

## 12. Qual seria o melhor local para a instauração de um tribunal arbitral no Brasil? Operacionalização e *locus* da arbitragem tributária

Leonardo Varella Giannetti  
Luiz Fernando Dalle Luche Machado

*Este artigo aborda a operacionalização e o locus indicado para o desenvolvimento da arbitragem tributária no país.<sup>1</sup> Trata-se de matéria procedimental que merece ampla reflexão, porque pode implicar o sucesso ou insucesso do instituto.*

*Inicialmente, os autores defendem que a modalidade institucional (e não ad hoc) garante melhor controle e previsibilidade da arbitragem em relação a uma matéria sensível como a tributária, protegendo os interesses das partes envolvidas.*

*Em seguida, trazem reflexões sobre a instituição adequada para conduzir o processo arbitral. Dentre as várias possibilidades – como vincular a arbitragem a um órgão público (o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Carf – seria um exemplo), a criação de um centro submetido a regime de direito público e a utilização de câmaras arbitrais privadas –, o texto sugere que estas últimas deveriam ser consideradas a primeira opção, em razão de sua expertise e idoneidade. A experiência de alguns entes federativos em relação ao regramento da arbitragem com a Administração Pública poderia ser útil para operacionalizar o futuro regime arbitral tributário.*

*Um ponto de atenção reside, de acordo com o texto, na necessidade de que tais câmaras elaborem modelo próprio de custeio de arbitragem tributária, que*

---

<sup>1</sup> Cf. GIANNETTI, Leonardo Varella; MACHADO, Luiz Fernando Dalle Luche. Qual seria o melhor local para a instauração de um tribunal arbitral no Brasil? JOTA, 2 ago. 2019. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/pauta-fiscal/qual-seria-o-melhor-local-para-a-instauracao-de-um-tribunal-arbitral-no-brasil-02082019>. Acesso em: 27 ago. 2021.

*possibilite sua propagação. Se isso não ocorrer, haveria risco de certo grau de elitização no campo arbitral tributário, favorecendo os contribuintes de maior capacidade financeira e estimulando a criação de uma espécie de apartheid fiscal.*<sup>2</sup>

*Qualquer que seja o desenho da arbitragem em matéria tributária no país, é indispensável equacionar a referida questão do seu custeio, de modo a evitar que o acesso ao meio arbitral fique limitado aos contribuintes de grande capacidade financeira.*

---

\*\*\*

---

A criação de um regime de arbitragem tributária no Brasil envolve a análise de diversas questões relevantes. Um dos temas centrais nesse debate diz respeito à sua operacionalização e ao local de seu desenvolvimento, tema a que buscaremos, neste texto, trazer algumas ideias e reflexões.

Em um primeiro plano, não parece crível que as disputas tributárias que venham a ser submetidas ao regime o sejam na modalidade de arbitragem *ad hoc* (no qual os árbitros são escolhidos de comum acordo pelas partes litigantes e eles mesmos conduzem o processo sem a necessidade de participação de uma câmara arbitral), mas, sim, na modalidade institucional, com a utilização de câmaras arbitrais para sua administração, com suas normas e regimentos próprios.

Nesse cenário, a escolha pela modalidade institucional parece até intuitiva, pois não é de supor que o Poder Público possa aquiescer com a arbitragem *ad hoc* para a solução de controvérsias tão sensíveis como as de natureza tributária, que até agora estão necessariamente submetidas à jurisdição estatal (e seus códigos e regimentos). Não há dúvida de que a arbitragem institucional confere mais transparência e segurança, o que beneficia as partes envolvidas como forma de garantir melhor controle e previsibilidade nos procedimentos de julgamento das disputas tributárias.

Pois bem. Assumindo que a arbitragem institucional é a opção mais adequada para proteger os interesses das partes envolvidas no conflito tributário, o segundo ponto relevante a respeito da operacionalização e do desenvolvimento da arbitragem tributária brasileira gira em torno da escolha da instituição capacitada para conduzir as arbitragens em matérias tributárias.

---

2 NABAIS, José Casalta. *Por um Estado fiscal suportável: estudos de direito fiscal*. Coimbra: Almedina, 2015, v. IV, p. 36.

Entre os possíveis desenhos, pode-se pensar em vincular a arbitragem a um órgão público. Essa é uma opção indicada em uma proposta (ainda que acadêmica) existente na Espanha.<sup>3</sup>

Outra ideia, ainda que embrionária para a realidade brasileira, seria vincular a administração da arbitragem ao Carf.<sup>4</sup> Essa hipótese teria dificuldades práticas em sua exequibilidade, especialmente pelo fato de o Carf já administrar mais de 100 mil processos administrativos em curso, com pautas mensais sempre cheias, e os conselheiros já possuem uma carga elevada de trabalho, dificultando a resolução célere de conflitos. Além disso, devemos considerar a influência da Administração Tributária na condução desse procedimento, não havendo ambiente com a confiança necessária para inspirar a imparcialidade desejada.

Outra opção seria a criação, pelo Poder Público, de um centro de arbitragem autônomo para tal finalidade. Entretanto, essa ideia também gera diversos questionamentos. Um deles seria sua natureza jurídica: teríamos um órgão vinculado ao Conselho Nacional de Justiça (CNJ) ou ao Ministério da Justiça, por exemplo? Seria uma autarquia especial, com personalidade jurídica própria? Como seria o seu custeio? Seria um único centro para todo o Brasil, com toda a sua dimensão continental?

O fato é que a vinculação de um centro de arbitragem ao regime de direito público tende a atrair os diversos problemas que se busca evitar ao se criar um sistema de resolução de conflitos: perda de eficiência, perda de agilidade e celeridade e barreiras orçamentárias. Se é certo que a presença estatal se faz mais presente (especialmente no controle deontológico) na arbitragem tributária portuguesa administrada pelo Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD),<sup>5</sup> no Brasil tal modelo poderia levar à real suspeita sobre os ganhos em eficiência e agilidade. A experiência estrangeira sempre é interessante, contudo, não há dúvida de que a análise pragmática deve realmente nortear o processo de instituição e modelagem do referido regime.

---

3 Conferir LA CÁMARA, Pablo Chico de; POYATO, Isabel Espejo; NÓVOA, Cesar Garcia *et al.* *Una proposta para la implementación de medidas alternativas de solución de conflictos (ADR) en el Sistema Tributario Nacional con especial referencia al arbitraje.* Madrid: ePraxis, 2015.

4 Vide ideia similar indicada por Luís Eduardo Schoueri, na qual a arbitragem seria uma via em substituição ao processo administrativo federal. (SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito tributário*. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2018, p. 702-703.)

5 Vide [www.caad.org.pt](http://www.caad.org.pt). Acesso em: 15 jul. 2019.

Dessa forma, a utilização das instituições privadas já existentes com credibilidade e experiência nesse ofício deve ser seriamente considerada a primeira opção para a arbitragem tributária se desenvolver no Brasil, especialmente quando consideramos que um dos cerne da instituição do regime da arbitragem tributária é justamente a intenção de aliviar os sistemas judicial e administrativo em relação ao acúmulo de litígios tributários e fortalecer o acesso à justiça pela criação de mais uma via para o cidadão buscar resolver seus conflitos tributários. Muitas delas possuem *expertise* e idoneidade reconhecida, sendo que, “sob o prisma mais rigoroso, a atuação da câmara de arbitragem é orientada a satisfazer os interesses transcendentais da comunidade. Não existe uma relação contratual entre as partes e a câmara. Nem há qualquer manifestação de comutatividade no relacionamento estabelecido”.<sup>6</sup>

Nesse ponto, entendemos que seria válido olhar para a forma como alguns entes federativos têm regulamentado a utilização da arbitragem pela Administração Pública direta e indireta após o advento da Lei n. 13.129/2015. Nesse sentido, merecem destaque a Lei n. 19.477/2011 do Estado de Minas Gerais e o Decreto n. 46.245/2018 do Estado do Rio de Janeiro. Ambos determinam que a arbitragem se dará exclusivamente por meio de órgão arbitral institucional, além de listarem requisitos para a escolha e até mesmo o cadastramento de órgãos arbitrais institucionais perante os órgãos estaduais.

Na mesma linha segue a arbitragem a ser seguida pela Administração Pública do Estado de São Paulo, regulada pelo Decreto n. 64.356/2019. Nele, está previsto que a arbitragem será, em regra, institucional, podendo haver, excepcionalmente, a arbitragem *ad hoc*, desde que previamente justificada. No caso, as câmaras serão submetidas a prévio cadastramento pela Procuradoria-Geral do Estado e terão de possuir, no mínimo, os seguintes requisitos: (i) apresentar espaço disponível para a realização de audiências e serviços de secretariado, sem custo adicional às partes, na cidade sede da arbitragem; (ii) estar regularmente constituída há, pelo menos, cinco anos; (iii) atender aos requisitos legais para recebimento de pagamento pela Administração Pública; (iv) possuir reconhecida idoneidade, competência e experiência na administração de procedimentos arbitrais com a Administração Pública.

---

6 JUSTEN FILHO, Marçal. Administração Pública e arbitragem: o vínculo com a Câmara de Arbitragem e os árbitros. *Revista Brasileira de Advocacia – RBA*, v. 1, 2016. Disponível em: [http://www.fiepr.org.br/para-empresas/camara-de-arbitragem/uploadAddress/Marcal\\_Justen\\_Filho\\_-\\_Escolha\\_de\\_Instituicoes\\_e\\_Arbitros\\_e\\_a\\_Lei\\_de\\_Licitacoes\[68835\].pdf](http://www.fiepr.org.br/para-empresas/camara-de-arbitragem/uploadAddress/Marcal_Justen_Filho_-_Escolha_de_Instituicoes_e_Arbitros_e_a_Lei_de_Licitacoes[68835].pdf). Acesso em: 14 jul. 2019.

Nota-se, assim, que os próprios entes públicos já reconhecem que há entidades privadas que podem bem desempenhar essa função. Essa é, aliás, a premissa do Projeto de Lei (PL) n. 4.257/2019, de autoria do Senador Antonio Anastasia,<sup>7</sup> ainda em andamento no Senado Federal.<sup>8</sup> O referido PL possui dois propósitos, um principal e outro secundário. Primeiro (e como objeto principal que justificou o mencionado PL), ele busca alterar a Lei n. 6.830/80 e inserir a execução extrajudicial da dívida ativa para a cobrança de débitos vinculados aos tributos patrimoniais (contribuição de melhoria, ITR, IPVA, IPTU e taxas vinculados aos imóveis), que são lançados com base em cadastro regular formalizado junto aos entes públicos.<sup>9</sup> Em segundo lugar, ele cria a possibilidade de o sujeito passivo (executado/devedor) utilizar a arbitragem como procedimento para julgamento dos embargos à execução fiscal opostos para questionar a cobrança.<sup>10</sup>

Na redação originária do PL, o art. 16-C a ser incluído na Lei n. 6.830/80 previa que o “processo arbitral seria público, de direito, e *conduzido por órgão arbitral institucional, de reconhecida idoneidade*, competência e experiência na administração de procedimentos arbitrais” (grifos dos autores).

Por sua vez, a Emenda n. 2 adotada pela Comissão de Assuntos Econômicos do Senado, ao acolher o parecer do Senador Otto Alencar, alterou um pouco a redação para melhorá-la, de modo a acrescentar ao referido artigo que “o processo arbitral será de direito, respeitará o princípio da publicidade, conduzido por órgão arbitral institucional *ou entidade especializada previamente*

---

7 Convém lembrar que o Senador Antonio Anastasia foi quem sancionou a Lei Estadual n. 19.477/2011, que trata da arbitragem com a Administração Pública mineira, pois ele era o governador de Minas Gerais à época.

8 Até a revisão deste texto, em abril de 2020, o PL estava na Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania (CCJ) do Senado, tendo sido emitido parecer da Comissão de Assuntos Econômicos (CAE), de autoria do Senador Otto Alencar (PSD/BA), que acolheu em parte a emenda modificativa, de autoria do Senador Weverton Rocha. Mais informações em <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/137914>. Acesso em: 18 abr. 2020.

9 Art. 41-A do PL n. 4.257/2019: “Para proceder à cobrança da dívida ativa de tributos instituídos com fundamento nos arts. 145, III, 153, VI, 155, III, e 156, I, da Constituição Federal, além [sic] taxas devidas em função da propriedade, do usufruto ou da posse de bem imóvel passível de alienação ou em razão da propriedade de veículo, a Fazenda Pública pode optar pela execução extrajudicial, na forma dos arts. 31 a 38 do Decreto-Lei n. 70, de 21 de novembro de 1966, observadas as regras específicas definidas nesta Lei”.

10 Art. 16-A: “Se o executado garantir a execução por depósito em dinheiro, fiança bancária ou seguro garantia, pode optar pela adoção de juízo arbitral para julgar os embargos oferecidos, respeitados os requisitos da Lei n. 9.307, de 23 de setembro de 1996, e os a seguir definidos, na forma do regulamento de cada entidade da Federação”.

*credenciada por cada unidade da Federação, facultada a realização de atos procedimentais de forma presencial ou eletrônica” (grifos dos autores).*

Ou seja, ficou claro que a arbitragem tributária será administrada por órgão institucional – a ser criado, a princípio – **ou por entidade especializada** previamente credenciada. Desse modo, tal qual defendemos neste texto, os *centros já existentes*, após passarem pelo crivo da Administração Pública (controle e chancela prévia), poderão conduzir o procedimento arbitral que será responsável pelo julgamento dos embargos à execução opostos pelo sujeito passivo.

Esse nos parece um exemplo interessante de como poderia ser operacionalizado o futuro regime de arbitragem tributária; em outras palavras, caso vinque, no futuro, algum projeto que crie o regime de arbitragem tributária, entendemos que as câmaras arbitrais já existentes no Brasil deverão ser o *locus* no qual serão travadas as arbitragens em matéria tributária, dada a experiência já acumulada por tais órgãos em litígios arbitrais.

Nesse ponto, porém, há uma ressalva a ser feita, relativa ao reconhecido alto custo que a utilização de tais instituições arbitrais costumam representar às partes litigantes. Isso porque, se uma das intenções que justificam a instituição da arbitragem tributária é aliviar os sistemas judicial e administrativo em relação aos litígios tributários, um custo alto para a utilização do mecanismo arbitral vai jogar contra tal ideia, podendo até mesmo representar certo grau de elitização da arbitragem tributária. Não podemos correr o risco de termos uma nova forma do fenômeno denominado por Casalta Nabais “*apartheid* fiscal”,<sup>11</sup> na medida em que apenas os contribuintes com mais recursos financeiros é que teriam capacidade de arcar com os custos do processo arbitral e ter à sua disposição uma via a mais para garantir o seu direito fundamental de acesso à justiça.

Sobre o tema vinculado aos custos da arbitragem, uma rápida reflexão merece destaque. Deixando para outra oportunidade uma análise crítica a respeito da forma como o PL n. 4.257/2019 buscou regular o assunto, é certo que ele trouxe uma *limitação* aos custos da arbitragem. Pela redação da Emenda n. 2 proposta pela Comissão de Assuntos Econômicos, seguindo a premissa original do projeto, “as despesas do processo arbitral devem ser adiantadas pelo executado” (art. 16-E), sendo que, “se os embargos forem julgados procedentes, o particular poderá requerer junto à Fazenda Pública o reembolso das despesas adiantadas, observado o limite do valor da condenação em honorários

---

11 NABAIS, José Casalta Nabais. *Reflexões sobre a introdução da arbitragem tributária: estudos de direito fiscal: por um Estado fiscal suportável*. Coimbra: Almedina, 2015, v. IV, p. 35-36.

advocatícios”, cujo valor total (teto)<sup>12</sup> corresponderá à metade do valor arbitrado conforme os critérios previstos no art. 85 do Código de Processo Civil de 2015 (CPC/2015 – arts. 16-D e 16-E, parágrafo único<sup>13</sup>). Conclui-se facilmente que, na hipótese concreta de o custo de determinado procedimento arbitral ser superior à metade dos honorários de sucumbência arbitrados, o sujeito passivo ficará com o prejuízo da diferença por ele adiantada.

A justificativa constante no PL n. 4.257/2019 deixa claro que a metodologia se pauta *exclusivamente* na preocupação de limitar ônus à Fazenda Pública, de modo a não a onerar em valor superior ao que teria de suportar em caso de derrota nos embargos à execução julgados pelo Poder Judiciário.<sup>14</sup>

Enfim, o tema dos custos é delicado e está vinculado à definição de qual será o local onde a arbitragem tributária será processada. Por isso, é questão que merece atenção, especialmente no momento inaugural da arbitragem tributária, pois se espera que os contribuintes, ao menos no início, apenas submetam à arbitragem determinados tipos de conflitos e até certo valor. Inexoravelmente, uma análise pragmática de custo-benefício será colocada na balança. Por isso, ela tende a ter um início bem diverso do que ocorreu com a arbitragem voltada para as outras questões públicas, essencialmente atreladas ao direito administrativo.

---

12. Consta expressamente no relatório da CAE do Senado ao PL n. 4.257/2019: “O procedimento arbitral pelo PL em foco deverá estar devidamente autorizado por cada ente federado e o executado deverá antecipar as custas. Caso a Fazenda seja vencida, ressarcirá tais despesas na forma da legislação local e arcará com os honorários advocatícios, nos termos do CPC, que serão reduzidos pela metade, sendo que os custos com o procedimento arbitral não poderão exceder esse valor”.

13. “Art. 16-D. A fixação dos honorários advocatícios devidos ao advogado do vencedor no processo arbitral obedece aos critérios do art. 85 da Lei n. 13.105, de 16 de março de 2015 – Código de Processo Civil. Parágrafo único. O valor total dos honorários advocatícios corresponde a metade do valor fixado pelo critério do *caput*. Art. 16-E. As despesas do processo arbitral devem ser adiantadas pelo executado. Parágrafo único. Se os embargos forem julgados procedentes, o particular poderá requerer junto à Fazenda Pública o reembolso das despesas adiantadas, observado o limite do valor da condenação em honorários advocatícios do parágrafo único do art. 16-D.”

14. Consta no PL n. 4.257/2019 o seguinte: “Por outro lado, para que não haja ônus adicional à Fazenda Pública, o projeto prevê que, caso o executado opte pelo procedimento arbitral, procedimento que deverá ser autorizado por lei de cada ente federado, ele deverá antecipar as custas. Se a Fazenda for vencida, ressarcirá tais despesas na forma da legislação local, e arcará com honorários advocatícios arbitrados consoante previsão do CPC, os quais serão, após definidos, reduzidos pela metade. Os custos com o procedimento arbitral não poderão exceder esse valor. Tem-se, assim, critério que não implica ônus adicional para a Fazenda, caso opte pelo procedimento arbitral e fique vencida”.

Se o valor dos custos representar um percentual relevante quando comparado ao montante do débito em discussão e caso vingue a limitação de recuperação desses custos junto à Fazenda Pública indicada no PL n. 4.257/2019, certamente a arbitragem tributária não terá a evolução crescente que se deseja e não atenderá, de modo eficaz, à finalidade para a qual foi pensada: servir como um novo acesso à justiça.<sup>15</sup>

Por isso, as câmaras deverão refletir sobre o assunto e também colaborar, se possível, com um modelo de custeio da arbitragem tributária que possibilite sua propagação e desenvolvimento, ainda mais se o critério previsto no PL n. 4.257/2019 preponderar ao final. Estima-se que a evolução do regime e seu maior grau de utilização configurarão a abertura de um novo mercado para as câmaras arbitrais, o que, para elas, é interessante.

Para concluir, sabe-se que a arbitragem, para ter sucesso, depende da atuação conjunta dos árbitros, das instituições de arbitragem e das partes (representadas pelos seus advogados). A arbitragem, como ato de escolha, somente irá se desenvolver quando as partes sentirem a confiança necessária para sua adoção. Há várias câmaras com destacada idoneidade que desenvolvem, ao longo do tempo, um trabalho sério, cuja experiência não pode ser ignorada. Ao contrário, elas devem ser aproveitadas para o rápido desenvolvimento da arbitragem de conflitos em matéria tributária, ainda que seja necessário promover ajustes ao modelo existente para sua adequação ao trato de uma matéria tão sensível como a tributária.

---

15 Como advertido, na presente oportunidade não iremos desenvolver considerações críticas a esse ponto do PL n. 4.257/2019, mas adiantamos que realmente não vemos justificativa para limitar o custo do ressarcimento das despesas à metade dos honorários de sucumbência que seriam arbitrados na forma do art. 85 do CPC/2015. Se a intenção do PL é não onerar mais (e não onerar menos) a Fazenda Pública, o teto ou limite, se existente, teria de ser o valor total (e não metade) da verba honorária que seria fixada pelo juiz. Afinal, o trabalho desempenhado pelo advogado na defesa do sujeito passivo junto ao procedimento arbitral é bem semelhante àquele desempenhado na esfera judicial, não alterando tal conclusão o fato de não haver, em regra, possibilidade de recurso contra a sentença arbitral.