

UNIVERSIDADE PRESBITERIANA MACKENIZE

LUCAS BRITO CERQUEIRA

ARBITRAGEM NA RESOLUÇÃO DE CONFLITOS TRIBUTÁRIOS

São Paulo

2019

LUCAS BRITO CERQUEIRA

Trabalho de Graduação Interdisciplinar
apresentado como requisito para obtenção do
título de Bacharel no Curso de Direito da
Universidade Presbiteriana Mackenzie.

ORIENTADORA: Profa. Dra. Michelle Asato Junqueira

São Paulo

2019

LUCAS BRITO CERQUEIRA

ARBITRAGEM NA RESOLUÇÃO DE CONFLITOS TRIBUTÁRIOS

Trabalho de Graduação Interdisciplinar
apresentado como requisito para obtenção do
título de Bacharel no Curso de Direito da
Universidade Presbiteriana Mackenzie.

Aprovado em:

BANCA EXAMINADORA

Examinador(a):

Examinador(a):

Examinador(a):

Agradecimentos:

Primeiramente, a meu Pai, por em nenhum momento desacreditar do meu sonho e tê-lo sonhado comigo e lutado por ele, serei eternamente grato por seu papel em minha formação. Não esqueci sua incessante e encorajadora ânsia por conhecimentos que me imputou. Você é parte disso. Um dia quero ser um décimo do homem que você é.

A minha mãe, irmãs e irmão, por todo apoio emocional e por serem meus melhores amigos, por torcerem por mim, vocês foram e são minhas inspirações. Esse passo que dou, sabemos que é de todos nós.

A minha segunda família, o Voleibol Direito Mackenzie, VMasc, por me acolher tão bem e por ter pessoas tão carinhosas e repletas de luz que são meus companheiros de time. Vocês, nessa jornada, foram a fonte de grande força para mim. Obrigado por me proporcionar experiências e vivenciar momentos que estão na minha história.

A Associação Atlética João Mendes Junior, por todas as experiências vividas e por abrigar todo meu amor pela história mackenzista e pela tradição esportiva da Faculdade de Direito Mackenzie, foi uma honra poder defender nossos interesses e lutar pelos nossos atletas. Obrigado pela oportunidade.

A meus amigos, que se tornaram meus irmãos nessa caminhada, Felipe Vieira, Thiago Trefiglio, Pedro Domingues, Isabella Splendore, Laura Teixeira e principalmente Matheus Ávilla.

Por fim, a Universidade Mackenzie e todos seus professores, coordenadores e funcionários.

ARBITRAGEM NA RESOLUÇÃO DE CONFLITOS TRIBUTÁRIOS

Lucas Brito Cerqueira

Resumo

O presente artigo se presta a fazer um breve estudo acerca das possibilidades da aplicação dos institutos da Arbitragem no âmbito do Direito Tributário Nacional. Questionam-se as supostas violações ao interesse público e a questão da indisponibilidade do crédito tributário – partindo do entendimento sobre as supostas violações legais –, analisa as formas de superação do instituto da arbitragem na prática jurídica tributária nacional, com vistas a legalidade constitucional e sua previsão no ordenamento jurídico. Por fim, trata-se de buscar entendimentos de forma a indagar quanto à aplicação da arbitragem no direito tributário, quanto à competência na relação, seus limites, momento de instauração e dos ditames. Dessa forma, busca-se aventar os benefícios que essa nova prática conduz, adequando à realidade atual do cenário de lides tributárias discutidas na jurisdição pública.

Palavras-chave: Arbitragem. Tributário. Indisponibilidade do crédito tributário.

Abstract

This article aims to study briefly the possibilities of the application of the Arbitration Institute under the National Tax Law. The violations of the public interest and the unavailability of the tax credit are here questioned – based on the understanding of the alleged legal violations – and discussed, analyzing the ways of overcoming the Arbitration Institute in the national tax legal practice, aiming constitutional legality and its provision in the legal system. Finally, the goal is to seek understandings in order to inquire the application of Arbitration in tax law, the competence in the relationship, its limits, the moment of establishment and the dictates. Thus, this article intends to highlight the benefits that this new practice brings, adapting it to the current reality of tax disputes discussed in public jurisdiction.

Keywords: Arbitration. Tributary. Unavailability of tax credit.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	6
1 PANORAMA GERAL DAS LIDES TRIBUTÁRIAS NO BRASIL	6
2 CONCEITO E NATUREZA JURÍDICA DE ARBITRAGEM	7
3 DISPONIBILIDADES TRIBUTÁRIAS	8
3.1 DA INDISPONIBILIDADE DO INTERESSE PÚBLICO	9
3.2 DA INDISPONIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	11
4 SUPERAÇÃO CONSTITUCIONAL E LEGAL DA APLICAÇÃO DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA	14
4.1 RENÚNCIA À JURISDIÇÃO ESTATAL.....	16
4.2 NECESSIDADE DE PREVISÃO LEGAL POR MEIO DE LEI COMPLEMENTAR	17
5 ASPECTOS PROCESSUAIS DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA E SUA CONTEMPLAÇÃO NO DIREITO PÁTRIO	19
5.1 O MOMENTO DE INSTAURAÇÃO	20
5.2 LIMITES MATERIAIS DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA.....	21
5.3 COMPETÊNCIAS DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA	22
5.4 SENTENÇA ARBITRAL ACERCA DE MATÉRIA TRIBUTÁRIA.....	23
6 BENESSES VINDOURAS DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA	25
CONCLUSÃO	25
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	26

INTRODUÇÃO

No presente trabalho abordaremos os desafios, particularidades e possibilidade da inclusão das soluções arbitrais no direito tributário nacional.

Vale mencionar que boa parte da doutrina dispensa tal possibilidade sob alegação da indisponibilidade do crédito tributário e do interesse público da matéria tributária, assim, faremos uma análise a cerca destes temas a fim de solucionar sua viabilidade.

Não somente, contudo, buscaremos o entendimento acerca dos limites e efeitos que a implementação desse instituto trará ao direito pátrio, de forma a analisar quem é competente para o pleito, como também os efeitos possíveis de uma suposta decisão, além de suas benesses diante de um Judiciário extremamente moroso e ineficiente.

Para tanto, a pesquisa adota o método bibliográfico, verificando o posicionamento de estudiosos, bem como busca se fundamentar na experiência nacional.

Ao fim, pretende-se com esse artigo apontar para a viabilidade da utilização da arbitragem para dirimir conflitos de natureza tributária.

1 PANORAMA GERAL DAS LIDES TRIBUTÁRIAS NO BRASIL

Um estudo do Conselho Nacional de Justiça (CNJ), realizado em 2008, mostra que a Administração Pública é litigante na maioria dos processos jurídicos distribuídos pelo país, sendo que do total de litígios que tem a Administração Pública, seja direta ou indiretamente litigante, 7,55% a Fazenda Pública figura em um dos polos da ação.

Essa grande massa processual contribui e justifica junto a outras causas a imensa morosidade do Contencioso Tributário Nacional. Nessa toada, a ausência de meios alternativos de conflitos contribui para esse cenário, sendo as discussões relativas a isso muito embrionárias.

Vale ressaltar a ineficiência da jurisdição estatal na busca de solucionar as lides contenciosas tributárias. Segundo o mesmo Estudo do Conselho Nacional de Justiça, no ano de 2006, no âmbito federal o montante monetário total de dívidas ativas registradas era de R\$401.678.658.155,33 (quatrocentos e um bilhões, seiscentos e setenta e oito milhões, seiscentos e cinquenta e oito mil, cento e cinquenta e cinco reais e trinta e três centavos).

Por outro lado, desse imenso montante, apenas aproximadamente 0,6% obteve êxito em ter uma solução, de forma que teve o valor recuperado via cobrança judicial. Outro dado interessante desta pesquisa do CNJ mostra que, no ano de 2002, havia um número total

inscrito em dívida ativa de R\$ 174.175.287.586,47 (cento e setenta e quatro bilhões, cento e setenta e cinco milhões, duzentos e oitenta e sete mil, quinhentos e oitenta e seis e quarenta e sete centavos). Recuperou-se por via judicial cerca de menos de 2,5% desse valor, correspondendo a apenas R\$ 4.074.305.092,25 (quatro bilhões, setenta e quatro milhões, trezentos e cinco mil, noventa e dois e vinte e cinco centavos).

Diante desse contexto, portanto, o debate sobre a implementação da arbitragem tributária precisa se desenvolver e prosperar, de forma que deve se considerar um sistema que ofereça mais de uma saída para resolver as lides, qual tanto o Fisco, como o sujeito passivo de uma ação tributária, possa dispor de maneira consensual e consentida.

Por isso, o presente trabalho se propõe a discutir se a via arbitral consegue, nas devidas proporções, oferecer uma alternativa a esse engodo jurisdicional. Para tanto, trataremos dos desafios institucionais e legais que esse método precisa superar para produzir seus efeitos na Jurisdição Nacional. Logo, o ordenamento jurídico brasileiro não faz previsão normativa nenhuma para esse conceito (MENDONÇA, 2013).

2 CONCEITO E NATUREZA JURÍDICA DE ARBITRAGEM

Um instituto que ao longo do tempo se tornou um relevante meio alternativo de solução de conflitos, a arbitragem é um dos métodos mais antigos de resolução de conflito por um terceiro imparcial, sendo, nos dias de hoje, um importante mecanismo para a consecução do objetivo maior do direito: a paz social pelo fim dos conflitos.

Em linhas gerais, a arbitragem decorre de um negócio jurídico pelo qual os polos de uma lide optam de forma consensual por uma solução arbitral, em razão dos seus direitos patrimoniais e disponíveis, e de forma contínua dispensam a solução da lide por meio da jurisdição estatal. Como assim sucinta Luiz Scovone Junior:

A arbitragem pode ser definida, assim, como meio privado e alternativo de solução de conflitos decorrentes de direitos patrimoniais e disponíveis por meio do árbitro, normalmente um especialista na matéria controvertida, que apresentará uma sentença arbitral que constitui título executivo judicial (SCAVONE JUNIOR, 2018, p. 16).

Os aspectos da natureza jurídica da arbitragem, como demonstrado, resultam da constituição de um negócio jurídico bilateral. Desta forma, verifica-se que esse conceito decai sobre o conceito de contrato, conforme preleciona a Professora Maria Helena Diniz: “Contrato é o acordo de duas ou mais vontades, na conformidade da ordem jurídica, destinado

a estabelecer uma regulamentação de interesses entre as partes, com escopo de adquirir, modificar ou extinguir relações jurídicas de natureza patrimonial” (DINIZ, 2018, p. 31).

Assim, pode-se concluir que a natureza jurídica da arbitragem é eminentemente contratual, qual tem como base os princípios que norteiam os contratos. Inovando em sua resolução – a qual traria na resolução do contrato uma decisão de um terceiro imparcial sobre uma questão controversa entre duas partes, que envolva direito patrimonial e disponível, apresentando seu caráter jurisdicional.

Por fim, o eminente desembargador de Minas Gerais, Carreira Alvim, conclui que a arbitragem brasileira, depois do advento da Lei 9.907/1996, tem caráter jurisdicional, salvo no que concerne à sua origem, à sua essência, por resultar da vontade das partes, ou melhor, constitui uma espécie de negócio jurídico bilateral (GUILHERME, 2007, p. 36).

Decorrente do seu caráter jurisdicional presume-se que produza uma sentença arbitral essa que está preceituada nos termos do Art. 18 da Lei 9.307/1996: “O árbitro é juiz de fato e de direito, e a sentença que proferir não fica sujeita a recurso ou homologação do Poder Judiciário” (BRASIL, 1996). Ou seja, não cabe reforma da sentença arbitral pela via jurisdicional, porém não se contempla de coerção, portanto, caso não haja cumprimento da sentença por uma das partes, a outra parte deverá recorrer ao Poder Judiciário, na medida em que o art. 515 do Código de Processo Civil estabelece “São títulos executivos judiciais, cujo cumprimento dar-se-á de acordo com os artigos previstos neste Título: VII- A Sentença Arbitral” (BRASIL, 2015). Logo, caso haja recusa do cumprimento, será necessário recorrer a um juiz togado para materializar a sentença arbitral.

3 DISPONIBILIDADES TRIBUTÁRIAS

Na situação atual do Brasil, as controvérsias tributárias necessitam da adoção de métodos alternativos de solução de conflitos, uma vez que já vimos o cenário caótico e moroso que atualmente é o contencioso judicial em matéria de tributos no Brasil. Assim, para solucionar esse grande problema, é necessário que o número de litígios seja equivalente à capacidade de resposta jurisdicional, o que hoje se verifica impossível. De toda sorte, a solução arbitral pode vir a ser uma importante inovação nas soluções para esse empasse.

Os maiores óbices para a solução arbitral em matéria tributária são a suposta indisponibilidade do crédito tributário e indisponibilidade do interesse público, de forma que avaliaria a Administração Pública a possibilidade ou não de eleger a arbitragem para solução de seus conflitos. Portanto, de forma que difere da jurisdição estatal, a arbitragem é dotada da

opção das partes que se encontram em conflito e que de forma expressa manifestam sua vontade pela solução arbitral.

Prontamente, para que seja submetida uma controvérsia à convenção arbitral, a lei preceitua a disponibilidade patrimonial do direito em questão discutido. Assim sendo, a Fazenda Pública, por força normativa, não está autorizada a dispor de seus direitos acerca dos recursos financeiros de forma livre. Tão logo, observa-se que esse preceito não se aplica a todos os direitos da Administração Pública, destarte não se confunde que todo e qualquer direito relacionado à Entidade Estatal sejam indisponíveis. Somente a lei confere à Administração Pública e à Fazenda Pública a discricionariedade de manejar seus recursos e obrigações e, no caso da Fazenda Pública, a obrigação tributária.

Assim, em sua brilhante dissertação de Mestrado, Priscila Fericelli enuncia:

O Código Civil, a seu turno, admite compromisso judicial ou extrajudicial para solução de litígios entre pessoas “que podem contratar”, veda a possibilidade de firmar-se compromisso para “soluções de estado, de direito pessoal de família e de outras que não tenham caráter estritamente patrimonial e admite, em contratos, a cláusula compromissória” (MENDONÇA, 2013, p. 68).

Portanto, a lei, somente ela tem capacidade para determinar os aspectos que admitem ou não a possibilidade arbitral, sendo a capacidade da pessoa e a disponibilidade do direito (patrimonial) os aspectos fundamentais. Logo, passaremos a analisa os aspectos adicionais que darão a possibilidade de solução arbitral em matéria tributária.

Em complemento, ressalta Ada Pellegrini Grinover que: “o método heterocompositivos e autocompositivos de solução de controvérsias, tradicionalmente adotado por sociedades primitivas, vem ganhando espaço no Brasil devido a crise no judiciário e a tendência é de que a busca por solução diversa da jurisdicional se acentue” (GRINOVER, 2008, p. 16).

Em suma, para a melhoria da disponibilidade do crédito tributário faz-se necessária a verificação da possibilidade disponibilidade patrimonial, analisando se o poder públco tem discricionariedade em assumir a cláusula arbitral, renunciando à solução judicial e preferindo a solução alternativa bilateral à luz da legalidade.

3.1 DA INDISPONIBILIDADE DO INTERESSE PÚBLICO

A despeito dos direitos e garantias individuais de cada cidadão – isto é, o chamado interesse particular –, não se pode esquecer que estes se somam, se coletivizam e formam o

chamado interesse público. Nesse sentido, Celso Antônio Bandeira de Mello afirma de maneira esclarecedora:

Resultante do conjunto dos interesses que os indivíduos pessoalmente têm quando considerados em sua qualidade de membros da Sociedade e pelo simples fato de o serem, o interesse público é o interesse do todo, do próprio corpo social, para precaver-se contra o erro de atribuir-lhe o status de algo que existe por si mesmo, dotado de consistência autônoma, ou seja, como realidade independente e estranha a qualquer interesse das partes (MELLO, 2015, p. 96-97).

Em complemento, Maria Sylvia Zenella di Pietro ressalta as diversas concepções de interesse público:

de maneira mais ampla significa bem comum o que constitui a própria finalidade do Estado; “sinônimo de interesse coletivo, difuso, geral; ou também: “interesse público ainda mais delimitado quando o consideramos em face de um instituto determinado, por exemplo, quando falamos que a Administração pode alterar ou rescindir unilateralmente um contrato para atender a um interesse público” (DI PIETRO, 2016, p. 112).

Portanto, podemos afirmar que o interesse inerente ao Estado não se confunde com o interesse público, posto que esse último decorra dos conjuntos de interesses individuais compartilhados de um grupo majoritário de indivíduos. Resultando axiologicamente no bem maior aos indivíduos, nascendo um conteúdo material e determinado. Em suma, o Estado não tem a titularidade do interesse público, mas da coletividade dos indivíduos; assim, precisa satisfazer suas vontades legítimas e institucionais, devendo buscar o bem maior para a coletividade.

Podemos concluir, diante disso, que o interesse público muitas das vezes não é necessariamente o interesse do Estado, posto que haja correntes no direito público que preterem o interesse individual do ente Estatal ao interesse coletivo. Assim, não basta que o Fisco, representação Estatal Tributária, recolha os tributos alegando sua titularidade sobre esse direito, cabe ao Fisco, em decorrência do interesse público, recolher esses tributos de forma correta e justa.

De maneira esclarecedora, encontramos o principal entrave à defesa da indisponibilidade do crédito tributário, uma vez que sua titularidade não pertence ao Fisco individualmente, não sendo o Estado seu titular, apenas havendo poderes discricionários de executar e arrecadar, não dispor dessas qualidades livremente.

Não obstante, não se deve levar razão à afirmação de que o Estado está impossibilitado de buscar a arbitragem para a resolução de seus conflitos em decorrência da indisponibilidade do interesse público acima do particular. Há possibilidades a serem

valoradas para definir qual o caminho adequado no sentido de o Poder Público solucionar, em face da nova leitura da indisponibilidade do interesse público.

Fica claro que o que realmente se encontra indisponível é o dever do Estado de agir conforme o interesse da coletividade e em consonância com os princípios legais e constitucionais, de maneira que há possibilidade de dispor de determinados bens em razão de uma solução menos gravosa e mais harmônica para a sociedade de uma controvérsia, afastando, assim, o desrespeito ao princípio da indisponibilidade.

Carlos Alberto de Salles analisa a extensão da indisponibilidade e conclui que há duas modalidades: “a proibição de modificação da titularidade originária do bem jurídico, seja atribuída a um sujeito individual ou a uma coletividade” (SALLES, 2011, p. 229).

Levam-nos a concluir que existe uma série de condições para disposição dos bens estatais e, ademais, existem aqueles que são indisponíveis por força legal ou por sua própria natureza, sendo esses últimos os bens coletivos – tais como os espaços públicos, o meio ambiente – e, por mais que sejam submetidos a sujeitos individuais, não há possibilidade de disposição como os direitos a personalidade e direito ao voto. Logo, para o doutrinador estes bens são materialmente indisponíveis. Classifica também o douto doutrinador a respeito da indisponibilidade normativa, essa decorre da força de lei e se difere da primeira, pois está positivada e não decorre presunção.

Dessa forma, o interesse público por si só não é indisponível em nenhum dos casos apresentados; para tanto, há uma disponibilidade condicionada. A indisponibilidade vedada por lei pode se tornar disponível pelo simples advento de uma norma positivada positivando a disponibilidade material. Há casos onde a manutenção do interesse público depende da alienação e transferência da titularidade de um determinado bem do estado, qual é o caso da desafetação pública, modalidade administrativa qual a decorre de lei e visa a administração publicar alienar bens de uso comum do povo ou bens dominicais.

Em suma, deve-se fazer uma nova leitura acerca a indisponibilidade do interesse público. Posto isso, desde que respeitados os requisitos materiais e processuais, extingue-se a vedação da indisponibilidade.

3.2 DA INDISPONIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Muito se discute sobre a viabilidade da solução das controvérsias tributárias por arbitragem, para tanto se faz necessário avaliar se o crédito tributário é ou não disponível. Portanto, sob a perspectiva do administrador público, passaremos a analisar se o crédito tributário é ou não disponível e, por fim, verificaremos o cerne da disponibilidade do crédito tributário

É sabido que a arbitragem representa um método privado de solução de conflitos e, por isso, grande parte da doutrina entende que não é possível a submissão do ente estatal a esse tipo de solução, devido à natureza pública que representa o litígio.

Tendo em vista a conceituação desenvolvida acima acerca do interesse público, não merece guarida a afirmação de que uma vedação objetiva seja o bastante para inviabilizar a solução arbitral das lides tributárias.

O texto constitucional não apresenta nenhuma vedação no sentido da resolução arbitral, entretanto o Código Tributário Nacional (CTN), em sua definição de tributo, enuncia a vinculação à entidade da administração pública.

O interesse público visto acima não pode ser definido como indisponível completamente, na proporção em que prevalece o interesse da sociedade em detrimento do interesse do ente estatal. Assim, no campo do Direito Tributário, é necessário que a arrecadação dos tributos seja feita de maneira justa, correta e coerente com as aspirações sociais, não sendo suficiente apenas sua arrecadação pura e simples.

Consequentemente, a atividade de arrecadação dos tributos de acordo com o CTN, em seu artigo 3º, é indisponível, uma vez que não pode abdicar o administrador, por caprichos, de sua função de fiscalizar, lançar e arrecadar o crédito tributário (BRASIL, 1966). De acordo com Priscilla Ferriceli:

Nos termos da definição do CTN acima transcrita, o que é indisponível, de fato, é a atividade de cobrança do crédito tributário, e não o crédito tributário per se. Como salienta Heleno Taveira Torres, a competência tributária constitucionalmente outorgada é indisponível, mas isso não significa dizer que o crédito tributário seria igualmente indisponível (MENDONÇA, 2013, p. 70).

Em outros termos, a plena vinculação da atividade de arrecadar um tributo não significa sua indisponibilidade. Logo, em seus artigos 151, 156, 171 e 180, o próprio CTN carrega a possibilidade de o crédito tributário ser anistiado, transacionado, remido ou parcelado (BRASIL, 1966). Desta forma, o CTN verifica a possibilidade de disposição do crédito tributário.

Pedro A. Batista Martins elucida acerca dos direitos e interesses do Estado em

relação a seu patrimônio:

São disponíveis, nesta linha, todos os interesses e os direitos deles derivados que tenham expressão patrimonial, ou seja, que possam ser quantificados monetariamente, e estejam no comércio, e que são, por esse motivo e normalmente, objeto de contratação que vise a dotar a Administração ou seus delegados, dos meios instrumentais de modo a que estejam em condições de satisfazer os interesses finalísticos que justificam o próprio Estado (MARTINS, 2002, p. 169).

Assim, a indisponibilidade enunciada pelo artigo 3º do CTN fica estritamente relacionada à possibilidade de o Ente Público dispor da fiscalização e arrecadação do crédito tributário.

Ademais, nos casos em que a administração tributária, nos termos estritos da lei, poderá dispor do crédito tributário, haverá manifestação de discricionariedade, dentro dos limites normativos. Esclarece, nesse sentido, Priscilla Fericelli:

É muito tênue a linha entre aquilo que a administração tributária poderá dispor e o que é absolutamente indisponível em se tratando de tributação. Se a lei permite, por exemplo, renúncia ao crédito tributário, desde que preenchidos os requisitos legais a administração pública poderá conceder o benefício ao contribuinte que se adeque aos critérios definidos pelo legislador. Ou seja, haverá discricionariedade do agente público na medida em que, dentre tantos os contribuintes que possam ser remidos, alguns o serão, quer por iniciativa da administração, quer do próprio contribuinte. De outro lado, verificada a subsunção do fato à norma tributária, o agente público não poderá abrir mão do ato de lançamento tributário. (MENDONÇA, 2013, p. 73).

Como se trata de fonte monetária para o Estado, o crédito tributário tem manifesto caráter patrimonial, de modo que proporciona aportes financeiros para o financiamento das atividades estatais.

Vale citar o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) ao julgar um Agravo de regimento no Mandado de Segurança: 11308, DF, 2005/0212763-0, com relatoria do ilustre Ministro Luiz Fux, no qual figurava uma sociedade de economia mista da área portuária pleiteando solucionar conflito tributário pela arbitragem:

ADMINISTRATIVO. MANDADO DE SEGURANÇA. PERMISSÃO DE ÁREA PORTUÁRIA. CELEBRAÇÃO DE CLÁUSULA COMPROMISSÓRIA. JUÍZO ARBITRAL. SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA. POSSIBILIDADE. ATENTADO. [...]11. Destarte, é assente na doutrina que “Ao optar pela arbitragem o contratante público não está transigindo com o interesse público, nem abrindo mão de instrumentos de defesa de interesses públicos, Está, sim, escolhendo uma forma mais expedita, ou um meio mais hábil, para a defesa do interesse público. Assim como o juiz, no procedimento judicial deve ser imparcial, também o árbitro deve decidir com imparcialidade, O interesse público não se confunde com o mero interesse da Administração ou da Fazenda Pública; o interesse público está na correta aplicação da lei e se confunde com a realização correta da

Justiça.” (grifou-se) (In artigo intitulado “Da Validade de Convenção de Arbitragem Pactuada por Sociedade de Economia Mista”, de autoria dos professores Arnold Wald, Athos Gusmão Carneiro, Miguel Tostes de Alencar e Ruy Janoni Doutrado, publicado na Revista de Direito Bancário do Mercado de Capitais e da Arbitragem, nº 18, ano 5, outubro-dezembro de 2002, página 418.) 12. Em verdade, não há que se negar a aplicabilidade do juízo arbitral em litígios administrativos, em que presente direitos patrimoniais do Estado, mas ao contrário, até mesmo incentivá-la, porquanto mais célere, nos termos do artigo 23 da Lei 8987/95, que dispõe acerca de concessões e permissões de serviços e obras públicas, que prevê em seu inciso XV, entre as cláusulas essenciais do contrato de concessão de serviço público, as relativas ao “foro e ao modo amigável de solução de divergências contratuais”[..]14. Assim, é impossível desconsiderar a vigência da Lei 9.307/96 e do artigo 267, inc. VII do CPC, que se aplicam inteiramente à matéria sub judice, afastando definitivamente a jurisdição estatal no caso dos autos, sob pena de violação ao princípio do juízo natural (artigo 5º, LII da Constituição Federal de 1988). 15.É cediço que o juízo arbitral não subtrai a garantia constitucional do juiz natural, ao contrário, implica realizá-la, porquanto somente cabível por mútua concessão entre as partes, inaplicável, por isso, de forma coercitiva, tendo em vista que ambas as partes assumem o “risco” de serem derrotadas na arbitragem (STJ - AgRg no MS: 11308 DF 2005/0212763-0, Relator: Ministro LUIZ FUX, Data de Julgamento: 28/06/2006, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJ 14/08/2006 p. 251).

Esse acórdão do STJ indica que a indisponibilidade do interesse público não se confunde com sua patrimonialidade. Esse acórdão muda o entendimento sobre a disponibilidade do crédito tributário, na forma que seu caráter patrimonial permitirá ao Fisco dispor nos termos da lei.

Ademais, a legalidade estrita que fundamenta o poder público não pode ser deixada de lado, ainda mais se tratando de tributos, como enuncia a Constituição.

Portanto, conclui-se que há possibilidade de se dispor o crédito tributário. Suas patrimonialidade e disponibilidade necessárias à adoção da arbitrariedade se verificam presentes, contudo, ainda há o óbice da legalidade.

4 SUPERAÇÃO CONSTITUCIONAL E LEGAL DA APLICAÇÃO DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA

Positivado pela Constituição Federal em seu artigo 150, I, está o princípio da legalidade tributária, preceituando que os agentes dotados de competência tributária não podem “exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça” (BRASIL, 1988).

Nesse sentido, orienta Priscilla Faricelli que as regras de direito tributário e suas determinações devem obedecer estritamente ao princípio da legalidade. A sua não observância tornaria inviável que qualquer solução no sentido material da regra matriz tributária seja tomada por modalidade processual desprovida de respaldo legal (MENDONÇA, 2013, p. 84).

O requisito legal para reger toda e qualquer regra destinada a soluções de lides tributárias é imprescindível ao sistema tributário nacional, como profere James Marins:

afigura-se de alto valor lógico o encadeamento no sistema tributário nacional dos princípios do plano material da estrita legalidade e tipicidade com os princípios do plano formal da legalidade objetiva e da vinculação, que galvanizam a esfera de proteção legal à relação jurídica tributária – estática e dinâmica – e consolidam seu regime de especial segurança constitucional. Nesse altamente coerente sistema de legalidade protege-se a um só tempo a relação jurídica tributária em sua forma, seu conteúdo e sua atuação (MARINS, 2003, p. 157).

Para Ruy Fernando Cortes de Campos, a arbitragem poderia ser usada como forma de solução de conflitos fiscais, desde que haja sua prévia previsão legal, de forma que seja preservado o princípio basilar da estrita legalidade – pensamento comum para a relevância e necessidade madura de uma lei específica, a fim de permitir a arbitragem tributária (CAMPOS, 2017)

De maneira coesa, podemos concluir que, uma vez que haja previsão e autorização legal, a arbitragem como mecanismo de solução de lides tributárias poderá ser admitida pela Administração Pública, desde que haja também concordância do contribuinte, fato que decorre da própria natureza da arbitragem, acerca de seu uso.

O entendimento se verificou no procedimento da Câmara de Conciliação e Arbitragem (CCAF), criada pela Portaria 1.281/2007, a qual, nos termos exarados no Parecer AGU/SRG 01/2007, determinou competente para solucionar controvérsias jurídicas tributárias existentes entre os órgãos da Administração Pública Federal.

Na ocasião houve uma controvérsia travada entre o Banco Central do Brasil e a Receita Federal do Brasil a respeito da incidência de contribuições previdenciárias sobre pagamentos feitos a profissionais autônomos que atuaram na prestação de serviços ao Programa de Assistência à Saúde de servidores do Banco Central do Brasil.

Em modo contínuo, cumpre destacar que o Parecer AGU/SRG 01/2007 enunciou que a CCAF poderá tratar de assuntos tributários, desde que o requisito da legalidade tenha sido preenchido, atendendo os aspectos formais como competência e inexistência de proibição em sentido contrário, conforme parecer *in verbis*:

Caem por terra obstáculos, quanto à possibilidade de conciliação em matéria tributária, pautados na suposta infração ao princípio da legalidade, ao se compreender que a advertência jurídica acerca da legalidade estrita, fundamento do direito tributário, resta imaculada com o advento da conciliação. (...) resguarda a seara tributária os atos administrativos praticados e o patrimônio individual da tributação.

Vale destacar que esse parecer representa um grande avanço histórico na implementação da arbitrariedade nas controvérsias tributárias, pois, pela primeira vez, foram delimitados os limites da legalidade, além de ressaltar que, uma vez presentes os requisitos de legalidade a CCAF, poderá manejar os assuntos tributários. De forma derivada, o Parecer 01/2008 foi emitido mais uma vez com viés de fixar a competência da CCAF para dirimir controvérsias tributárias, *in verbis*:

a conciliação entre Órgãos e/ou Entidades da Administração Federal, no âmbito da Advocacia-Geral da União, inclui a matéria de natureza tributária", ainda "é da competência da Câmara de Conciliação e Arbitragem da Administração Federal - CCAF, integrante da Consultoria-Geral da União, a competência para a conciliação de controvérsias envolvendo a matéria tributária.

Portanto, é entendido segundo o apresentado acima que o legislador estabeleceu como limitação à estrita observância a legalidade quando o assunto for matéria tributária. Entretanto, trataremos a seguir das peculiaridades da legalidade tributária, de modo a saber se a legislação que autorizará a adoção da arbitragem deve ser complementar.

4.1 RENÚNCIA À JURISDIÇÃO ESTATAL

Antes de analisarmos o aspecto acerca da legalidade, cumpre esclarecer quanto à opção para a arbitragem tributária, que não significa renúncia à jurisdição.

Já definimos que a opção pela arbitragem não significa renúncia ao crédito tributário. Assim, a solução pela via arbitral significa tão somente renúncia à jurisdição estatal, conforme Priscilla Feracelli esclarece: “a análise acerca da viabilidade de o poder público solucionar controvérsias mediante arbitragem depende da possibilidade de ele renunciar à jurisdição estatal” (MENDONÇA, 2013, p. 80).

A Administração Pública ao adotar a solução arbitral para controvérsias tributárias, representará a renúncia à solução jurisdicional da controvérsia, escolhendo por uma solução imposta por um tribunal privado, formado segundo critérios definidos pelas partes envolvidas e que seguirá o procedimento que se determinar mediante convenção, sempre nos termos da lei.

Para tanto, vale desenvolver se a opção pela arbitragem respresenta a renúncia à jurisdição estatal ou renúncia absoluta a qualquer tipo de jurisdição.

Carlos Alberto Salles, analisando a suposta viabilidade da arbitrariedade em matéria que envolva a administração pública, faz uma releitura do conceito de jurisdição, imputando-o como um *poder*, de forma que enuncia ele:

O elemento distintivo está na impossibilidade de exercício de coerção direta pelos árbitros na imposição do cumprimento de suas decisões. Para tanto, necessária a jurisdição estatal, tendo o monopólio do Estado no uso legítimo da força.

A principal diferença entre a jurisdição do juiz, do árbitro e do órgão administrativo, entretanto, não está localizada na extensão do poder a eles conferido, mas na forma como ele é constituído.

O poder exercido nas decisões estatais, judiciais ou administrativas, é constituído por força de lei, com o mesmo caráter de generalidade próprio aos ordenamentos jurídicos modernos e contemporâneos. Com isso, essa alternativa para solução de controvérsias está aberta para todos os casos em igualdade de condições. A decisão arbitral, contrariamente, é proferida com base em um poder consensualmente atribuído pelas partes ao árbitro, possuindo, de forma diversa àquele estatal, um caráter específico, circunscrito às situações abrangidas pela vontade dos interessados, seja em relação a um contrato (por via da cláusula arbitral), seja em controvérsia já colocada entre as partes (por meio de compromisso arbitral).

Há, portanto, um núcleo comum no poder exercido no âmbito judicial, arbitral ou administrativo. Os diferenciais, de um e de outro, não estão localizados na natureza do poder exercido. Ao contrário, os diferencial sua extensão – quanto à coercibilidade e vinculatividade – e a forma de sua constituição, por lei ou por consenso entre as partes (SALLES, 2011, p. 92).

Ressalta-se que a renúncia à jurisdição estatal poderá estabelecer a escolha de um método mais especializado em questões técnicas e específicas acerca do tema concreto debatido na lide, uma vez observada a tradição dos tribunais arbitrais em relação a debates altamente especializados e técnicos ou a possibilidade de eleger técnicos e especialistas no assunto.

Conclui-se que, optando pela solução arbitral de controvérsia tributária, a Administração Pública não renuncia de forma absoluta à jurisdição, mas somente renuncia à jurisdição estatal, majoritária e adequada nas soluções de conflitos que, contudo, atualmente vem se mostrando ineficiente e deveras morosa.

4.2 NECESSIDADE DE PREVISÃO LEGAL POR MEIO DE LEI COMPLEMENTAR

A Constituição Federal, expressamente em seu artigo 146, determina que o estabelecimento de normas gerais de direito tributário deve ser privativamente por meio de lei complementar (BRASIL, 1988). De tal forma, o Código Tributário Nacional, uma lei

ordinária de 1966 foi recepcionada pelo Congresso Nacional na Carta Magna com status de lei complementar.

Obrigação tributária, crédito tributário e administração tributária estão entre as matérias que o Código Tributário Nacional rege. Não obstante, o Código Tributário não versa sobre absolutamente nada referente aos processos tributários e tampouco as formas de solução de controvérsias.

Ademais, como há ausência legislativa em relação ao processo tributário, segue-se ou o rito comum do Código de Processo Civil (BRASIL, 2015), o rito da Lei de Execuções Fiscal – regulada pela lei ordinária n. 6.830/80 (BRASIL, 1980) –, ou o da esfera administrativa federal, através do Decreto 70.235/1972 (BRASIL, 1972).

Em complemento, a Constituição Federal, em seu artigo 22, I, é taxativa no sentido de que somente a lei federal ordinária pode criar normais processuais, havendo poucas e pontuais exceções as quais devem ser regulamentadas por lei complementar (BRASIL, 1988).

Assim, podemos concluir que não necessariamente seria fundamental a edição de uma lei complementar para regular o processo tributário e adquirir sua respectiva validade, uma vez que, no atual sistema vigente, o processo tributário é comumente regulado por meio de lei ordinária.

Após contarmos que as regras que norteiam o processo tributário, com poucas exceções, são vinculadas por meio de legislação ordinária, pautaremos e investigaremos se para adoção legal da arbitragem no processo tributário esta deverá ser autorizada por meio de lei complementar. Ou seja, seria necessária a edição de uma lei complementar para viabilizar a arbitragem tributária?

As hipóteses de extinção do crédito tributário estão taxativamente previstas no artigo 156 do CTN, de forma que, caso venha a ser possível a extinção do crédito tributário por meio da sentença arbitragem, tal hipótese deverá contar expressamente no CTN, portanto, necessitando da edição de uma lei com status complementar.

Averigua-se a necessidade fundamental de a solução da controvérsia, mediante arbitragem, ser meio hábil para desconstruir o objeto em litígio e dispor de sua exigibilidade, posto que não seria interessante a adoção arbitral cuja sentença não extingue o crédito tributário ou suspenda sua exigibilidade.

Assim, Priscilla Faricelli esclarece que, uma vez que não haja o necessário respaldo legal a conferir autoridade para extinguir, suspender o crédito tributário ou mesmo amparar o contribuinte de atos constritivos até que a haja uma solução definitiva da controvérsia não será eficaz a adoção de qualquer método de solução conflitos. Para atingir esse efeito,

portanto, a sentença arbitral imprescindivelmente deverá ser editada por meio de lei com status complementar (MENDONÇA, 2013, p. 89).

Não podemos nos furtar de mencionar e destacar que, se verificada a possibilidade arbitral na resolução dos conflitos tributários, será necessária a interrupção do prazo prescricional relativo à cobrança dos créditos tributários. Desta forma, deverá haver também uma alteração no texto do artigo 174 do CTN.

Para tanto, podemos concluir que, para a adoção por meio de legislação da arbitragem tributária, deverá haver edição de lei complementar que contemple a possibilidade de a sentença arbitral extinguir o crédito tributário, o processo arbitral suspender a exigibilidade do crédito tributário ou mesmo haver interrupção do prazo prescricional com a instauração do processo arbitral – sob pena de não ser adequada a adoção do método de tal natureza para solução para controvérsias.

Complementando, Heleno Taveira Torres enuncia que, para a instituição da arbitragem tornar-se forma hábil de solução de controvérsias tributárias, será imprescindível a edição de lei complementar. A norma geral a tratar da arbitragem deve ser editada por Lei Complementar também para que não haja ofensa ao artigo 146 da Constituição Federal. Porém, a lei formal, aquela que tratará dos procedimentos e formas de escolha de árbitros, composição do tribunal, efeitos da decisão e laudo arbitral e a lei material que tratará a cerca dos contornos das controvérsias que podem ser levadas a solução arbitral poderão ser ordinária (TORRES, 2003, p. 59).

5 ASPECTOS PROCESSUAIS DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA E SUA CONTEMPLAÇÃO NO DIREITO PÁTRIO

Após constatarmos e concluirmos que há viabilidade para submeter questões tributárias à solução arbitral, posto que o crédito tributário é dotado de arbitrabilidade, passe-se à análise dos aspectos processuais da arbitragem tributária, tendo em vista as particularidades do objeto e das necessárias adaptações ao procedimento.

A lei de arbitragem, portanto, não será a única e principal fonte de respaldo para verificar os aspectos processuais da arbitragem tributária. De tal modo, por ter sua competência delimitada pelo Estado exercida pelas pessoas jurídicas de direito público, faz-se necessário valorar os diversos aspectos processuais da arbitragem, com vistas de adaptação, restrição ou até mesmo mitigação do procedimento.

Destarte, não se pode afastar dos princípios processuais constitucionais, quais sejam: o contraditório, devido processo legal, ampla defesa, publicidade, celeridade e no específico em questão a legalidade.

Para se definir acerca dos aspectos objetivos que serão efetivamente solucionáveis pela arbitragem, vale destacar quanto à possibilidade de a arbitragem tratar de assuntos tributários anteriores à constituição do crédito tributário ou ela somente poderia ser instaurada após a constituição do crédito tributário e quanto sua limitação material. Para tanto, analisaremos esses aspectos.

5.1 O MOMENTO DE INSTAURAÇÃO

Atualmente, a Consulta Fiscal é a forma existente que possibilita ao contribuinte questionar junto à administração Fiscal acerca de possível crédito tributário a ser constituído em seu desfavor.

Priscilla Faricelli analisa pragmaticamente a respeito das Consultas Fiscais:

No entanto, as soluções de consulta por vezes não são claras o suficiente, ou mesmo objetivas, de forma a sanar adequadamente as dúvidas dos contribuintes. Ademais, a solução de consulta é unilateralmente produzida pela administração tributária e, desse modo, não há efetivamente diálogo entre fisco e contribuinte. Há, por vezes, um direcionamento produzido exclusivamente pelo fisco com pretensão caráter de orientação da postura do contribuinte (MENDONÇA, 2013, p. 103).

A possibilidade de a arbitragem tributária ser anterior à constituição do crédito tributário é tema de bastante debate. Contudo, Heleno Tabeveira Torres, examinando tal possibilidade, concluiu ser viável a adoção previa à construção do crédito exemplificando casos em que poderia haver um solução arbitral anterior à constituição do crédito – seja na fixação e definição de preço de mercado, valor venal, valor da terra nua, imposto sobre a renda (casos de preços de transferência), Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana (IPTU), e Imposto Territorial Rural (ITR) (TORRES, 2003).

Vale salientar que a arbitragem preventiva auxilia na solução probatória, uma vez que a arbitragem carrega o aspecto de especialidade, ou seja, o árbitro poderá ser um profissional especializado acerca do tema, que será previamente levado a debate, com fins de esclarecer e produzir o melhor resultado para ambos, fisco e contribuinte.

Quanto à instauração da arbitragem após a constituição do crédito tributário, seja na esfera administrativa, seja na esfera judicial, analisaremos a seguir.

Na esfera administrativa, segundo o artigo 38 da Lei das Execuções Fiscais, ajuíza-se a medida judicial após ter sido devidamente questionado o crédito administrativamente, importando da renúncia à discussão feita na esfera administrativa (BRASIL, 1980). Assim, na arbitragem, da mesma forma, nos parece que a opção por firmar compromisso arbitral gera a renúncia da adoção da solução jurisdicional estatal. Conclui-se, então, que, para manter a coesão do sistema tributário, a renúncia da discussão na esfera administrativa também seria possível. Isto, contudo, desde que os sujeitos ativos e passivos da lide concordem em levar a discussão a uma jurisdição privada.

Enquanto há pendência judicial não há que se falar em ajuizamento da pendência a uma solução arbitral, posto que, uma vez que já tenha sido ajuizada a demanda, seja pelo contribuinte ou pelo fisco, e havendo a devida citação de ambos perante as normas válidas do CPC, não parece coerente renunciar à jurisdição pública pela privada. Isto posto que se faz necessária na segunda opção de um prévio compromisso arbitral.

Por fim, resta esclarecer que ainda há muitos campos a serem explorados acerca deste tema, as dúvidas sobre os termos de interpretação e aplicação da legislação ainda encontram muito espaço disponível a ser criado e estudado. Porém, os métodos apresentados acima são uma grande premissa, pois incentivam o diálogo entre fisco e contribuinte.

5.2 LIMITES MATERIAIS DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA

A adoção da arbitragem tributária pode trazer no desenrolar das relações jurídicas questões complexas que envolvam cálculos, aspectos contábeis, consequências das normas tributárias, composição de produtos e matérias, formas e quantidades de consumo de materiais industriais, entre outros. Dessa forma, é necessária uma análise complexa e essencialmente técnica quanto ao assunto para determinar o julgamento coerente. Verifica-se que, comumente no processo estatal, busca-se a ajuda de um perito especialista no assunto para análise desses temas, uma vez que os magistrados não possuem todo o conhecimento técnico e específico de determinado assunto para realizar um julgamento.

Assim, em questão de a jurisdição arbitral, desde que haja adequação a sua viabilidade em questão dos fatos do processo tributário, posto suas decisões são dotadas de alto grau de especialidade no tem debatido, pois há profissionais especializados nos assuntos debatidos.

Outro ponto é em casos em que a lei não é precisa sobre hipóteses importantes para fins de tributação ou procedimento, posto que para isso demanda-se alto conhecimento

técnico, sendo benéfica a adoção arbitral esses casos específicos, visto que certo tema pode ser simples para um contribuinte, mas não para outro. Assim, Faricelli analisa:

Levanta-se, para analogia, a qualidade e complexidade das questões tributárias solucionáveis via mandado de segurança. É certo, de um lado, que mera dúvida interpretativa de lei ou ato normativo não viabiliza a impetração de mandado de segurança. Mesmo assim, a complexidade das questões tributárias solucionáveis por via mandamental é inegável e presente na realidade dos tribunais (MENDONÇA, 2013, p. 107).

Portanto, como entende a jurisprudência a despeito das complexidades da questão e por serem questionamentos legais, ausentes os aspectos fáticos ou probatórios, trata-se de controvérsia solucional via mandado de segurança.

Resta comparar com a arbitragem tributária constituída em Portugal, a qual traz a possibilidade de que a arbitragem aprecie “qualquer questão de fato ou de direito”. Dentre as questões está a declaração de ilegalidade de atos. Em vista disso, questões tributárias complexas, que podem decorrer de interpretação legal, poderão ser solucionadas mediante decisão imparcial imposta às partes por via arbitral.

Por fim, a arbitragem pode ser meio hábil para tratar do aspecto material, podendo declarar a inconstitucionalidade de atos normativos tributários?

Para Faricelli, essa medida não parece possível, uma vez que ainda a legalidade estrita e também a decorrência das prerrogativas do Judiciário somente cabe ao Poder Judiciário adentrar no mérito dos atos normativos tributários e declarar consonância ou incongruência com o sistema constitucional vigente (MENDONÇA, 2013, p. 108).

Sempre em harmonia com a legalidade e constitucionalidade, a arbitragem pode inovar na solução de controvérsias com decisões céleres, técnicas e adequadas.

5.3 COMPETÊNCIAS DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA

Está positivado no artigo 1º da Lei de Arbitragem que *pessoas capazes* poderão submeter conflitos à solução arbitral (BRASIL, 1996). Portanto, a lei se refere a pessoas físicas ou jurídicas, de direito público ou privado.

Em relação à possibilidade de o Estado participar como parte na arbitragem, Faricelli esclarece:

Ao tratar dos requisitos que trazem ainda controvérsia acerca da viabilidade de o Estado solucionar controvérsias em juízo arbitral, esclarece que quanto à arbitrabilidade subjetiva não haveria dúvidas à legitimidade do poder público diante da capacidade contratual do Estado “aptidão inferida de sua personalidade jurídica de direito público”, remanescendo questionamentos

acerca da arbitrabilidade objetiva das controvérsias que envolvem o Estado (MENDONÇA, 2013, p. 109).

Portanto, para que uma pessoa submeta o conflito à solução arbitral, basta que esteja no juízo perfeito e tenha capacidade para manifestar sua autonomia da vontade, de forma diferente, para o administrador público e sua competência será definida por lei.

No direito internacional, nas soluções de conflitos entre países, a arbitragem se encontra presente na medida em que os países, pessoas jurídicas de direito público, por meio da arbitragem, resolvem seus conflitos entre eles e entre pessoas.

Relembra-se o citado Parecer AGU/SRG 01/2007, que considerou a CCAF como competente para dirimir os conflitos tributários entre entes da federação, de forma que a administração pública é duplamente competente para eleger o juízo arbitral, seja como sujeito ativo e passivo.

Por fim, a administração pública, pessoa jurídica de direito público, sujeito ativo das ações tributárias, poderá, mediante agente com competência legal delegada, manifestar a intenção de o conflito ser dirimido via solução arbitral.

Assim, para optar pela arbitragem basta haver autorização legal para o agente público.

5.4 SENTENÇA ARBITRAL ACERCA DE MATÉRIA TRIBUTÁRIA

A opção pela via arbitral define apenas que a solução será dada através de uma sentença arbitral proferida por um terceiro imparcial e nada além disso, podendo se conceder parcialmente a um pedido.

As sentenças arbitrais apresentam condições reconhecidas como extremamente técnicas por serem proferidas por profissionais da escolha das partes, usualmente conhecedores da questão de discussão. O artigo 31 da Lei de Arbitragem estabelece que a sentença arbitral apresenta os mesmos efeitos da sentença judicial, porém não apresenta poder coercitivo (BRASIL, 1996).

A sentença arbitral desfavorável ao contribuinte que não honrar seu crédito permite ao fisco a possibilidade de gerar certidão ativa de débitos e conseqüente execução fiscal. Por outro lado, a sentença desfavorável ao fisco e não honrada abriria possibilidade ao contribuinte em buscar meios coercitivos para o cumprimento efetivo da decisão. Nesse caso,

o fator extintivo do crédito tributário terá sido o pagamento, e não a sentença arbitral que tenha apurado o quantum devido pelo contribuinte.

Acerca do crédito tributário e à luz do artigo 31 da Lei de Arbitragem (BRASIL, 1996) e o artigo 156 do CTN, faremos a seguir uma breve análise.

Para Alexandre Monteiro e Leonardo Castro, “a sentença arbitral não extinguiria o crédito tributário na medida em que ela reconheceria: pagamento, compensação, prescrição, decadência ou outra forma de extinção já tipificada no CTN” (MONTEIRO e CASTRO, 2009, p. 32-33).

Desta forma, a arbitragem não interfere diretamente sobre o crédito tributário, a decisão proferida pelo juízo arbitral vincula determinado evento, transformando-o em um fato-jurídico, desencadeando consequências de norma tributária. Podendo ser o pagamento, prescrição, decadência, parcelamento ou remissão, justamente as hipóteses previstas no CTN que viabilizam a extinção do crédito tributário.

Nas hipóteses de a sentença tratar de controvérsia anterior ao crédito tributário, a sentença poderá determinar as condições de pagamento ou os aspectos da compensação, mas não terão caráter extintivo da mesma forma das sentenças administrativas.

Nas hipóteses de inexistência do débito reconhecido por meio da sentença arbitral, a extinção se daria por meio da sentença arbitral irrecorrível, tal como ocorre na decisão judicial.

Outro aspecto a ser considerado é a possibilidade de a sentença arbitral reconhecer o pagamento indevido feito pelo contribuinte e, desta forma, constituir um crédito em seu favor. O artigo 165 do CTN preceitua que a decisão judicial passada em julgado poderá reconhecer o pagamento indevido do tributo, não atribuindo tal aspecto a à decisão administrativa. Dessa forma, para que a arbitragem possa igualmente constituir crédito em favor do contribuinte, necessária será a reforma legislativa do CTN mediante edição de lei complementar (MOUTINHO, 2016).

Entende Faricelli que a viabilidade de a sentença arbitral vir a extinguir o crédito tributário e a carência do tribunal arbitral para prática de atos coercitivos para cumprimento da decisão inexistem prejudicialidade. De forma que estará estritamente relacionada à extinção da relação jurídica composta entre fisco e contribuinte a extinção do crédito tributário. Novo fato a ensejar cobrança por parte do sujeito ativo da relação dependerá de constituição do crédito (CTN, Artigo 142) para oportunas providências de cunho executivo (MENDONÇA, 2013, p. 130).

Conclui-se que, mesmo valendo de ausência de coercibilidade, a sentença arbitral poderá ser meio viável para atingir a extinção do crédito tributário, desde que seja irrecurável e sujeita à invenção jurisdicional.

6 BENESSES VINDOURAS DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA

A doutrina ressalta, dentre as vantagens da arbitragem, a celeridade, a preponderância da autonomia da vontade – na medida em que as partes são livres para escolha dos árbitros e da legislação aplicável, quer no âmbito material, quer no processual –, a especialidade e neutralidade dos árbitros e confidencialidade. Tais vantagens, por certo, amoldam-se perfeitamente aos anseios da realidade das soluções de controvérsias tributárias (MENDONÇA, 2013, p. 62).

Em relação à celeridade é um benefício de proveito mútuo ao contribuinte e fisco. Outros aspectos que podemos ressaltar: menor número de diligências, custos advocatícios e judiciais mais baixos, juntamente com a possibilidade de produzir coisa julgada.

O procedimento arbitral que tratar de matéria tributária, assim como o procedimento comum tributário, deverá ser público, da mesma forma que arbitragens que envolvam o poder público são públicas.

Uma das principais inovações positivas que a arbitragem na matéria tributária traria é acerca da especialização dos árbitros. Na arbitragem comum, em regra, os árbitros são especialistas no assunto em fomento que irá a julgamento, proferindo decisões mais apropriadas e coerentes, de forma a trazer decisões mais eficazes para Fisco e contribuinte.

Segundo Antônio Souza Ribas, haverá melhora na relação entre o fisco e o contribuinte, uma vez que no processo arbitral a participação dos envolvidos é sempre mais representativa, de modo que além da opção pelo método a arbitragem trará mais diálogo no decorrer do julgamento (RIBAS, 2005).

Por fim, haveria uma enorme diminuição dos volumes dos processos, descarregando o Poder Judiciário, pois muitas das ações judiciais podem encontrar pela via arbitral meio mais hábil e eficaz para sua solução, ou seja, existirá uma grande vantagem em termos de economia ao cliente e a Administração Tributária.

CONCLUSÃO

A possibilidade de adoção de um regime arbitral nas controvérsias tributárias sempre foi entendida com bastante receio pela doutrina e até mesmo com descrédito.

Devido às características e vantagens referentes ao instituto, entre elas a especialidade dos árbitros e celeridade na resolução dos conflitos, é necessário que alguns conceitos sejam deixados de lado em razão das particularidades da matéria tributária. A estrita legalidade e a indisponibilidade do crédito tributário não são mais dogmas inquestionáveis.

Como demonstrado no presente artigo, a indisponibilidade do crédito tributário e a estrita legalidade não são capazes de impedir a administração de submeter a adoção do procedimento arbitral. Exige-se que o legislador apenas defina com precisão os pressupostos de limites deste mecanismo, que é mais célere, neutro e especializado.

Assim, o uso desse método não afasta as partes do estrito cumprimento legal ou a disponibilidade do crédito tributário, uma vez que o árbitro aplicará estritamente a lei de acordo com os princípios gerais de direito, nos usos e costumes.

Podemos concluir que o crédito tributário possui margem de disponibilidade, posto que se admite legalmente a remissão, transação, anistia e parcelamento. Portanto, há possibilidade da arbitrabilidade da controvérsia tributária, mesmo entre fisco e contribuinte.

Existem, no entanto, questões tributárias que só podem ser tratadas por intermédio de lei complementar, da mesma forma que há questões que só podem ser ensejadas pelos Tribunais Superiores. A sentença arbitral, quanto a seus efeitos, importa a edição de lei complementar para vincular a decisão a efeitos de extinção do crédito tributário.

Ademais, há possibilidade de redução de tempo para solucionar as controvérsias, em razão de sua celeridade, proferindo decisões mais eficientes, em razão da especificidade dos seus árbitros, e, por fim, diminuição das demandas a serem enfrentadas pelo Judiciário.

Conclui-se, então, representa uma alternativa interessante, promissora e necessária para solução de litígios, permitindo uma atuação mais efetiva durante o procedimento por parte do fisco e contribuinte, sendo um método necessário em face do atual cenário dos procedimentos tributários nacionais.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL. **Decreto n° 70.235, de 6 de março de 1972.** Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências. Brasília, DF: Planalto, 1972. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D70235cons.htm>. Acesso em: 07 nov. 2019.

_____. **Lei n° 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. Brasília, DF: Planalto, 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 07 nov. 2019.

_____. **Lei n° 6.830, de 22 de setembro de 1980.** Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Brasília, DF: Planalto, 1980. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm>. Acesso em: 07 nov. 2019.

_____. **Lei n° 9.307, de 23 de setembro de 1996.** Dispõe sobre a arbitragem. Brasília, DF: Planalto, 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9307.htm>. Acesso em: 07 nov. 2019.

_____. **Lei n° 13.105, de 16 de março de 2015.** Código do Processo Civil. Brasília, DF: Planalto, 2015. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm>. Acesso em: 07 nov. 2019.

CAMPOS, Ruy Fernando Cortes de Campos. **Novos rumos do contencioso administrativo fiscal federal e a utilização da arbitragem como método alternativo de solução da lide tributária.** 20 jan. 2017.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo.** 29. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2016.

DINIZ, Maria Helena. **Curso de Direito Civil brasileiro: teoria das obrigações contratuais e extracontratuais.** Vol. 3. São Paulo: Saraiva, 2018.

GRINOVER, Ada Pellegrini. Os fundamentos da justiça conciliativa. **Revista IOB de Direito Civil e Processual Civil**, Porto Alegre, v. 9, n. 52, p. 71-76, 2008. Disponível em: <<https://bdpi.usp.br/item/001735473>>. Acesso em: 07 nov. 2019.

GUILHERME, Luiz Fernando do Val. **Manual de arbitragem: mediação e conciliação.** 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

MARINS, James. **Direito processual tributário brasileiro: administrativo e judicial.** São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

MARTINS, Pedro A. Batista. O Poder Judiciário e a arbitragem: quatro anos da Lei n. 9.307/96 (Parte III). **Batista Martins Advogados**, 2002. 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-2.pdf>>. Acesso em: 2019.

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

MENDONÇA, Priscila Faricelli de. **Transação e arbitragem nas controvérsias tributárias**. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. Disponível em: <<https://teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-12022014-135619/pt-br.php>>. Acesso em: 07 nov. 2019.

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. **Revista Tributária e de Finanças Públicas: RTrib**, v. 17, n. 88, p. 18-47, set/out. 2009.

MOUTINHO, Felipe. **Arbitragem em matéria tributária**. 1. ed. Porto Alegre: Buqui, 2016.

RIBAS, Antônio Souza; RIBAS, Lídia Maria Lopes Rodrigues. Arbitragem como meio alternativo na solução de controvérsias tributárias. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, n. 60, São Paulo, 2005.

SALLES, Carlos Alberto de. **Arbitragem em Contratos Administrativos**. Rio de Janeiro: Forense, 2011.

SCAVONE JUNIOR, Luiz. **Manual de Arbitragem**. 5 ed. São Paulo: Forense, 2018.

TORRES, Heleno Taveira. Transação, arbitragem e conciliação judicial como medidas alternativas para resolução de conflitos entre administração e contribuintes - simplificação e eficiência administrativa. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 86, 2002, p. 40-64.