

23. Arbitragem tributária: como replicar o modelo português na realidade brasileira – Ideias resultantes da comparação das realidades brasileira e portuguesa

Priscila Faricelli de Mendonça

Este artigo é relevante sob diversos aspectos. Em primeiro lugar, porque contém uma ampla comparação das realidades portuguesa e brasileira em termos de solução de litígios tributários, comparação essa que deve ser levada em consideração por todos os que estudam o tema dos métodos alternativos (ou adequados) de solução de tais litígios.¹

E, em segundo lugar, porque a referida comparação deu origem a ideias que, ao que parece, foram aproveitadas na preparação do Projeto de Lei (PL) n. 4.468/2020,² analisado, com base em diversas perspectivas, em vários dos artigos precedentes.

Assim é que, por exemplo, o texto sustenta que, em razão do princípio constitucional da estrita legalidade tributária, questões conexas ao campo material da hipótese de incidência tributária não poderiam ser validamente discutíveis em procedimento arbitral tributário. Lê-se, por sua vez, no caput e no inciso I do art. 2º do citado PL que a “arbitragem especial tributária” pode tratar apenas de “matérias fáticas”, sendo vedada a discussão sobre constitucionalidade de normas jurídicas.³

A autora afirma ainda que o modelo brasileiro de arbitragem tributária, diferentemente do regime português, deveria ser inserido no bojo das câmaras privadas de arbitragem, como é o caso das arbitragens envolvendo o poder público. No mesmo sentido, o art. 3º, XII, do referido PL determina que “a arbitragem especial

1 O artigo foi originalmente publicado na revista *Arbitragem Tributária* n. 8, Lisboa: CAAD, p. 12-17, jan. 2018.

2 A autora divide a autoria do PL com Heleno Taveira Torres e Selma Maria Ferreira Lemes.

3 O assunto foi abordado com vagar nos textos 17 e 18 desta coletânea.

será necessariamente institucional, podendo o ato de regulamentação credenciar as instituições ou câmaras arbitrais competentes para processar as controvérsias tributárias reguladas nesta Lei".⁴

Outros pontos ainda poderiam ser mencionados. Entendê-los em conjunto com os anteriores, e compreender as razões que levaram à sua introdução no desenho de arbitragem tributária do PL n. 4.468/2020, constituem passos indispensáveis para avaliar as vantagens e desvantagens desse desenho.

É com muita satisfação que, recebido o convite para contribuir com o oitavo volume da *Revista Arbitragem Tributária* do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD), analiso as possíveis influências positivas que o modelo de arbitragem tributária portuguesa poderá trazer ao complexo contexto brasileiro.

Para tanto, será inicialmente importante fazer uma análise comparativa das realidades brasileira e portuguesa, bem como dos modelos de contencioso tributário já existentes em ambos os países, de forma que se possa enfrentar os contextos atuais, com vistas a definir possíveis elementos a serem compatibilizados.

1. Números brasileiros e portugueses: abismo?

As dimensões territoriais de Portugal e Brasil já sugerem distorções. Portugal tem área total de cerca de noventa e dois mil quilômetros quadrados e o Brasil possui dimensão continental de oito milhões e quinhentos mil quilômetros quadrados. E os números dos Judiciários, inevitavelmente, refletem esse precipício.

Levantamento feito pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ) brasileiro para apresentar os dados do Judiciário no ano de 2016 ("Justiça em Números")⁵ mostra que em 2016 havia quase 80 milhões de medidas judiciais em andamento no país.

4 E o parágrafo único do art. 3º do PL n. 4.468/2020 assim dispõe: "São requisitos da instituição que processará a arbitragem especial tributária: I – estar situada no Brasil; II – estar regularmente constituída há pelo menos oito anos; III – estar em regular funcionamento como instituição ou câmara arbitral; e IV – ter reconhecidas idoneidade, competência e experiência na administração de procedimentos arbitrais". O tema foi discutido no texto 12 desta coletânea.

5 Disponível em: <https://wwwh.cnj.jus.br/pesquisas-judiciarias/justica-em-numeros/>. Acesso em: 13 out. 2017.

E o orçamento do Judiciário Brasileiro, como é esperado, é deveras expressivo pois necessita viabilizar a tramitação desse contingente de demandas: as despesas do Poder Judiciário em 2016 alcançaram o valor de R\$ 84,8 bilhões (o que equivale a aproximadamente 22 bilhões de Euros⁶). São 442.365 funcionários, 18.011 magistrados e 90 tribunais.

O Judiciário português, a seu turno, possui 6.764 funcionários judiciais,⁷ que atendem a 1.787 juízes, conforme estudo “Os números da Justiça”⁸ divulgado pelo Ministério da Justiça português com relação ao ano de 2015.

Mas não apenas os números absolutos das justiças portuguesa e brasileira são distantes, também na eficiência do sistema os dois países se mostram incompatíveis. O tempo médio de tramitação de uma ação judicial em Portugal é de 710 dias segundo o estudo analisado; já no Brasil, o tempo médio de duração da fase de execução (ou seja, finalizada a fase de conhecimento em todas as instâncias recursais) é de aproximadamente sete anos e quatro meses (ou seja, 2.640 dias).

O “Justiça em Números”⁹ brasileiro aponta interessante comparativo entre a Justiça Brasileira e o judiciário dos países da União Europeia, trazendo dados da Comissão Europeia para a Eficácia da Justiça (CEPEJ – 2008): as cortes europeias tiveram capacidade de solucionar medidas judiciais na mesma medida em que novas demandas foram ajuizadas, colaborando, portanto, com o fluxo de casos novos *vis-à-vis* processos encerrados.

Já no Brasil, a taxa de congestionamento do Judiciário se apresenta de forma absolutamente negativa: para que os juízes conseguissem dar vazão aos casos pendentes de forma a não congestionar o sistema frente aos casos novos que são anualmente ajuizados, considerando dados da Justiça Federal de São Paulo, os juízes deveriam julgar anualmente 3.846 casos (e não os 2.351 que são atualmente decididos). Os números são assustadores, mormente considerando que,

6 Cotação utilizada neste artigo: 1 Euro = R\$ 3,80.

7 Incluem secretário de tribunal superior/secrário de justiça, escrivão de direito ou adjunto, técnico de justiça principal ou adjunto e escrivão auxiliar/técnico de justiça auxiliar.

8 DIREÇÃO-GERAL DA POLÍTICA DE JUSTIÇA. Disponível em: http://www.dgpj.mj.pt/sections/noticias/os-numeros-da-justica9584/downloadFile/attachedFile_fo/2016_12_19_Os_numeros_da_Justica_2015.pdf?nocache=1482250492.68. Acesso em: 13 out. 2017.

9 SERBENA, Cesar Antonio *et al.* Justiça em Números: uma análise comparativa entre os sistemas judiciais brasileiro e países europeus. Disponível em: <http://buscalegis.ufsc.br/revistas/index.php/observatoriodoegov/article/view/34234/33117>. Acesso em: 13 out. 2017.

para alcançar a média atualmente julgada, considerados os dias efetivamente trabalhados pelos juízes (ou seja, excluindo férias, feriados e outras datas não trabalhadas), cada magistrado julgou sete ações por dia de trabalho.

Fica aqui registro da contrapartida: em Portugal, cada juiz julga, em média, 410 processos por ano, ou seja, quase uma sexta parte do que os juízes brasileiros decidem. A diferença dos números, como se vê, reflete as discrepantes dimensões territoriais.

No Brasil, a onda de crescimento expressivo dos litígios judiciais remete ao advento da Constituição Federal de 1988, pois muitos direitos e garantias materiais e processuais (tais como inafastabilidade da jurisdição, ampla defesa, contraditório, etc.) foram introduzidos no ordenamento e a crescente busca por proteção jurisdicional vem sendo percebida em todas as instâncias.

Em paralelo à realidade geral – e também como agravante –, as normas tributárias acabam concentrando as disputas entre Fisco e contribuintes no processo administrativo (regulado, na esfera federal, pelo Decreto n. 70.235/72) e judicial, conforme disposição expressa do art. 38 da Lei das Execuções Fiscais (Lei n. 6.830/80), o qual limita as discussões quanto aos créditos tributários aos âmbitos do executivo fiscal, ação anulatória de débito fiscal, ação de repetição de indébito tributário e mandados de segurança.

Ou seja, encerrada a disputa perante os tribunais administrativos, se mantida a cobrança fiscal, a única saída do contribuinte será buscar salvaguarda judicial para questionar o crédito fiscal. E a busca pelo Judiciário prevalece também em situações nas quais o contribuinte queria atuar preventivamente, pois, afora o procedimento de consulta (previsto nos arts. 48 e seguintes da Lei n. 9.430/96), que na prática não apresenta resultados satisfatórios uma vez que reflete unilateralmente a posição fiscal e não permite qualquer margem de contraditório com os contribuintes, a opção é busca por guarida judicial para fins de prevenção de direitos ou mesmo questionamento sobre interpretações das normas tributárias.

Interessante nesse aspecto ressaltar a importância dos mandados de segurança nas disputas tributárias brasileiras. Na medida em que não há condenação em verba sucumbencial em sede de mandado de segurança, conforme o enunciado de Súmula 105 do Superior Tribunal de Justiça (STJ), os contribuintes se utilizam do referido instrumento para obter provimento judicial no sentido de afastar determinada norma jurídica ou mesmo obter interpretação acerca do alcance da tributação.

Assim, por exemplo, impetram-se mandados de segurança para reconhecer inconstitucionalidade de determinada exigência fiscal, com pleito do direito de compensação de valores indevidamente recolhidos, o que é viável conforme o enunciado da Súmula 213 do STJ. Com isso, relevantes questões jurídicas são levadas ao Judiciário via mandado de segurança, em disputas que envolvem relevantes valores, mas que não trazem consubstanciados tais valores no seio da demanda.

Outro aspecto que contribui para a expressiva judicialização de disputas tributárias é o fato de as autoridades públicas despejarem, literalmente, executivos fiscais no Judiciário. Isso porque, conforme art. 174 do Código Tributário Nacional (CTN), a execução fiscal prescreve em cinco anos contados da constituição definitiva do crédito tributário.

Os riscos de decurso do prazo prescricional sem que tenham sido adotadas as medidas necessárias para exigência do crédito, aliados à possibilidade de responsabilização pessoal do agente que injustificadamente deixar de promover a cobrança judicial de crédito fiscal, conforme art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar n. 101/2000), acabam acarretando uma enxurrada de ações de execução fiscal sendo diariamente despejadas no Judiciário, transferindo-se, por conseguinte, toda a responsabilidade pela cobrança de tais créditos.

A necessidade de melhora no contencioso relacionado aos executivos fiscais foi reconhecida pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), culminando na edição da Portaria n. 396/2016, que trata do Regime Diferenciado de Cobrança de Créditos (RDCC), por meio do qual a procuradoria deixa de atuar judicialmente em execuções fiscais de valores inferiores a R\$ 1.000.000,00, para adotar medidas administrativas de cobrança dos créditos inferiores e, em contrapartida, concentrar esforços mais criteriosos e eficientes nos executivos fiscais que envolvem valores superiores. O RDCC desde o início já mostra resultados concretos, tendo incrementado significativamente o volume de arrecadação pela PGFN, conforme os procuradores vêm divulgando em eventos e congressos (citem-se, por exemplo, dados mencionados durante audiência pública promovida pela procuradoria para debate sobre projeto de lei de execução fiscal, ou mesmo aula ministrada no Instituto Brasileiro de Direito Tributário no dia 6 de novembro de 2017).

E os malefícios do executivo fiscal no Judiciário brasileiro são veementes, aponta o já mencionado “Justiça em Números” com dados de 2016. O levantamento do CNJ aponta que 38% dos casos em andamento são executivos fiscais.

Se consideradas apenas as ações de execução, aquelas que cobram dívidas fiscais representam 75%. E a taxa de congestionamento dos executivos fiscais mostra tratar-se de problema absolutamente longe de ver uma solução: de cada 100 processos de execução fiscal em andamento, apenas 9 são baixados; ou seja, a taxa de congestionamento dos executivos fiscais é de 91%.

Pois bem, esses dados ilustram as discrepantes realidades de Brasil e Portugal, o que sugere que os métodos a serem implementados necessitam atender às demandas e *nuances* de cada uma das realidades.

Portugal, uma realidade molecular se comparada ao universo brasileiro, encontrou na arbitragem tributária um importante mecanismo para agilizar a solução das disputas tributárias.

2. A arbitragem no Brasil: maneira de desafogar o Judiciário?

Os números do Judiciário brasileiro, como visto, são aterrorizantes. Milhares de casos, de juízes e de decisões anualmente sendo proferidas no contexto de um Judiciário que a cada ano que passa tem a quantidade de demandas significativamente aumentada.

Os executivos fiscais são agentes absolutamente relevantes na configuração do atual caos do Judiciário brasileiro, pois representam parcela expressiva dos casos pendentes e anualmente congestionam mais e mais o sistema, pois poucas ações são baixadas no atual modelo.¹⁰

A PGFN, por exemplo, possui estoque de créditos tributários inscritos em dívida ativa da monta de aproximadamente R\$ 1.840.000.000,00¹¹ (um trilhão, oitocentos e quarenta milhões de reais) em exigência em cerca de nove milhões e cem mil executivos fiscais atualmente em andamento. Em face do total de casos pendentes nas justiças estadual, federal e do trabalho, a saber, cerca de 60 milhões de casos no ano de 2010 e de 80 milhões em 2016, verifica-se que os executivos fiscais federais têm participação relevante no contingente de demandas pendentes.

10 Importante destacar que o RDCC (introduzido pela Portaria PGFN n. 396/2016) já tem mostrado efetivo resultado de redução das ações de execução fiscal em andamento. Os cartórios de executivos fiscais judiciais já apresentam quantidade de demandas reduzidas; no entanto, ainda faltam números oficiais a demonstrar essa realidade.

11 Cf. <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/acao-a-informacao/institucional/pgfn-em-numeros-2014/PGFN%20em%20Numeros%202017.pdf/view>. Acesso em: 10 fev. 2018.

O que se passa a analisar é se a arbitragem tributária, uma vez confirmada, seria capaz de reduzir ou ao menos minimizar o caos do Judiciário.

A experiência em arbitragem no Brasil não é recente. Já em 1996, com o advento da Lei de Arbitragem (Lei n. 9.307/96, que veio a ser declarada constitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF – na década seguinte à sua promulgação), passou a contar com as câmaras de arbitragem para solução de controvérsias, em alternativa ao Judiciário.

A jurisprudência, a seu turno, já se encontra consolidada acerca da viabilidade de adoção de arbitragem pelo Estado. Desde o advento do famoso Caso Lage,¹² julgado pelo STF, ocasião na qual foi ressaltado no acórdão não ser possível a interdição do Juízo Arbitral nas causas contra a Fazenda,

o que importaria numa restrição à autonomia contratual do Estado que, como toda a pessoa “sui juris”, pode prevenir o litígio pela via transaccional, não se lhe podendo recusar esse direito, pelo menos na sua relação de natureza contratual ou privada, que só estas podem comportar soluções pela via arbitral, dela excluídas aquelas em que o Estado age como Poder Público que não podem ser objeto de transação.¹³

Essa experiência, no entanto, muito embora seja relevante em termos de consolidação da prática arbitral no Brasil e até mesmo importante agente na melhora qualificada das formas de solução de conflitos no Brasil, mostra-se insuficiente, quantitativamente, no que tange à capacidade de absorção de casos com vistas a reduzir o estoque de demandas pendentes no Judiciário.

As câmaras arbitrais brasileiras julgam casos quantitativamente ínfimos se comparados ao estoque de demandas que aguardam julgamento no Judiciário.

Para ilustrar, vale mostrar levantamento de procedimentos arbitrais julgados pela Câmara de Mediação e Arbitragem da Fiesp/Ciesp, em São Paulo, uma das mais tradicionais do país.¹⁴ Confira-se:

12 STF, Ag 52.181, Tribunal Pleno, DJ 13.02.1974.

13 Vale destacar outros julgados oriundos do STJ que, mais recentemente, igualmente decidiram pela viabilidade de o poder público solucionar controvérsias por arbitragem: REsp n. 904.813, MS n. 11.308, entre outros.

14 CIESP/FIESP. Estatísticas da Câmara de Conciliação, Mediação e Arbitragem Ciesp/Fiesp. 2016. Disponível em: http://www.camaradearbitragemsp.com.br/pt/res/docs/Estatisticas_da_Camara_2016.pdf. Acesso em: 13 out. 2017.

Procedimentos	Arbitragem
1998	1
1999	4
2000	6
2001	4
2002	9
2003	8
2004	13
2005	13
2006	15
2007	14
2008	22
2009	43
2010	40
2011	32
2012	36
2013	37
2014	41
2015	42
2016	57
Total	437

Fonte: Ciesp/Fiesp.

Os números de outras câmaras não destoam dos anteriormente reproduzidos. A Câmara de Mediação e Arbitragem da Câmara de Comércio Brasil-Canadá (CAM-CCBC) julgou 95 procedimentos arbitrais em 2014, 112 em 2015 e 98 em 2016.¹⁵ A Câmara Arbitral do Estado de São Paulo (Caesp) divulgou em seu *site* ter absorvido 50 novos casos no ano de 2017.

Ou seja, as câmaras arbitrais não possuem capacidade de absorver parcela relevante dos conflitos como forma de desafogar o Judiciário.

No entanto, imprescindível destacar a importância dos julgamentos arbitrais para o adequado tratamento dos conflitos.

15 Informação disponível em: https://ccbc.org.br/cam-ccbc-centro-arbitragem-mediacao/wp-content/uploads/sites/10/2020/07/CAM_AR-versa%CC%83o-final-PORT-040720.pdf. Acesso em: 30 ago. 2021.

A um, procedimentos arbitrais duram muito menos do que processos judiciais perante a Justiça Estatal. Quando o processo arbitral é acelerado, ou seja, o tribunal é composto por único árbitro, o tempo médio de duração do processo é de seis meses, metade do tempo de duração de arbitragens com tribunal composto por três árbitros.¹⁶

A especialidade do juízo arbitral, assim como sua capacidade de julgar adequada e velozmente causas deveras complexas e que envolvem fatos cuja análise demanda provas técnicas (periciais), são aspectos apontados comumente como principais vantagens do procedimento arbitral em face do judicial estatal. Para exemplificar, Selma Lemes relaciona a celeridade à especialidade dos árbitros, na medida em que tal atributo acaba por agilizar o julgamento da controvérsia.¹⁷

Em oportunidade anterior, essa autora já mencionou vantagens que poderiam ser experimentadas com a implementação da arbitragem tributária.¹⁸ A celeridade é aspecto particularmente interessante em se tratando de controvérsia tributária relativa a aspecto inerente à relação continuativa das partes envolvidas:

[...] por vezes, o contribuinte não sabe como interpretar as normas e, nesses casos, há dúvida sobre os procedimentos que serão adotados para fins de tributação. Por exemplo, o contribuinte pode não saber se determinado insumo, devido a suas características peculiares, pode ser considerado como totalmente consumido no processo produtivo para fins de creditamento de ICMS. Com a decisão arbitral mais técnica e célere sobre o assunto, a postura de acordo com o quanto decidido poderá ser adotada num curto período de tempo e a adoção de procedimento dúbio não delongará.¹⁹

Nesse sentido, vale lembrar que a lei portuguesa²⁰ que instituiu a arbitragem tributária salienta a necessidade e o cabimento do procedimento em razão de três objetivos principais: eficácia da tutela dos direitos envolvidos,

16 Cf. ARBITRAGEM internacional. Disponível em: <https://www.international-arbitration-attorney.com/pt/cost-duration-arbitration/>. Acesso em: 3 dez. 2017.

17 LEMES, Selma. In: *Arbitragem na Administração Pública...*, p. 175-176.

18 MENDONÇA, Priscila Faricelli de. *Arbitragem e transação tributárias*. Brasília: Gazeta Jurídica, 2014, p. 104.

19 Ibid., p. 106.

20 Decreto-Lei n. 10, de 20 de janeiro de 2011.

celeridade e redução dos casos pendentes de julgamento perante os tribunais judiciais e administrativos tributários.

E os tribunais brasileiros mostram tendência pela simpatia à arbitragem, decidindo casos em que há controvérsia relativa a competência *versus* competência pela viabilidade do juízo arbitral. Mencione-se, por exemplo, o Conflito de Competência n. 139.519, recém-julgado pelo STJ, que confirmou a competência da câmara arbitral para processamento e julgamento de arbitragem, reconhecendo a “precedência do juízo arbitral em relação à jurisdição estatal”.

A partir dos aspectos anteriormente ressaltados, não parece que a implementação da arbitragem tributária no Brasil seria uma via capaz de absorver casos quantitativamente relevantes com vistas a desafogar o Judiciário brasileiro. Os números do Judiciário são muito superiores àquilo que câmaras arbitrais teriam capacidade de julgar.

No entanto, isso não minimiza a importância da implementação da arbitragem tributária no Brasil. Inúmeras são as vantagens, entre as quais celeridade e possibilidade de um julgamento com qualidade técnica superior àquela que muitas vezes se observa no Judiciário.

Resta saber como.

3. O modelo da arbitragem portuguesa e o atual contexto normativo do Brasil

O Decreto-Lei português n. 10/2011 delineou a formação do CAAD, submetido ao Ministério da Justiça e em cujo seio esta publicação muito honrosamente se insere, composto por árbitros que no biênio anterior à sua nomeação não podem ter feito parte dos quadros da administração tributária ou prestado serviços jurídicos (auditoria, consultoria, jurisconsultoria ou advocacia) aos sujeitos passivos;²¹ na hipótese de o contribuinte optar por nomear um árbitro, o julgamento se dará necessariamente por três julgadores.

Na arbitragem tributária portuguesa, portanto, há discussão em tribunal arbitral específico e individualizado pela lei instituidora, com julgadores que não são magistrados estatais, no seio do Ministério da Justiça e no qual pode ser apreciada “qualquer questão de fato ou de direito”, destacando-se, entre as questões arbitráveis, a declaração de ilegalidade de atos.

21 Cf. art. 8º do Decreto-Lei n. 10/2011.

No Brasil, o CTN elenca as hipóteses de extinção do crédito tributário em seu art. 156, não fazendo menção à sentença arbitral. Outrossim, o art. 38 da Lei n. 6.830/80, como já mencionado, limita as demandas em que poderá haver debate sobre crédito tributário constituído e inscrito em dívida ativa.

Inicialmente, vale mencionar entendimento dessa autora no sentido de que a reforma da letra do CTN se faz necessária para que seja implementada arbitragem tributária para fins de questionamento de crédito tributário formalmente constituído.²²

Pode-se alegar que, ao prever que a sentença judicial transitada em julgado extingue o crédito tributário, o CTN abarcaria necessariamente a sentença arbitral por uma interpretação evolutiva das normas jurídicas – afinal, na medida em que as sentenças arbitral e judicial são equiparadas para todos os fins, o mesmo se daria no tocante ao disposto no art. 156 do Código mencionado. A interpretação evolutiva se dá

necessariamente no quadro de uma situação determinada e, por isso, deve examinar o enunciado do texto no contexto histórico presente (não no contexto da redação do texto). Todo texto deve ser compreendido em cada momento e em cada situação concreta de uma maneira nova e distinta. Está comprovada a insuficiência da ideologia estática da interpretação jurídica e do pensamento voltado à “vontade do legislador”. A realidade social é o presente; o presente é vida – e vida é movimento. O direito não é uma entidade estática.²³

No entanto, e conforme já manifestamos anteriormente, o art. 146 da Constituição Federal preceitua que a lei complementar deve estabelecer privativamente sobre normas gerais em matéria de legislação tributária, e, a despeito de promulgado como lei ordinária, o CTN de 1966, Lei n. 5.172, foi recepcionado²⁴ com *status* de lei complementar pela atual ordem constitucional. E justamente por isso

22 Nesse sentido, MENDONÇA, Priscila Faricelli de. *Arbitragem e transação tributárias*. Brasília: Gazeta Jurídica, 2014, p. 100.

23 GRINOVER, Ada Pellegrini. *Ensaio sobre a processualidade: fundamentos para uma nova teoria geral do processo*. Brasília: Gazeta Jurídica, 2018, p. 114.

24 O CTN, promulgado como lei ordinária, foi recepcionado pela Carta Constitucional de 1988 com *status* de lei complementar nos termos do art. 34, § 5º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT). Esse é o entendimento reiterado do STF (a exemplo do seguinte julgado: RE n. 238.358 AgR, Rel. Min. Joaquim Barbosa, j. 05.04.2011).

conclui-se pela necessidade de edição de lei complementar dispendo sobre a possibilidade de (i) a sentença arbitral extinguir o crédito tributário, (ii) o processo arbitral suspender a exigibilidade do crédito tributário ou mesmo (iii) haver interrupção do prazo prescricional com a instauração do processo arbitral, sob pena de não ser adequada adoção do método de tal natureza para solução para controvérsias.²⁵

Desse modo, para que a arbitragem tributária no Brasil possa cuidar de desconstituir créditos tributários já formalizados e constituídos, entende-se pela necessidade de mudança da redação de dispositivos do CTN, de forma que a sentença arbitral possa, sem qualquer margem de dúvida ou questionamento, produzir efeitos voltados à extinção do crédito tributário ou mesmo à suspensão de sua exigibilidade e suspensão do curso de prazos de prescrição.

Sem prejuízo, é possível que a arbitragem tributária seja desde logo instituída para discussões anteriores à constituição do crédito tributário, na medida em que a atual redação da Lei n. 9.307/96 permite ao poder público solucionar controvérsias mediante arbitragem, bem como por não haver óbice legal ou mesmo constitucional para que questões tributárias sejam debatidas em juízo arbitral.²⁶

Adicionalmente e assumindo que haja mudanças no texto do CTN, o modelo português, embora possa ser muito aproveitado pelo legislador brasileiro no que tange, por exemplo, à forma de eleição dos árbitros e inviabilidade de discussão judicial da sentença arbitral, estruturalmente necessitaria de mudanças para ser replicado no Brasil.

A um, o Brasil possui um modelo de processo administrativo que tem relevante atuação na esfera federal (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Carf –, conforme regulamentação do Decreto n. 70.235/72) e ampla nas esferas municipal e estadual (por exemplo, mencione-se o Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo, conforme regulamentação da Lei Estadual n. 13.457/2009).

Assim, há pleno funcionamento de tribunais administrativos, paritários, que permitem a presença de julgadores externos à fiscalização tributária. Mencione-se, nesse sentido, a Portaria MF n. 343/2015, que prevê composição do tribunal federal por conselheiro dos contribuintes.

25 MENDONÇA, Priscila Faricelli de. *Arbitragem e transação tributárias*. Brasília: Gazeta Jurídica, 2014, p. 100.

26 Nesse sentido, vale destacar entendimento pela arbitrabilidade das controvérsias tributárias. Cf. MENDONÇA, Priscila Faricelli de. *Arbitragem e transação tributárias*. Brasília: Gazeta Jurídica, 2014, p. 73 e seguintes.

Desse modo, para que o modelo arbitral seja efetivo no Brasil e se diferencie dos modelos existentes, importante que ele se afaste dos tribunais administrativos, o que entendemos deve ocorrer em dois aspectos principais: não deve estar submetido a ente estatal e o modelo de escolha de árbitros deve se diferenciar do modelo paritário atualmente adotado pelo Carf e por diversos tribunais administrativos tributários no país.

Vale, nesse sentido, mencionar a já atuante Câmara de Conciliação e Arbitragem da Administração Federal (CCAF), integrante da Consultoria-Geral da União e, portanto, órgão vinculado à Advocacia-Geral da União (AGU), competente para dirimir conflitos da seara tributária surgidos entre Fisco e os órgãos da Administração Pública federal, conforme Parecer AGU/SRG 01/2007.

Ou seja, o modelo que se vislumbra aplicar a arbitragem tributária no Brasil, diferentemente de Portugal, deve ser inserido no bojo das câmaras privadas de arbitragem, tal qual no caso de arbitragens envolvendo o poder público. A título exemplificativo, vale mencionar o Decreto n. 8.465/2015, que regulamenta a arbitragem para dirimir conflitos no setor portuário.

Outro aspecto que parece diferenciar o possível modelo de arbitragem tributária no Brasil daquele existente em Portugal reside nas possíveis questões a serem levadas à discussão arbitral. Em Portugal, o Decreto-Lei n. 10/2011 trata da possibilidade de que a arbitragem aprecie “qualquer questão de fato ou de direito”, destacando, entre as questões arbitráveis, a declaração de ilegalidade de atos.

Isso porque, embora não seja recomendável excluir em absoluto quaisquer questionamentos relativos à interpretação legal do âmbito do julgamento arbitral, pela estrita legalidade tributária prescrita na Constituição Federal, questões conexas ao campo material da hipótese de incidência tributária não parecem ser validamente discutíveis em procedimento arbitral tributário.

Conclusão

As realidades portuguesa e brasileira são incomparáveis: não apenas em termos de dimensões territoriais se insere a diferença entre os países. Os números absolutos dos judiciários português e brasileiro se distanciam sobremaneira, e também a efetividade dos dois sistemas caminha em direções antagônicas. Contudo, a bem-sucedida experiência de arbitragem tributária praticada no CAAD pode e deve ser observada pelos brasileiros, pois há importantes lições a serem importadas.

Aprendemos, em recente evento conjunto realizado com o Sr. Presidente do CAAD, Nuno Villa-Lobos, e a Sra. Tânia Carvalhais Pereira, jurista do CAAD, que o modelo de arbitragem tributária português foi moldado em um contexto de colapso do contencioso tributário, não apenas em termos temporais, mas também em se tratando de arrecadação. Os resultados do CAAD são louváveis e por certo é um exemplo que pode, e muito, ser aproveitado no Brasil.

Porém, não se pode esperar que a arbitragem tributária no Brasil minimize os impactos do contencioso tributário no Judiciário. Até mesmo pelos números que envolvem os procedimentos arbitrais atualmente realizados no Brasil *vis-à-vis* a realidade quantitativa dos casos pendentes no Judiciário brasileiro, não parece fazer sentido pensar que a implementação da arbitragem tributária poderia amenizar o caos do contencioso judicial atual.

No entanto, a qualidade do julgamento e sua celeridade podem, e muito, tornar o modelo atrativo.

No Brasil, a disputa quanto a questões tributárias é restrita aos processos judicial e administrativo, não havendo modelo de arbitragem tributária que permita aos contribuintes privados disputar sobre créditos fiscais com o Fisco. Em Portugal, além do Judiciário, contribuintes e Fisco podem se socorrer da arbitragem realizada no âmbito do CAAD, centro vinculado ao Ministério da Justiça.

Na medida em que no Brasil o processo administrativo fiscal já tramita no seio da Administração Pública, o modelo de arbitragem tributária que se pretenda replicar no Brasil deve ser inserido nas câmaras institucionais privadas de arbitragem, de forma a se diferenciar dos processos administrativos tributários já existentes.

No entanto, para que a arbitragem tributária possa ser delineada como forma de desafiar crédito tributário já constituído, é recomendável que seja alterada a redação do CTN, de forma que a instauração do procedimento possa produzir efeitos relativos à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, bem como extinguir o débito fiscal constituído ou suspender o curso de prazo prescricional.

Na realidade brasileira, o modelo a ser delineado de arbitragem tributária deve se distanciar do julgamento administrativo atualmente em vigor no Brasil, ou seja, o que se sugere é que a arbitragem seja inserida no modelo atual de câmaras privadas, tal como ocorre em outros conflitos arbitrais em que se envolve o poder público (tal como contratuais ou mesmo no âmbito de concessões).

Há aspectos da lei portuguesa que poderiam ser empregados, tais como os critérios para eleição de árbitros ou mesmo a inviabilidade de qualquer das partes buscar o Judiciário para questionar a sentença arbitral no mérito.

Muito além dos aspectos práticos que podem ser importados de Portugal, é necessário que se faça uma análise detida e profunda dos efeitos da arbitragem tributária na arrecadação fiscal portuguesa, até mesmo como forma de desmistificar o instituto no Brasil, pois a experiência mostra que a celeridade e a qualidade das decisões tornam o método vantajoso e efetivo e deve ser adaptado ao sistema brasileiro.

