁹.

O procedimento da arbitragem especial tributária foi delimitada de forma muito semelhante ao procedimento de consulta, com a diferença de que, enquanto o último é gratuito, no primeiro todos os custos serão adiantados e suportados pelo contribuinte⁴³⁰. Entretanto, deve-se balancear todas as incógnitas da equação, já que a arbitragem tributária contará com árbitros imparciais e especialistas, além de decisão que vincula as partes. No processo de consulta, a despeito de gratuito, a resposta é produzida de forma unilateral pela Administração, de forma tendenciosa a uma maior arrecadação tributária, e não tem caráter vinculativo, tratando-se apenas de uma forma pela qual a Fazenda demonstra ao contribuinte o seu posicionamento sobre eventual dúvida.

O referido projeto de lei optou por momento anterior e posterior à constituição do crédito tributário para evitar discussões cerca da constituição do crédito e suas alterações,

⁴²⁷ TOLEDO, José Eduardo. **Arbitragem tributária e o PL 4468/2020**. Disponível em: <<https://www.ibet.com.br/arbitragem-tributaria-e-o-pl-4468-2020/>>. Acesso em: 28 jan. 2021.

⁴²⁸ FERNANDES, André Luiz Fonseca. **Viabilidade de Implementação da Arbitragem Tributária no Brasil**. Youtube. Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=vleEw9oIx8U>>. Acesso em: 29 jan. 2021.

⁴²⁹ FERNANDES, André Luiz Fonseca; MASCITTO, Andréa. **Primeiras considerações sobre a arbitragem especial tributária do projeto de lei 4.468/20**. Disponível em: <https://migalhas.uol.com.br/depeso/335156/primeiras-consideracoes-sobre-a-arbitragem-especial-tributaria-do-projeto-de-lei-4-468-20>>. Acesso em: 29 jan. 2021.

⁴³⁰ ESCOBAR, Marcelo Ricardo Wydra. **Um devaneio noturno, o PL nº 4.468/20 e a 'arbitragem' especial tributária**. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2020-set-04/marcelo-escobar-arbitragem-especial-tributaria>>. Acesso em: 28 jan. 2021.

pois o CTN não elenca expressamente a arbitragem como hipótese de extinção do crédito tributário em seu art. 156, motivo pelo qual preferiu-se evitar uma futura judicialização questionando a legitimidade do instituto para promover alterações no crédito. Assim, a partir de regulamento expedido pela Administração, o contribuinte poderá optar pela utilização da arbitragem, contanto que a matéria discutida seja fática, e em 3 momentos específicos, relativos à fiscalização, consulta fiscal ou quantificação de crédito compensável já reconhecido na via judicial.

Entretanto, há decisão plenária do STF na ADI 2405/RS, publicada em 2019, em que restou assente o entendimento de que o rol dos dispositivos 151 e 156 do CTN não são exaustivos, a demonstrar a possibilidade de se estender a arbitragem tributária até o momento da constituição do crédito tributário, por meio de lei ordinária, quando seria possível contribuir para reduzir o acúmulo de demandas no contencioso administrativo e judicial⁴³¹. Porém, há dissenso jurisprudencial e doutrinário com o julgado acima, especialmente com o julgamento do tema repetitivo 378⁴³², transitado em julgado em 2018, quando o STJ firmou a tese de que a fiança bancária não é hipótese de suspensão do crédito tributário por não se equiparar ao depósito integral, já que o rol do art. 151 do CTN é taxativo.

O referido projeto não pretende ser uma alternativa ao contencioso judicial ou administrativo, mas apenas uma terceira via para casos específicos, em momento anterior ou posterior à constituição do crédito tributário, pois seus idealizadores entendem que o atual arcabouço jurídico não fornece segurança jurídica suficiente para que o crédito seja modificado através da arbitragem (extinção ou exigibilidade suspensa). Possui um alcance modesto pois levou em consideração interesses e anseios da Fazenda e do contribuinte, conferindo maior certeza na sua aplicação, quando os operadores do Direito aprenderão a lidar com ele, derrubando eventuais temores e possibilitando que paradigmas sejam quebrados visando uma futura ampliação⁴³³.

⁴³¹ TOLEDO, José Eduardo. **Arbitragem tributária e o PL 4468/2020**. Disponível em: <<https://www.ibet.com.br/arbitragem-tributaria-e-o-pl-4468-2020/>>. Acesso em: 28 jan. 2021.

⁴³² Tese firmada: “A fiança bancária não é equiparável ao depósito integral do débito exequendo para fins de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, ante a taxatividade do art. 151 do CTN e o teor do Enunciado Sumular n. 112 desta Corte.”

⁴³³ MENDONÇA, Priscila Faricelli. **Arbitragem Tributária e o PL 4468/20**. Youtube. Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=pKrpqkRjiWQ>>. Acesso em: 29 jan. 2021.

5.2.3 Procedimento Arbitral e Árbitro “Desempatador”

O art. 3º pontua as condições que deverão ser seguidas pela arbitragem especial tributária, tais como: despesas com o procedimento e as regras aplicáveis, obrigatoriedade da arbitragem institucional, podendo haver o credenciamento das câmaras privadas já existentes no Brasil, através de regulamentação. O art. 4º especifica que os árbitros precisam ter mais de dez anos de comprovada experiência na área objeto do litígio, além de 2 graduações em nível técnico ou superior ou uma graduação e uma pós graduação cuja titulação seja reconhecida no Brasil. Entretanto, a novidade atrai críticas sobre estabelecimento de reserva de mercado por conta da criação de um sistema próprio e dissonante do que previsto na Lei de Arbitragem, afastando profissionais que poderiam colaborar com o deslinde da demanda⁴³⁴.

Essas qualificações são exigidas pois a matéria arbitral estará vinculada apenas a questões fáticas, algumas com um alto grau de especificidade a demandar habilitação técnica, tanto que só há necessidade de advogado para o árbitro presidente, e os demais podem ter quaisquer outras formações que sejam essenciais ao deslinde da causa, ponto fulcral para este tipo de arbitragem. Ressalte-se que esta especialidade dos árbitros foi essencial para o sucesso da arbitragem tributária em Portugal, mas diverge da Lei de Arbitragem, para a qual é suficiente ser o árbitro pessoa de confiança das partes⁴³⁵.

O art 4º inovou ao estabelecer a possibilidade de indicação de um “árbitro desempatador” em caso de decisão não unânime, figura *sui generis* que foi recebida com estranheza, pois o tribunal arbitral seria “necessariamente formado por 3 árbitros”, não sendo possível em empate por uma questão matemática. Ele teria a finalidade de analisar os documentos já produzidos ao longo do procedimento, para emitir sua decisão adotando uma das posições anteriores⁴³⁶.

Na verdade, o próprio árbitro desempatador é quem poderia causar um empate, já que, no único cenário em que caberia sua atuação (2x1), poderia votar com a minoria e,

⁴³⁴ ESCOBAR, Marcelo Ricardo Wydra. **Um devaneio noturno, o PL nº 4.468/20 e a 'arbitragem' especial tributária.** Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2020-set-04/marcelo-escobar-arbitragem-especial-tributaria>>. Acesso em: 28 jan. 2021.

⁴³⁵ LEMES, Selma. **Arbitragem Tributária e o PL 4468/20.** Youtube. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=pKrpqkRjiWQ>. Acesso em: 29 jan. 2021.

⁴³⁶ TOLEDO, José Eduardo. **Arbitragem tributária e o PL 4468/2020.** Disponível em: <<https://www.ibet.com.br/arbitragem-tributaria-e-o-pl-4468-2020/>>. Acesso em: 28 jan. 2021.

aí, sim, causar um empate técnico. Como o projeto não traz a resolução deste possível problema, haveria a possibilidade do árbitro desempatador decidir desconsiderando a decisão do tribunal arbitral⁴³⁷, o que também não se justificaria, pois seria criada a figura da revisão monocrática de uma decisão colegiada. Se votasse com a maioria, novamente haveria nova decisão não unânime, sendo certo que sua atuação resultaria na majoração dos custos, aumento de tempo para emissão da sentença arbitral, e sem a resolução da questão, já que, de um lado há um empate e, do outro, persistiria a decisão não unânime.

O árbitro desempatador foi estabelecido como uma faculdade para o caso das partes assim optarem no compromisso arbitral, já que a demanda terá subjacente o interesse público, para que ele profira o voto de minerva em caso de decisão não unânime. A denominação não foi precisa por se tratar de figura inspirada no árbitro *unpair* do ordenamento americano, que foi traduzido pela doutrina como árbitro desempatador, a quem será dada a palavra final, independentemente do placar produzido pelo tribunal arbitral, decidindo a controvérsia, e não desempatando, para conferir maior certeza fática⁴³⁸.

Após assinado o compromisso arbitral, o art. 7º informa que fica impedida a fiscalização ou o início de procedimento administrativo que estejam vinculados às questões relacionadas ao objeto arbitral, bem como afasta as consequências benéficas da denúncia espontânea (art. 138 do CTN), e, na hipótese de lavratura de auto de infração, afasta-se a aplicação de multa de ofício com o sobrestamento do julgamento administrativo.

O artigo 11 representou um avanço no que se refere ao projeto de lei anterior, pois estabelece, de maneira expressa, que eventuais condenações da Fazenda Pública, inclusive no tocante às custas da arbitragem, deverão ser pagos via precatório ou requisição de pequeno valor, cuja expedição será solicitada pelo presidente do tribunal arbitral à autoridade judiciária competente.

Desta forma, eventual arbitragem tributária possuirá peculiaridades que apenas poderá ser resolvida através de regramentos específicos, para além da Lei de Arbitragem, não havendo óbices que sejam customizados através de regulamento, como já ocorre com

⁴³⁷ ESCOBAR, Marcelo Ricardo Wydra. **Um devaneio noturno, o PL nº 4.468/20 e a 'arbitragem' especial tributária.** Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2020-set-04/marcelo-escobar-arbitragem-especial-tributaria>>. Acesso em: 28 jan. 2021.

⁴³⁸ LEMES, Selma. **Arbitragem Tributária e o PL 4468/20.** Youtube. Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=pKrpqkRjiWQ>>. Acesso em: 29 jan. 2021.

a arbitragem comercial e trabalhista⁴³⁹. A arbitragem especial tributária possui procedimento mais lento e custoso, por conta do prazo de 12 meses, prorrogáveis por mais 24, além da possível figura do árbitro desempataador. Assim, tratou-se de proposta tímida, que não contribui para a redução do contencioso judicial e administrativo⁴⁴⁰.

5.3 COMPLEMENTARIEDADE DOS PROJETOS DE LEI

Os Projetos de Lei 4.257/2019 e 4.468/2020 são complementares no que se refere aos momentos da arbitrabilidade do crédito tributário: enquanto o primeiro a utiliza quando há judicialização com a garantia do juízo, em que já houve a constituição definitiva do crédito, visando acelerar a arrecadação de uma execução já garantida, o segundo privilegia o momento anterior à constituição do crédito, quando o litígio ainda não se formalizou. Percebe-se que existe uma grande cautela do legislador com a fase da constituição do crédito, com a intenção de testar a arbitragem sem levantar grandes questionamentos, para estabelecer, gradualmente, um cenário multiportas para o âmbito tributário⁴⁴¹.

O projeto de 2020 lista, em seu art. 7º, uma série de efeitos tributários gerados pela assinatura do compromisso arbitral, essenciais para a submissão de um crédito tributário ainda não constituído, como o afastamento dos efeitos benéficos da denúncia espontânea, impedimento da instauração de procedimento de fiscalização que possua o mesmo objeto e, na hipótese de lavratura de auto de infração, não aplicação de multa de ofício e sobrestamento do julgamento de processo administrativo.

Apesar do projeto da senadora Daniela Ribeiro ter denominado o procedimento de “arbitragem especial tributária” e de tê-la remetido a uma aplicação subsidiária da Lei de Transação Tributária, a leitura do diploma deixa visível que se trata de arbitragem, com a aplicação de alguns regramentos específicos para o direito público, sem que isto

⁴³⁹ ESCOBAR, Marcelo Ricardo Wydra. **Um devaneio noturno, o PL nº 4.468/20 e a 'arbitragem' especial tributária.** Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2020-set-04/marcelo-escobar-arbitragem-especial-tributaria>>. Acesso em: 28 jan. 2021.

⁴⁴⁰ TOLEDO, José Eduardo. **Arbitragem tributária e o PL 4468/2020.** Disponível em: <https://www.ibet.com.br/arbitragem-tributaria-e-o-pl-4468-2020/>. Acesso em: 28 jan. 2021.

⁴⁴¹ FERNANDES, André Luiz Fonseca; MASCITTO, Andréa. **Primeiras considerações sobre a arbitragem especial tributária do projeto de lei 4.468/20.** Disponível em: <https://migalhas.uol.com.br/depeso/335156/primeiras-consideracoes-sobre-a-arbitragem-especial-tributaria-do-projeto-de-lei-4-468-20>>. Acesso em: 29 jan. 2021.

implique a transformação do instituto em outro gênero. Por seu turno, o primeiro projeto determina o respeito à Lei de Arbitragem com especificação em regulamento futuro de cada ente estatal, guardando maior congruência.

Ambos são projetos de lei ordinária, que reconhecem a possibilidade de instituição do procedimento arbitral através de lei que não demande quórum qualificado, primando pela concisão e com característica meramente autorizativa, necessitando da regulamentação de cada ente optante, contanto que dentro dos limites estatuídos, cujo início se daria através de compromisso arbitral.

O projeto de lei 4.257/2019 tem maiores probabilidades de ter sua validade discutida por dedicar um segundo capítulo à instituição da execução extrajudicial da dívida pública. Há o risco deste projeto vincular a existência de uma arbitragem tributária a uma penhora administrativa, o que pode fazer surgir no ordenamento a figura da expropriação administrativa de bens do particular, o que é rechaçado por grande parte da doutrina e já foi cogitado em projetos de lei anteriores que não lograram sucesso⁴⁴². Portanto, o ideal é a desvinculação de ambos assuntos, que se encontram com diferentes graus de aceitação e maturidade doutrinária, dificuldade que não consta do projeto 4.468/2020, por tratar exclusivamente da arbitragem tributária⁴⁴³.

O projeto de 2019, gestado por procurador da fazenda, prestigia os interesses arrecadatários, quando cria proposta para uso da arbitragem apenas em execuções com garantias líquidas, visando o ingresso imediato de receita nos cofres públicos, caso os embargos sejam julgados improcedentes. Se, por um lado, as opções de garantia (depósito integral, fiança bancária ou seguro garantia) evitam que a fazenda tenha que se valer de procedimentos custosos para alienação de bens ilíquidos, por outro, dão ensejo ao questionamento de constitucionalidade do dispositivo por afrontar a isonomia e o acesso à justiça quando desprestigia os contribuintes com menor liquidez, muito embora a arbitragem seja opcional⁴⁴⁴.

Ressalta-se que a arbitragem foi desenvolvida para a resolução de demandas complexas em curto espaço de tempo, envolvendo vultosos montantes, mas possui o ônus

⁴⁴² A exemplo do Projeto de Lei Complementar nº 469/2009.

⁴⁴³ MENDONÇA, Priscila Faricelli. **Arbitragem Tributária e o PL 4468/20**. Youtube. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=pKrpqkRjiWQ>. Acesso em: 29 jan. 2021.

⁴⁴⁴ MACHADO, Carlos Henrique. **A Nova Processualidade Fiscal e o Recrudescimento do Discurso da Arbitragem Tributária no Brasil: Uma Análise do Projeto de Lei nº 4.257, de 2019**. Economic Analysis of Law Review, v.11, nº2, 2020, p.149.

de ser procedimento mais dispendioso. Tratando-se de caminho distinto da jurisdição tradicional, não há sentido em repetir as mesmas garantias e procedimentos, pois a sua atratividade reside justamente na diferença, que legitima um clamor democrático por novas formas de solução de disputas⁴⁴⁵.

Quanto aos custos envolvidos, o projeto de 2019, tendo tido a coautoria de um procurador da fazenda, foi engenhoso e especificou os limites dos dispêndios do fisco com os honorários advocatícios sucumbenciais e com as custas arbitrais até o gasto total com o processamento da execução na via judicial. Já o projeto de 2020 determinou que as despesas relativas à câmara de arbitragem serão arcadas definitivamente pelo contribuinte, sendo que cada parte pagará os honorários de seus advogados e eventuais assistentes técnicos ou demais auxiliares, independentemente do resultado final, abolindo com os honorários sucumbenciais, o que poderá atrair a discórdia da OAB.

No que se refere à formação dos tribunais arbitrais, o projeto de lei de 2019 apenas estabelece que cada árbitro só poderá decidir processo da mesma parte a cada 2 anos, sendo os demais regramentos suplementados pela Lei de Arbitragem, ao passo que o projeto de 2020 inova ao atribuir aos árbitros uma série de qualificações técnicas ou acadêmicas, além da possibilidade do árbitro desempatador para decisões não unânimes⁴⁴⁶. A figura do árbitro desempatador e a extensa lista de qualificações para os árbitros não foram bem recebidos pela comunidade jurídica, conforme esclarecido no tópico 5.2.3, pelo que a inovação mais astuta se refere à quarentena estabelecida pelo PL 4.257/2019, que tenta prevenir eventual conluio entre árbitros e partes.

O PL 4.468/2020 repete as disposições da Lei de Arbitragem em diversos artigos: os casos de nulidade de sentença arbitral encontram-se no art.10, de forma idêntica ao que estatui a Lei de Arbitragem no art. 32. De igual maneira, estabelece os requisitos obrigatórios do laudo arbitral no inciso I do art. 8º, repetindo o regramento do art. 26 da Lei de Arbitragem, tendo preferido utilizar-se da antiga nomenclatura de “laudo arbitral”, ao invés do termo “sentença arbitral”, inserido no ordenamento pela Lei de Arbitragem, num contexto em que se precisava atribuir força de sentença judicial ao mesmo. Do

⁴⁴⁵ MACHADO, Carlos Henrique. **A Nova Processualidade Fiscal e o Recrudescimento do Discurso da Arbitragem Tributária no Brasil: Uma Análise do Projeto de Lei nº 4.257, de 2019**. *Economic Analysis of Law Review*, v.11, nº2, 2020, p.152.

⁴⁴⁶ As considerações sobre formação e qualificação dos árbitros, bem como sobre a criação do árbitro desempatador foram feitas com maior detalhe no tópico 5.2.3 Procedimento Arbitral e Árbitro “Desempatador”.

mesmo modo, o art. 6º lista quais são as cláusulas obrigatórias do compromisso arbitral, repetindo, em sua maior parte, os itens dos arts. 10 e 11 da Lei de Arbitragem, fazendo as adequações necessárias para as suas especificidades.

Muito embora ambos tenham deixado assente a necessidade da arbitragem de direito, o primeiro tratou de forma genérica sobre o respeito ao princípio da publicidade, enquanto o segundo especificou a necessidade da publicação integral da sentença arbitral no sítio eletrônico da instituição que a administrou. Tratou-se de solução engenhosa pois garante a publicidade da sentença, mas preserva o sigilo de eventuais documentos do contribuinte que tenham sido juntados aos autos e que sejam resguardados pelo sigilo fiscal ou bancário, de onde se percebe uma melhor especificação do segundo projeto.

Então, é factível a união de ambos projetos em um único para que sejam ampliados os momentos de arbitrabilidade do crédito tributário, contanto que sejam feitas as adequações pertinentes, inclusive com a utilização da Lei de Arbitragem por analogia, ao invés da Lei de Transação, já que parte considerável do PL 4.468/2020 foi daquela extraída. É necessário que as especificidades atinentes ao objeto tributário, ou a eventual procedimento divergente (como a publicidade da sentença) ou extravagante (como o árbitro desempataador) tenham regramento próprio⁴⁴⁷.

Como a disponibilidade é um dos parâmetros estabelecidos pela Lei de Arbitragem e doutrina e jurisprudência ainda titubeiam ao atribuir esta característica ao crédito tributário, a necessidade de lei em sentido estrito que autorize e delimite o objeto tributário arbitrável é praticamente inquestionável. A construção do regime jurídico da arbitragem tributária figura-se como o grande desafio do momento, inserindo-o num modelo multiportas de acesso à justiça, sob o viés democrático e participativo estatuído pela Constituição, sendo legítima e juridicamente viável a sua perspectiva *de lege ferenda*⁴⁴⁸.

Além de todos os benefícios trazidos pela arbitragem à persecução da justiça, como a especialização, a celeridade e uma maior resignação das partes, existe uma remota possibilidade de eventual sucesso arbitral aperfeiçoar a forma como a justiça é distribuída

⁴⁴⁷ TOLEDO, José Eduardo. **Arbitragem Tributária e o PL 4468/20**. Youtube. Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=pKrpqkRjWQ>>. Acesso em: 29 jan. 2021.

⁴⁴⁸ MACHADO, Carlos Henrique. **A Nova Processualidade Fiscal e o Recrudescimento do Discurso da Arbitragem Tributária no Brasil: Uma Análise do Projeto de Lei nº 4.257, de 2019**. Economic Analysis of Law Review, v.11, nº2, 2020, p.146-147.

pelo Poder Judiciário, rompendo com um modelo generalista e buscando um aparato mais especializado para julgamento de matérias mais complexas⁴⁴⁹.

Inobstante o sucesso do modelo português de arbitragem tributária, as diferenças entre Brasil e Portugal são consideráveis, não sendo adequado a sua importação sem a necessária adequação, já que o Brasil possui dimensões continentais e a necessária capilaridade do acesso à justiça não comporta a centralização em uma única instituição como o Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD). Ademais, aquele modelo também permite o recurso com pedido de revisão do mérito da sentença arbitral aos tribunais judiciais (Tribunal Constitucional e Supremo Tribunal Administrativo), mas no Brasil estas instâncias superiores demandam muitos anos para julgamento, o que comprometeria a celeridade esperada⁴⁵⁰.

⁴⁴⁹ MACHADO, Carlos Henrique. **A Nova Processualidade Fiscal e o Recrudescimento do Discurso da Arbitragem Tributária no Brasil: Uma Análise do Projeto de Lei nº 4.257, de 2019**. Economic Analysis of Law Review, v.11, nº2, 2020, p.145.

⁴⁵⁰ MACHADO, Carlos Henrique. **A Nova Processualidade Fiscal e o Recrudescimento do Discurso da Arbitragem Tributária no Brasil: Uma Análise do Projeto de Lei nº 4.257, de 2019**. Economic Analysis of Law Review, v.11, nº2, 2020, p.146-147.

CONCLUSÃO

A Lei de Arbitragem estatui dois critérios para que uma demanda possa ser submetida à arbitragem: uma condição subjetiva – envolver partes capazes de contratar - e uma objetiva – a demanda em litígio deve versar sobre direitos patrimoniais disponíveis. Para além desta norma específica, primeiramente deve-se analisar se o arcabouço jurídico nacional permite a submissão a um juízo arbitral de uma demanda tributária pois este arranjo não poderá contrariar o ordenamento jurídico para, apenas posteriormente, verificar os filtros legais.

Percebeu-se que eventual arbitragem tributária não afronta o ordenamento, pois não há dispositivo que a proíba, além da análise do seu arcabouço lhe ser favorável, por não atacar os valores que o conformam e que seriam os fundamentos utilizados pela doutrina para defender o seu descabimento. O princípio da legalidade é atendido, tanto sob o prisma subjetivo, já que há lei que expressamente admite que a Administração Pública seja parte numa demanda, como sob o viés objetivo, pois, se um ato mais gravoso, que é o reconhecimento do direito de outrem, atende à legalidade, também a opção pela submissão de um litígio a um tribunal privado.

O entendimento da natureza jurídica da arbitragem como jurisdição, e não um mero acordo de vontades autônomas entre as partes, torna mais clara a possibilidade de submissão de contendas advindas da relação jurídica tributária, pois há doutrina que afirma que o Estado só poderia se submeter a procedimentos em que haja jurisdição, muito embora não haja lei ou diretriz do ordenamento neste sentido. Este entendimento amplia e realiza o direito fundamental de acesso à justiça, na medida em que alarga os tipos de litígios que podem ser submetidos à jurisdição privada, concedendo-lhes uma distribuição de justiça mais célere, técnica e com maior grau de conformismo, contribuindo para uma maior pacificação social.

O cotejamento entre os princípios da indisponibilidade do bem público e da supremacia do interesse público, pedras de toque do Direito Administrativo, devem ser analisados com visão bipartida: enquanto indisponível é o interesse público primário, pois significa a realização da atividade fim estatal no atendimento às necessidades da coletividade, como a busca pela saúde, educação, entre outros, o interesse público

secundário é disponível, porquanto afetado ao aparelho estatal, como uma atividade meio, com natureza patrimonial, tendo nos tributos sua maior expressão.

Portanto, para aqueles que defendem a existência de disposição do crédito tributário quando submetido à arbitragem, sendo ele um interesse público secundário, torna-se clara a possibilidade de disposição, contando que nos limites da lei. Porém, trata-se de argumento retórico, pois a presente pesquisa demonstrou que não há ato de disposição quando a Fazenda e o contribuinte optam por um meio heterocompositivo de solução de controvérsia, em que a solução do caso será adjudicada por um terceiro imparcial, mesma técnica utilizada pela jurisdição estatal.

Com relação aos critérios legais, quando foi publicada, a Lei de Arbitragem estatuiu que as pessoas capazes de contratar poderiam se submeter à arbitragem, não tendo feito expressa menção sobre a Administração Pública ser parte em uma demanda arbitrável, o que continuou a gerar questionamentos sobre essa possibilidade, inclusive naquelas demandas em que o Estado atuava como parte contratante. Apenas em 2015 a lei foi alterada para consignar, de forma expressa, a possibilidade de a Administração Pública direta e indireta submeterem-se a uma arbitragem.

Entretanto, a natureza jurídica da relação tributária, que decorre de lei, poderia levantar questionamentos sobre a autonomia da vontade das partes, que é característica inerente à forma adjudicatória privada de solução de controvérsias, já que ela apenas se estabelece através de convenção arbitral. Entretanto, não há barreiras legais para impossibilitar a utilização da arbitragem em demandas cujo vínculo originário decorra de lei, contanto que a autonomia da vontade seja respeitada, através de regulamentação estatal seguida de posterior adesão pelo contribuinte.

A arbitrabilidade objetiva deve atender aos requisitos da patrimonialidade e da disponibilidade, conceitos que, apesar de correlatos, não se confundem: enquanto o primeiro é a possibilidade de expressão pecuniária pela sua posição jurídica ou o ressarcimento em caso de violação, o segundo é a qualidade que permite ao seu titular modificá-lo ou extingui-lo. Com relação ao crédito tributário, não há maiores dificuldades em reconhecer o seu caráter patrimonial, o que é percebido pelo próprio conceito de tributo trazido pelo CTN.

Quanto à disponibilidade, há uma forte resistência dos doutrinadores em afirmar que a demanda tributária não poderia ser arbitrável, pois se difundiu o dogma de que,

quando determinada contenda envolver o Estado, ainda que indiretamente, tratar-se-ia de direito indisponível. Entretanto, ainda que fosse o caso de haver indisponibilidade de um bem jurídico, outros princípios constitucionais podem alterar esse regime para possibilitar que o Estado abdique de determinadas derivações daquele bem mediante lei, assim como ocorre com o crédito tributário, no qual não se pode renunciar ao poder de legislar sobre tributos, mas há possibilidade de sua disposição através da remissão, anistia ou transação, permitidas pelo CTN.

Portanto, se há lei permitindo disposição do crédito tributário, não faz sentido a doutrina classificá-la genericamente como indisponível, tampouco defender não ser possível a utilização da arbitragem porquanto representaria ato de disposição do crédito fiscal por afetar o orçamento público: se a submissão de um litígio tributário à jurisdição estatal não constitui ato de disposição, a sua substituição por uma jurisdição privada sequer seria.

Percebendo-se a possibilidade da instituição da arbitragem tributária, passou-se ao entendimento das fases pelas quais passa o crédito, figura jurídica que possui suas características alteradas ao longo do seu percurso de existência, iniciando-se com o processo legislativo e podendo ser finalizado de diversas formas. A execução fiscal é o mais comum para o crédito inadimplido (contanto que no valor acima do que estabelecido por cada ente), e a extinção pelo pagamento é a regra para o crédito adimplido. Seguiu-se ao esquadramento das suas fases pois torna-se mais simples enxergá-lo como um processo, em que a cada nova etapa podem lhe ser aderidas características específicas, pelo que se investigou se em alguma delas seria possível afastar a sua arbitrabilidade.

Durante a fase legislativa, na qual o ente político exerce sua competência tributária, a relação jurídica tributária sequer existe, tratando-se de momento prévio à existência do tributo e para o qual o ordenamento não admite o controle de constitucionalidade pelo Poder Judiciário. Desta forma, como um momento gestacional da obrigação tributária, esta ainda não existe para o mundo das leis, não havendo definição dos elementos conformadores do tributo, motivo pelo qual não há litígio tributário em si, não sendo factível a utilização de arbitragem nesta etapa.

No momento seguinte, em que há promulgação da lei, os elementos constituintes da obrigação tributária já estão especificados e os fatos da vida cotidiana já podem ser qualificados como fatos tributários, de onde se revela a possibilidade de um litígio em

potencial, e para os quais o próprio ordenamento possibilita o manejo de procedimentos judiciais ou administrativas. Desta forma, a arbitragem pode ser utilizada como um meio de prevenção de litígios, em substituição às vias tradicionais, tanto que este foi o momento escolhido pelo Projeto de Lei 4.468/2020, para que se inicie a implantação da arbitragem especial tributária como uma alternativa à solução de consulta ou procedimento fiscalizatório.

Cronologicamente, segue-se a fase do nascimento da obrigação tributária, em que há a subsunção da espécie legal ao evento no mundo fenomênico, mas ainda não há a constituição definitiva do crédito tributário, que só ocorrerá posteriormente, com o lançamento. Trata-se, novamente, de fase em que a arbitragem pode funcionar como método de prevenção de litígio, escapando-se do meio judicial ou administrativo.

Na sequência, há a constituição do crédito tributário com o lançamento, que cria a norma individual e concreta capaz de torná-lo exigível, momento em que só pode ser extinto em uma das hipóteses previstas no art. 156 do CTN. Como a sentença arbitral tem os mesmos efeitos da judicial e esta é expressamente elencada como uma causa de extinção, percebe-se que não há óbices para a utilização da via arbitral nesta fase: caso haja discussão sobre algum elemento do crédito, a sentença arbitral servirá como norma individual e concreta da qual emanará as consequências fiscais, ao passo que se houver reconhecimento de eventual causa de extinção ou exclusão, decidirá e especificará se o crédito já foi total ou parcialmente fulminado.

Após o crédito constituído, caso o contribuinte esteja utilizando-se do procedimento administrativo fiscal federal para algum questionamento e queira se valer da arbitragem, deverá renunciar ao poder de recorrer na esfera administrativa, ou desistir de recurso interposto, para que se mantenha a unicidade do ordenamento, já que o art. 38 da Lei de Execuções Fiscais determina que assim o seja nos casos de ajuizamento de ações judiciais.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário decorre de uma das hipóteses previstas no art. 151 do CTN, no qual a arbitragem não se encontra elencada, mas apenas ocorrências em processo administrativo ou judicial, não sendo possível que a simples submissão de uma contenda à arbitragem suspenda a exigibilidade do crédito discutido. Portanto, caso já esteja em curso um processo administrativo ou judicial em que a exigibilidade do crédito já se encontre suspensa, apesar de ser possível a desistência para

o seu trâmite pela via arbitral, revela-se medida contraproducente para as atividades do contribuinte, já que o crédito voltará a ser imediatamente exigível. Este cenário é agravado pelo fato das causas suspensivas serem consideradas pela maioria da doutrina como rol fechado, cuja alteração demandaria lei complementar.

Não estando o crédito suspenso, a Fazenda o inscreverá na dívida ativa, cujas possíveis consequências são a inscrição em órgãos de proteção ao crédito, averbação pré-executória em órgãos de registro de bens e impossibilidade de obtenção de certidão negativa de regularidade fiscal. A inscrição em dívida torna o crédito exequível, sendo uma etapa preparatória para posterior propositura de execução fiscal, não havendo obstáculo para que Fazenda e contribuinte firmem um compromisso para submeter o crédito à arbitragem.

Caso a Fazenda opte pela propositura de execução fiscal, nada obsta, também, que as partes escolham a via arbitral ao invés da via judicial, tanto que este é o momento apresentado pelo Projeto de Lei 4.257/2019 para a instituição da arbitragem tributária, em que os embargos à execução são remetidos para o julgamento por um tribunal arbitral, depois de devidamente garantido.

Portanto, o ordenamento jurídico nacional acolhe a instituição da arbitragem tributária, sendo ela cabível na maior parte dos momentos pelos quais transita o crédito, à exceção da fase legislativa, sendo desaconselhável na hipótese de existir demanda judicial ou administrativa que tenham suspenso a sua exigibilidade, já que a arbitragem não possui este condão, por ser uma terceira via procedimental cuja utilização no campo fiscal ainda está sendo construído.

Desta forma, muito embora já existam condições jurídicas viáveis para a utilização da arbitragem tributária nas contendas internas, ainda persiste considerável resistência doutrinária, a indicar que a melhor solução seria a sua instituição através de lei, para se conferir maior segurança jurídica ao desenvolvimento do instituto. Nesta direção, atualmente tramitam 2 projetos de lei no Senado Federal, que estabelecem a possibilidade da arbitragem ser utilizada em momentos distintos do crédito tributário: o primeiro, localizado após o nascimento da hipótese de incidência e antes da constituição creditícia, e o segundo, após o lançamento definitivo – no curso de execução fiscal ou após o trânsito em julgado de sentença que reconheça direito a um crédito ainda não liquidado.

Assim, a arbitragem tributária poderia encontrar óbices científicos ou ideológicos, advindos da necessidade de manutenção do *status quo* com o monopólio da distribuição da justiça. Tendo sido demonstrado que o ordenamento jurídico nacional não erige barreiras ao seu estabelecimento, resta a resistência ideológica, por ser um instituto que se fixou em momento recente, cujas possíveis consequências ainda são desconhecidas, mas que possui um bom prognóstico, haja vista o exitoso caso da arbitragem tributária em Portugal.

REFERÊNCIAS

AMORIM, Samira Macêdo Pinheiro; LIMA, Romana Missiane Diógenes. **A Renúncia de Receita e o Dever de Tributar: Uma Análise da Lei de Responsabilidade Fiscal e da sua Observância pelos Municípios do Estado do Ceará**. Disponível em:

<<http://publicadireito.com.br/artigos/?cod=7df552440682aa17>>. Acesso em: 16 jan. 2021.

ANDRADE, José Carlos Vieira de. **Lições de Direito Administrativo**. 5. ed. Coimbra: Imprensa da Universidade de Coimbra, 2017.

BARBI, Marcelo. Arbitragem Tributária no Brasil: Por Que Não? **Arbitragem tributária: desafios institucionais brasileiros e a experiência portuguesa**. 2.ed. Tathiane Piscitelli, Andréa Mascitto, Priscila Faricelli de Mendonça (Coordenação). São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2019.

BARBOSA, Rui. **Oração aos Moços**. 5.ed. Rio de Janeiro: Edições Casa de Rui Barbosa, 1999. Disponível em: <http://www.casaruibarbosa.gov.br/dados/DOC/artigos/ruibarbosa/FCRB_RuiBarbosa_Oracao_aos_mocos.pdf>. Acesso em: 25 abr. 2020.

BENEDUZI, Renato Rezende. Teoria Geral do Litígio. **O Novo Processo Civil Brasileiro: Temas Relevantes – Estudo em Homenagem ao Professor, Jurista e Ministro Luiz Fux**: vol. II. 1. ed. Rio de Janeiro: LMU Mundo Jurídico, 2018, p.415-436.

BINENBOJM, Gustavo. Da Supremacia do Interesse Público ao Dever de Proporcionalidade: um Novo Paradigma para o Direito Administrativo. **Revista de Direito Administrativo**, v. 239. Rio de Janeiro: Renovar, 2005, p.1-31.

BRASIL. **Constituição da República do Brasil**, de 05 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 20 mai. 2020.

BRASIL. **Decreto nº 2.467**, de 19 de setembro de 1860. Manda executar o Regulamento das Alfandegas e Mesas de Rendas. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1824-1899/decreto-2647-19-setembro-1860-541038-publicacaooriginal-76756-pe.html>>. Acesso em: 08 dez.2020.

BRASIL. **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/15172.htm>. Acesso em: 12 mai. 2020.

BRASIL. **Lei nº 9.307**, de 23 de setembro de 1996. Dispõe sobre a arbitragem. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19307.htm>. Acesso em: 25 mai. 2020.

BRASIL. **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#art1>. Acesso em: 25 mai. 2020.

BRASIL. **Projeto de Lei nº 4.257**, de 2019. Modifica a Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, para instituir a execução fiscal administrativa e a arbitragem tributária, nas hipóteses que especifica. Disponível em: <<https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=8028147&ts=1594035702246&disposition=inline>>. Acesso em: 28 out. 2020.

BRASIL. **Projeto de Lei nº 4.468**, de 2020. Institui a arbitragem especial tributária e dá outras providências. Disponível em: <<https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=8886084&ts=1601920498044&disposition=inline>>. Acesso em: 28 nov. 2020.

BRASIL. **Proposta de Emenda à Constituição nº 108/2015**. Acrescenta inciso LXXIX ao art. 5º da Constituição Federal, para estabelecer o emprego de meios extrajudiciais de solução de conflitos como um direito fundamental. Disponível em: <<https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=4133726&ts=1594041833041&disposition=inline>>. Acesso em: 19 de fev. 2021.

MINISTÉRIO DA ECONOMIA. **Dívida Bruta deve chegar a 81,8% do PIB em 2022**. Disponível em: <<https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/noticias/2019/10/divida-bruta-deve-chegar-a-81-8-do-pib-em-2022>>. Acesso em: 28 fev. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Interno do Recurso Especial 1586289-SC. Agravante: Fazenda Nacional. Agravado: Industria De Moveis 3 Irmaos Sociedade Anonima. Relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho. Brasília. DJe 03 mar. 2020. Disponível em:

<https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201600454923&dt_publicacao=03/03/2020>. Acesso em: 28 fev. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Interno do Recurso Especial 1740946-RJ. Agravante: Município de Nova Iguaçu. Agravado: Caixa Econômica Federal. Relatora Ministra Regina Helena Costa. Brasília. DJe 20 nov. 2019. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201800806583&dt_publicacao=20/11/2019>. Acesso em: 28 fev. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental nos Embargos de Declaração no Recurso Especial 1282449-GO. Agravante: Companhia Nacional De Abastecimento CONAB e Outro. Agravado: Estado de Goiás. Relatora Ministra Regina Helena Costa. Brasília. DJe 01 abr. 2016. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201102256109&dt_publicacao=01/04/2016>. Acesso em: 28 fev. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Regimental no Recurso Especial 1461415-SC. Agravante: Fazenda Nacional. Agravado: Overseas Negócios Internacionais Ltda. Relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho. DJe 26 out. 2015. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201401464110&dt_publicacao=26/10/2015>. Acesso em: 27 fev. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Conflito de Competência 139.519-RJ. Suscitante: Petróleo Brasileiro SA - PETROBRAS. Rel. Min. Napoleão Nunes Maia, Relatora do Acórdão Ministra Regina Helena Costa. Brasília. DJe 10 nov. 2017. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201500766352&dt_publicacao=10/11/2017>. Acesso em: 28 fev. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Conflito de Competência 111.230-DF. Autor: CEBSA. Réu: SE LTDA. Relatora: Min. Nancy Andrighi. Brasília. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201000587366&dt_publicacao=03/04/2014>. Acesso em: 27 fev. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos de Divergência em Recurso Especial 506226-DF. Embargante: Odete Nicolau Fagundes e outro. Embargado: Companhia Imobiliária de Brasília Terracap. Relator Ministro Humberto Martins. Brasília, DJe 05 jun. 2013. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=200302067838&dt_publicacao=05/06/2013>. Acesso em: 27 fev. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Embargos de Divergência em Recurso Especial 1151639/GO. Embargante: Estado de Goiás. Embargado: Companhia Nacional de

Abastecimento – CONAB. Relator Ministro Benedito Gonçalves. Brasília, DJe 10 set. 2014. Disponível em:
<https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=201101489163&dt_publicacao=15/09/2014>. Acesso em: 27 fev. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 1148463-MG. Recorrente: Município de Lavras. Recorrido: Masipi LTDA. Relator Ministro Mauro Campbell Marques. Brasília, DJe 06 dez. 2013. Disponível em:
<https://scon.stj.jus.br/SCON/GetInteiroTeorDoAcordao?num_registro=200900307632&dt_publicacao=06/12/2013>. Acesso em: 27 fev. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade 2405-RS. Requerente: Governador do Estado do Rio Grande do Sul. Requerido: Assembleia Legislativa do Estado do Rio Grande do Sul. Relator Ministro Alexandre de Moraes. Brasília, DJe 17 out. 2019. Disponível em:
<<http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15341354971&ext=.pdf>>. Acesso em: 28 fev. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade 2.238-MC/DF. Brasília. Requerente: PARTIDO COMUNISTA DO BRASIL - PC DO B. Relator Min. Ilmar Galvão. Brasília, DJe 11/09/2008. Disponível em:
<<http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=15344404366&ext=.pdf>>. Acesso em: 28 fev. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo de Instrumento nº 52.181 – GUANABARA. Agravante: União Federal. Agravado: Espólio de Henrique Lage, Espólio de Frederico Lage, Espólio de Reanud Lage, Henry Potter Lage e outros. Relator: Min. Bilac Pinto. Brasília. Disponível em:
<<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=22084>>. Acesso em: 25 mai. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Sentença Estrangeira nº 5206. Proc: 0002165-64.1995.0.01.0000. Requerente: M B V Commercial And Export Management Establishment. Requerido: Resil Industria E Comercio Ltda. Relator(a): Min. Sepúlveda Pertence. Brasília, DJ 30 abr. 2004. Disponível em:
<<http://stf.jus.br/portal/diarioJustica/verDiarioProcesso.asp?numDj=211&dataPublicacaoDj=03/11/2004&incidente=1624362&codCapitulo=6&numMateria=164&codMateria=7>>. Acesso em: 15 jan. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Mandado de Segurança 32033. Impetrante: Rodrigo Sobral Rollemberg. Impetrado: Presidente Da Câmara Dos Deputados. Relator(a): Min. Gilmar Mendes, Relator(a) p/ Acórdão: Min. Teori Zavascki. Brasília. DJe 18 fev. 2014. Disponível em:
<<http://portal.stf.jus.br/processos/downloadPeca.asp?id=201427060&ext=.pdf>>. Acesso em: 28 fev. 2021.

BRAVO, Bárbara Magalhães. MIMOSO, Maria João. A Arbitrabilidade do Ato Administrativo à Luz do Novo CPTA. **Revista Electrónica de Direito**, nº 2, 2016. Disponível em: < <https://www.cije.up.pt/download-file/1464>>. Acesso em: 20 fev. 2021.

BOSSA, Gisele Barra; VASCONCELLOS, Mônica Pereira Coelho. Arbitragem Tributária e a Reconstrução do Interesse Público. **Arbitragem Tributária: Desafios Institucionais Brasileiros e a Experiência Portuguesa**. 2.ed. Tathiane Piscitelli, Andréa Mascitto, Priscila Faricelli de Mendonça (Coordenação). São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2019.

CABRAL, Marcelo Malizia. **Os meios alternativos de resolução de conflitos: instrumentos de ampliação do acesso à justiça**. 2012. Dissertação. (Mestrado em Direito) - Faculdade Getúlio Vargas Rio, Rio de Janeiro. Orientador: Prof. Dr. Joaquim Falcão. Disponível em: <https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/18756/marcelo_cabral.pdf>. Acesso em: 09 jan. 2021.

CALMON, Eliana. **A Arbitragem e o Poder Público**. Arbitragem e Mediação: arbitragem aplicada. Coleção Doutrinas Essenciais, v.4. Arnoldo Wald (Organização). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p.803-810.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional**. 6.ed. Coimbra: Livraria Almedina, 1993.

CAPPELLETTI, Mauro; GARTH, Bryant (colab). **Acesso à Justiça**. [Tradução de Ellen Gracis Northfleet] Porto Alegre: Sergio Antônio Fabris Editor, 1988.

CARMONA, Carlos Alberto. 3.ed. **Arbitragem e processo: um comentário à Lei nº 9.307/96**. São Paulo: Editora Atlas, 2009.

CARMONA, Carlos Alberto. Arbitragem e Jurisdição. **Participação e Processo**. Ada Pellegrini Grinover, Cândido Rangel Dinamarco, Kazuo Watanabe (Coordenação). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1988, p.296-307.

CARNEIRO, Júlia Silva Araújo. A judicialização da decisão arbitral. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

CARVALHO, Paulo de Barros. 30.ed. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2019.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. 26.ed. **Manual de Direito Administrativo**. São Paulo: Atlas, 2013.

DACOMO, Natalia de Nardi. **Direito tributário participativo: transação e arbitragem administrativas da obrigação tributária**. 2008. Tese (Doutorado em Direito) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo. Orientador: Professor Dr. José Artur Lima Gonçalves. Disponível em: <<https://tede2.pucsp.br/bitstream/handle/8153/1/Natalia%20De%20Nardi%20Dacomopdf>>. Acesso em: 25 ago. 2020.

DAMIANO, Henrique. Formas extrajudiciais de solução dos conflitos individuais do trabalho. **Revista do Tribunal Regional do Trabalho da 15ª Região**, Campinas, São Paulo, nº 21, 2002. Disponível em: <https://trt15.jus.br/sites/portal/files/fields/colecoesdotribunal_v/revista-do-tribunal-eletronica/2002/r-21-2002.pdf>. Acesso em: 08/05/2020.

DIDIER JUNIOR, Fredie. A arbitragem no novo Código de processo civil (versão da Câmara dos Deputados: Dep. Paulo Teixeira). **Revista do Tribunal Superior do Trabalho**, São Paulo, v. 79, n. 4, p. 73-81, out./dez. 2013.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **As possibilidades de arbitragem em contratos administrativos**. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2015-set-24/interesse-publico-possibilidades-arbitragem-contratos-administrativos2>. Acesso em 11 jan.2021.

DISTRITO FEDERAL. **Lei Complementar nº 904**, de 28 de dezembro 2015. Dispõe sobre a racionalização no ajuizamento de execuções fiscais, regula a inscrição e a cobrança da dívida ativa do Distrito Federal e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=904&txtAno=2015&txtTipo=4&txtParte=.](http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=904&txtAno=2015&txtTipo=4&txtParte=;)>. Acesso em: 29/10/2020.

ESCOBAR, Marcelo Ricardo Wydra. **Fatos e Fakes sobre Arbitragem Tributária**. Disponível em: <<https://migalhas.uol.com.br/depeso/328174/fatos-e-fakes-sobre-arbitragem-tributaria>>. Acesso em: 26 jan.2021.

ESCOBAR, Marcelo Ricardo Wydra. **Um devaneio noturno, o PL nº 4.468/20 e a 'arbitragem' especial tributária**. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2020-set-04/marcelo-escobar-arbitragem-especial-tributaria>>. Acesso em: 28 jan. 2021.

FERNANDES, André Luiz Fonseca; MASCITTO, Andréa. **Primeiras considerações sobre a arbitragem especial tributária do projeto de lei 4.468/20**. Disponível em: <https://migalhas.uol.com.br/depeso/335156/primeiras-consideracoes-sobre-a-arbitragem-especial-tributaria-do-projeto-de-lei-4-468-20>>. Acesso em: 29 jan. 2021.

FERNANDES, André Luiz Fonseca. **Viabilidade de Implementação da Arbitragem Tributária no Brasil**. Disponível em:

<<https://www.youtube.com/watch?v=vleEw9oIx8U>>. Acesso em: 29 jan. 2021.

FONTES, João Roberto Egydio Piza, AZEVEDO, Fábio da Costa. A Lei de Arbitragem Analisada à Luz dos Princípios Gerais de Direito. **Arbitragem e Mediação: a Arbitragem, Introdução e Histórico**. Coleção Doutrinas Essenciais, v.1. Arnaldo Wald (Organização). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p.105-123.

FRADE, Catarina. A Resolução Alternativa de Litígios e o Acesso à Justiça: A Mediação do Sobreendividamento. **Revista Crítica de Ciências Sociais**, nº 65, 2003. Disponível em: <<https://journals.openedition.org/rccs/1184#ftn2>>. Acesso em: 04 fev. 2021.

GONÇALVES, José Luís Almeida. **A Dignidade como Valor Incondicional da Pessoa. A partir de que Fundamentos?** Disponível em: <<http://ojs.letras.up.pt/index.php/itinerariosfe/article/view/694/696>>. Acesso em 26 mai. 2020.

GRAU, Eros Roberto. Arbitragem e contrato administrativo. **Revista da Escola Paulista da Magistratura**, São Paulo, v. 3, nº 2, 2002, p. 49-58.

GUASTINI, Ricardo. **Das fontes às normas**. Edson Bini (trad.). São Paulo: Quartier Latin, 2005.

HAMMOUD, Leonardo Rocha. **Arbitragem Tributária. A Experiência Portuguesa e a Realidade Brasileira**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2019.

HATANAKA, Alex L. O Poder Público e a Arbitragem após a Reforma da Lei nº 9.307/1996. **Revista Brasileira de Arbitragem**, nº 49. Curitiba: Comitê Brasileiro de Arbitragem e Kluwer Law International: 2016, p.7-35.

HENKES, Silvana L.; RUSSO, Marília Rezende. A Prescrição dos Danos Ambientais Extrapatrimoniais na Sociedade de Risco. **Revista Eletrônica do Curso de Direito da UFSM**. v. 8, 2013, p. 248-263. Disponível em: <<https://periodicos.ufsm.br/revistadireito/article/view/8266>>. Acesso em: 18 mai. 2020.

JARDIM, Flávio Jaime de Moraes. A necessidade de previsão legislativa e a proposta em andamento. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

LEMES, Selma Ferreira. **Arbitragem na Administração Pública. Fundamentos Jurídicos e Eficiência Econômica**. São Paulo: Quartier Latin, 2007.

LEMES, Selma Ferreira. **Arbitragem em Números e Valores**. Disponível em: <<http://selmalemes.adv.br/artigos/PesquisaArbitragens2019.pdf>>. Acesso em: 26 jan. 2021.

LEMES, Selma Ferreira. **Arbitragem na Administração Pública. Fundamentos Jurídicos e Eficiência Econômica**. São Paulo: Quartier Latin, 2007.

LEMES, Selma Ferreira. Arbitragem. Princípios Jurídicos Fundamentais. Direito Brasileiro e Comparado. **Revista dos Tribunais**. Vol. 686. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1992.

LEMES, Selma. **Arbitragem Tributária e o PL 4468/20**. Youtube. Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=pKrpqkRjWQ>>. Acesso em: 29 jan. 2021.

LEMES, Selma Ferreira. Quebra de Paradigmas: Perspectivas para a Arbitragem Tributária. In: **I Congresso Internacional de Arbitragem Tributária**. Evento On-Line, 29 de setembro de 2020.

LIMA, Bernardo da Silva. **A Arbitrabilidade do Dano Ambiental**. Coleção Atlas de Arbitragem. Carlos Alberto Carmona (Coordenação). São Paulo: Editora Atlas, 2010.

LIMA, Bernardo da Silva; GUIMARÃES, Rebeca Bárbara. Os Limites da Atuação da Administração Pública na Arbitragem. Dificuldades Concretas. **Coletânea de Estudos em Mediação e Arbitragem do I Fórum Nacional de Mediação e Arbitragem: artigos completos**. Analice Passos Gramacho; Paula Faria Vasconcelos (Organização). Salvador: Artepoesia, 2018, p.63-73.

MACHADO, Carlos Henrique. **A Nova Processualidade Fiscal e o Recrudescimento do Discurso da Arbitragem Tributária no Brasil: Uma Análise do Projeto de Lei nº 4.257, de 2019**. *Economic Analysis of Law Review*, v.11, nº2, 2020, p.126-158.

MACHADO, Hugo de Brito. Transação e arbitragem no âmbito tributário. **Transação e arbitragem no âmbito tributário**. Belo Horizonte: Fórum, 2008.

MARINONI, Luiz Guilherme. **Teoria Geral do Processo**. 7.ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013.

MARTINS, Pedro A. Batista. **O Poder Judiciário e a Arbitragem: quatro anos da Lei 9.307/96 (Parte III)**. Disponível em: <<http://batistamartins.com/wp-content/uploads/kalins-pdf/singles/o-poder-judiciario-e-arbitragem-quatro-anos-da-lei-n-9-30796-parte-iii.pdf>>. Acesso em: 12 mai. 2020.

MATO GROSSO. **Projeto de Lei nº 531**, de 2020. Estabelece a Arbitragem em matéria tributária no Estado de Mato Grosso. Disponível em: <<https://www.al.mt.gov.br/storage/webdisco/cp/20200604165610153100.pdf>>. Acesso em: 28 nov. 2020.

MATTOS, Delmo; RAMOS, Edith; VELOSO, Roberto. Entre a autonomia da vontade kantiana e o princípio da autonomia de Beauchamp e Childress: Uma discussão acerca da autonomia da autonomia e da dignidade humana na bioética e no direito. **Perspectiva Filosófica**. Vol. 42, nº1, 2015.

MEGNA, Bruno Lopes. **Arbitragem e Administração Pública: O Processo Arbitral Devido e Adequado ao Regime Jurídico Administrativo**. 2017. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. Orientador: Professor Dr. Carlos Alberto de Salles. Biblioteca Depositária: Biblioteca da Faculdade de Direito da USP.

MELO FILHO, João Aurino de. **Racionalidade Legislativa do Processo Tributário**. Salvador: JusPODIVM, 2018.

MELLO, Celso Antônio Bandeira. 32.ed. **Curso de Direito Administrativo**. São Paulo: Malheiros Editores, 2015.

MENDONÇA, Priscila Faricelli. **Arbitragem Tributária e o PL 4468/20**. Youtube. Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=pKrpqkRjWQ>>. Acesso em: 29 jan. 2021.

MENDONÇA, Priscila Faricelli. **Transação e arbitragem nas controvérsias tributárias**. 2013. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo. Orientador: Professor Dr. Carlos Alberto de Salles. Biblioteca Depositária: Biblioteca da Faculdade de Direito da USP. Disponível em: <https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-12022014-135619/publico/dissertacao_mestrado_final_Priscila_Faricelli_de_Mendonca.pdf>. Acesso em: 12 mai. 2020.

MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo; CASTRO, Leonardo Freitas de Moraes. Direito Tributário e Arbitragem. Uma Análise da Possibilidade e dos Óbices ao Juízo Arbitral em Matéria Tributária no Brasil. **Arbitragem e mediação: arbitragem**

aplicada. Coleção Doutrinas Essenciais, v.4. Arnoldo Wald (Organização). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p. 579-602.

MORAIS, Carlos Yury Araujo. Direito Transação e Arbitragem em Matéria Tributária. A Experiência Estrangeira e sua Aplicabilidade ao Direito Brasileiro. **Arbitragem e Mediação: arbitragem aplicada.** Coleção Doutrinas Essenciais, v.4. Arnoldo Wald (Organização). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p. 727-749.

MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. Arbitragem nos Contratos Administrativos. **Revista de Direito Administrativo.** Rio de Janeiro, v. 209, 1997, p.81-90. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/47043/46028>>. Acesso em 15 jan. 2021.

MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. Uma Nova Administração Pública. **Revista de Direito Administrativo**, v. 220. Rio de Janeiro: Renovar, 2000, p.179-182.

NALIM, Paulo; PUGLIESE, William Soares. A Trajetória da Constitucionalização da Arbitragem no Brasil à Luz da Constituição da República de 1988. **Revista de Constitucionalização do Direito Brasileiro**, v.1, nº 2, jul-dez 2018 p.2-17.

OLIVEIRA, Ana Perestrelo. **Arbitragem de Litígios com Entes Públicos.** 2.ed. Coimbra: Almedina, 2015.

OLIVEIRA, Henrique Portela. **A facultatividade da competência tributária: novas considerações quanto ao art. 11 da lei de responsabilidade fiscal.** Disponível em: <<https://www.conteudojuridico.com.br/consulta/Artigos/50535/a-facultatividade-da-competencia-tributaria-novas-consideracoes-quanto-ao-art-11-da-lei-de-responsabilidade-fiscal>>. Acesso em: 15 set. 2020.

OLIVEIRA, Leandro Antonio Godoy; SANTOS, Ricardo Soares Stersi. **Os institutos da autonomia da vontade e da ordem pública e suas implicações nas arbitragens reguladas pela Lei de Arbitragem Brasileira (Lei 9.307/96).** Disponível em: <<http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=b5c480f68b945407>>. Acesso em: 26 mai. 2020.

OLIVEIRA, Phelippe Toledo Pires de. A aplicação subsidiária da lei da arbitragem comercial. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

PAULSEN, Leandro. 11.ed. **Curso de Direito Tributário Completo.** São Paulo: Saraiva, 2020.

PERALTA, Carlos E. Princípios Constitucionais Tributários como Limitações ao Poder de Tributar. **Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento**, v.5, n.5, 2017.

PINHO, Rodrigo Barreto de Faria. A extensão e os limites das matérias tributárias sujeitas à arbitragem. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

PISCITELLI, Tathiane dos Santos. A Experiência Internacional: as matérias sujeitas à arbitragem tributária. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

PORTUGAL. **Decreto-Lei 398/98**, de 17 de dezembro. Disponível em: <<https://dre.pt/application/conteudo/191558>>. Acesso em: 12 mai. 2020.

PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL. **PGFN Amplia Regra que Dispensa Procuradores de Contestar e Recorrer**. Disponível em: <<https://www.gov.br/fazenda/pt-br/assuntos/noticias/2016/maio/pgfn-amplia-regra-que-dispensa-procuradores-de-contestar-e-recorrer>>. Acesso em: 28 fev. 2021.

RECKZIEGEL, Janaína; FABRO, Roni Edson. Autonomia da Vontade e Autonomia Privada no Sistema Jurídico Brasileiro. **Revista de Direito Brasileira**. Ano 4, vol. 8, mai-ago 2014, p.161-177.

REICHE, Ana Carolina Miiller. **Do acesso à justiça: a arbitragem como exercício da autonomia privada**. 2007. Dissertação. (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade Estadual de Londrina, Londrina. Orientadora: Profa. Dra. Rozane da Rosa Cachapuz. Disponível em: <<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp040864.pdf>>. Acesso em: 09 jan. 2021.

SADEK, Maria Tereza Aina. Acesso à justiça: um direito e seus obstáculos. **Revista USP**, São Paulo, nº 101, p. 55-66, março/abril/maio 2014. Disponível em: <<http://www.revistas.usp.br/revusp/article/view/87814/90736>>. Acesso em: 01 jan. 2021.

SALES, Pedro Carneiro. **A Crise da Supremacia do Interesse Público sobre o Privado diante da Constitucionalização do Direito Administrativo**. Rio de Janeiro: Publit, 2017.

SALLES, Carlos Alberto. **A Arbitragem na Solução de Controvérsias Contratuais da Administração Pública**. 2010. Tese (Livre Docência em Direito) – Universidade de São Paulo, São Paulo.

SALOMÃO, Luis Felipe. FUX, Rodrigo. **Arbitragem e precedentes: possível vinculação do árbitro e mecanismos de controle**. Disponível em: <https://migalhas.uol.com.br/arquivos/2020/10/54104e121b07df_arquivo-artigo.pdf>. Acesso em: 27 fev. 2021.

SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. A Solução de Controvérsias Fiscais por Meio de Arbitragem. **Arbitragem e Mediação: Arbitragem Aplicada**. Coleção Doutrinas Essenciais, v.4. Arnoldo Wald (Organização). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p.681-704.

SCHENK, Leonardo Faria. Notas sobre a (In)Disponibilidade do Objeto Litigioso e a Arbitragem. **Revista da EMERJ**, Rio de Janeiro, v.12, nº 48, 2009, p.59-73. Disponível em: <https://www.emerj.tjrj.jus.br/revistaemerj_online/edicoes/revista48/Revista48_59.pdf>. Acesso em: 22 jan.2021.

SCHIER, Paulo Ricardo. Ensaio sobre a Supremacia do Interesse Público sobre o Privado e o Regime Jurídico dos Direitos Fundamentais. **Interesses Públicos versus Interesses Privados: Desconstruindo o Princípio de Supremacia do Interesse Público**. Daniel Sarmento (Organização). Rio de Janeiro, Lumen Juris, 2005, p. 217-246.

SOMBRA, Thiago Luís. Mitos, Crenças e a Mudança de Paradigma da Arbitragem com a Administração Pública. **Revista Brasileira de Arbitragem**, v.1, nº1, 2003, p.54-72.

SOUZA, Vera Leilane Mota Alves de. **Breves considerações sobre o acesso à justiça**. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/24200/breves-consideracoes-sobre-o-acesso-a-justica/1>> Acesso em: 09 jan. 2021.

SOUZA Júnior, Lauro da Gama. **Sinal Verde para a Arbitragem nas Parcerias Público-Privadas (A Construção de um Novo Paradigma para os Contratos entre o Estado e o Investidor Privado)**. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/43331/44671>>. Acesso em: 13 jan. 2021.

TALAMINI, Eduardo. A (In)disponibilidade do Interesse Público: Consequências Processuais (Composições em Juízo, Prerrogativas Processuais, Arbitragem e Ação Monitória). **Revista de Processo**, São Paulo, nº 128, out. 2005, p. 59-78.

TALAMINI, Eduardo. **Arbitragem e precedentes: Cinco premissas, cinco conclusões, um epílogo (e um vídeo)**. Disponível em: <<https://justen.com.br/pdfs/IE138/IE138-Eduardo-Arbitragem%20e%20Precedentes.pdf>>. Acesso em: 27 fev. 2021.

TOFFOLI, José Antônio Dias, Movimento conciliatório e a Câmara de Conciliação e Arbitragem da Administração Federal (CCAF): breves considerações. **Revista de Arbitragem e Mediação**, São Paulo, nº 50, p. 229 – 240, jul./set. 2016.

TOLEDO, José Eduardo. **Arbitragem tributária e o PL 4468/2020**. Disponível em: <<https://www.ibet.com.br/arbitragem-tributaria-e-o-pl-4468-2020/>>. Acesso em: 28 jan. 2021.

TOLEDO, José Eduardo. Quebra de Paradigmas: Perspectivas para a Arbitragem Tributária. In: **I Congresso Internacional de Arbitragem Tributária**. Evento On-Line, 29 de setembro de 2020.

TONIN, Mauricio Morais. **Arbitragem, Mediação e Outros Métodos de Solução de Conflitos Envolvendo o Poder Público**. São Paulo: Almedina, 2019.

TORRES, Heleno Taveira. A necessidade de previsão legislativa e a proposta em andamento. In: **Seminário CBMA. Arbitragem Tributária no Brasil**, Rio de Janeiro-RJ, auditório da FIRJAN, 29 de novembro de 2019.

XAVIER, Alberto. **Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro**. São Paulo: Editora Resenha Tributária, 1977.