

# ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA: BREVE ANÁLISE LUSO-BRASILEIRA

Ana Paula Pasinato<sup>1</sup>

Maurício Dalri Timm do Valle<sup>2</sup>

Sumário: 1. Introdução. 2. Por Um Repensar dos Fundamentos Utilizados pelos Cientistas do Direito Tributário. 2.1. Sistema dos Fundamentos Óbvios de Alfredo Augusto Becker. 2.1.1. Da Vagueza do Termo “Dispor” e Obviedade do “Indispor” em Relação ao Crédito Tributário. 2.2. Situação dos Processos Judiciais Tributários no Brasil. 3. Arbitragem Tributária em Portugal. 3.1. Vantagens da Arbitragem Tributária em Portugal. 4. Arbitragem Tributária no Brasil. 4.1. Arbitrabilidade da Matéria Tributária. 5. Considerações Finais.

Resumo: A Arbitragem Tributária carece de consolidação no Brasil. A razão para tanto se deve aos seus fundamentos serem considerados, pela doutrina, óbvios demais para merecerem uma análise crítica. Como a indisponibilidade do crédito tributário, que deixa de ser um fundamento óbvio a partir do momento em que há especulações sobre o caráter disponível do crédito tributário, o qual é interesse público secundário. Assim, resta

---

<sup>1</sup> Graduada do curso de Direito do Centro Universitário Curitiba - UniCuritiba. Integrante do Grupo de Pesquisa em Arbitragem Tributária do Comitê Brasileiro de Arbitragem (CBAr). Realizou estudos e pesquisas na Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa (FDUL - Portugal), com curso em Arbitragem, Direito Fiscal Internacional e Contencioso Tributário.

<sup>2</sup> Mestre e Doutor em Direito do Estado pela Universidade Federal do Paraná - UFPR. Professor da Pós-Graduação *Stricto Sensu* em Direito da Universidade Católica de Brasília - UCB. Professor de Direito Tributário da Graduação em Direito do Centro Universitário Curitiba - UniCuritiba. Professor-Coordenador dos Cursos de Especialização em Direito Tributário e Processual Tributário e em Direito Aduaneiro do UniCuritiba. Advogado e consultor tributário.

necessário analisar, de forma crítica, a arbitrabilidade da matéria tributária no âmbito do Direito brasileiro. Não sob a perspectiva de um trabalho de ciência do direito em sentido estrito (descritivo de normas jurídicas), e, sim, de política do direito. Parte-se, sob a influência da obra de Karl Popper, de conjecturas, proposições e especulações. Confrontam-se tais conjecturas, pela proximidade luso-brasileira, com as vantagens da experiência do regime da arbitragem tributária vigente em Portugal. Tendo por objetivo analisar a possibilidade de inserção da arbitragem aos meios disponíveis para a resolução das questões tributárias no Brasil, pelo fato de as garantias constitucionais serem afrontadas pela morosidade do Judiciário hoje, principalmente no que diz respeito às execuções fiscais, conforme dados retirados dos mais recentes relatórios denominados “Justiça em números” que, nada mais são do que relatórios que retratam, em certa medida, a Justiça brasileira, realizados anualmente pelo Conselho Nacional de Justiça (CNJ).

**Palavras-Chave:** Interesse Público Secundário. Crédito Tributário Disponível. Arbitragem Tributária. Luso-Brasileira.

## 1 INTRODUÇÃO

*“A verdade última, ele mesmo não a conheceria:  
Pois tudo não passa de uma teia de conjecturas.”*

(Xenófanes de Cólofon)<sup>3</sup>

---

<sup>3</sup> Tradução de POPPER, Karl. Os primórdios do racionalismo. In.: MILLER, David (org.), *Textos Escolhidos*. Tradução: Vera Ribeiro. Revisão de tradução: César Benjamin. Rio de Janeiro: PUC Rio, 2010. p. 31. Cf.: “Os deuses não revelaram desde o início todas as coisas aos mortais, mas estes, procurando, encontraram com o tempo o melhor. [...] Pois homem algum viu e não haverá quem possa ver a verdade acerca dos deuses e de todas as coisas das quais eu falo; pois mesmo se alguém conseguisse expressar-se com toda exatidão possível, ele próprio não se aperceberia disto. A opinião reina antes de tudo”. CÓLOFON, Xenófanes de. Sátiras. Natureza. In.: BORNHEIM, Gerd A. (Org.). *Os Filósofos pré-socráticos*. 15. ed. São Paulo: Cultrix, [2010?]. p. 30-34. “Ninguém conhece, ou jamais conhecerá, a verdade sobre os deuses e sobre tudo aquilo de que falo: pois, ainda que, por acaso, alguém dissesse toda a



caráter conjectural do conhecimento humano não alcança o verdadeiro conhecimento, tudo é uma “*teia de conjecturas*”.<sup>4</sup> Premissas “*óbvias*” devem ser tidas como falaciosas, pois, apesar de serem provisoriamente provadas verdadeiras, partiram de conjecturas restritas ao conhecimento humano daquela determinada época e localidade. A necessidade move o pensar, aumentando as oportunidades de discussão. É isso o que se pretende com a presente pesquisa: propor, especular, discutir. Em resumo, parafraseando Edoardo Ricci, pretende-se, aqui, tentar ir além de nossas certezas.<sup>5</sup> Ou, pelo menos, das certezas até então não questionadas.

Por isso não deve o ser humano ater-se a obviedade e não esperar o inesperado. Caso isso ocorra, o inesperado permanecerá, infelizmente, indetectável e inalisável.<sup>6</sup> Talvez esse “*inesperado*” seja o aperfeiçoamento necessário para a evolução de parcela da ciência. Portanto, “*resguardar nossas certezas é*

---

verdade, mesmo assim não se daria conta disso; mas a aparência está forjada sobre todas as coisas [ou a fantasia está forjada no caso de toda a humanidade]. Considere-se isto parecido com a verdade... Contudo, não foi desde o início que os deuses tudo revelaram aos mortais: mas é a investigar que estes com o tempo descobrem o que é melhor. Se Deus não tivesse criado o louro mel, os homens achariam os figos mais doces.” CÓLOFON, Xenófanes de. As limitações do Conhecimento Humano. In.: KIRK, Geoffrey S.; RAVEN, J. E.; SCHOFIELD, Malcom. *Os Filósofos Pré-Socráticos*. Tradução de Carlos Alberto Louro Fonseca. 7. ed.. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1983. p. 184-186.

<sup>4</sup> Cf. nota 2 deste capítulo.

<sup>5</sup> “Resguardar nossas certezas é cômodo, mas não devemos fugir das oportunidades de discussão”. RICCI, Edoardo. *Desnecessária Conexão entre Disponibilidade do Objeto da Lide e Admissibilidade de Arbitragem: Reflexões Evolutivas*. In: LEMES, Selma Ferreira, CARMONA, Carlos Alberto, MARTINS, Pedro (coord.). *Arbitragem: estudos em homenagem ao Prof. Guido Fernando Silva Soares*. São Paulo: Atlas, 2007. p. 421.

<sup>6</sup> “Muitos não entendem estas coisas, mesmo as encontrando em seu caminho, e não as entendem quando ensinados; mas pensam saber. [...] Se não tiveres a esperança não encontrarás o inesperado, pois não é contradição e é inacessível.” ÉFESO, Heráclito. In: BORNHEIM, Gerd A. (Org.). *Os Filósofos pré-socráticos*. 15. ed. São Paulo: Cultrix, [2010?]. p. 36.

*cômodo, mas não devemos fugir das oportunidades de discussão”.*<sup>7</sup>

A morosidade do Judiciário brasileiro interfere, diretamente, na efetividade da jurisdição e na razoável duração dos demais litígios em matéria tributária. Essa interferência negativa ao acesso à Justiça Tributária afeta, não somente o Fisco e o Particular, mas a sociedade como um todo, quanto à necessária arrecadação do crédito tributário. Como bem ensina Cass Sunstein e Stephen Holmes, todos os nossos direitos dependem dos impostos cobrados pelo governo. Seja para o devido processo, seja para a segurança social. São direitos valorizados, mas, para tanto, recursos financeiros são necessários.<sup>8</sup>

As Execuções Fiscais, no Brasil, são caracterizadas justamente por números extremamente elevados, tanto da Taxa de Litigiosidade, quanto da de Congestionamento.<sup>9</sup> Absurdo para o cenário atual que possui soluções céleres disponíveis para que essas questões não “sucumbam” o sistema. Mauricio Timm do Valle frisa: “[...] ao tomarmos contato com a Taxa de Congestionamento e com a Taxa de Litigiosidade das Execuções Fiscais, instintivamente percebemos que algo deve mudar - e rápido - sob o risco do sistema sucumbir.”<sup>10</sup>

Para Ferreiro Lapatz, a alta litigiosidade em matéria fiscal se deve ao fato de ser, o sistema tributário, “*excessivamente minucioso, prolixo, casuístico e obscuro, abrangendo inúmeros*

---

<sup>7</sup> *Desnecessária Conexão entre... op. cit., p. 421.*

<sup>8</sup> SUNSTEIN, Cass; HOLMES, Stephen. *El costo de los derechos: Por qué la libertad depende de los impuestos.* Buenos Aires: Siglo Veituno Editores, 2011 (Versão espanhola).

<sup>9</sup> De acordo com o relatório do Conselho Nacional de Justiça “Justiça em Números” pode-se dizer que taxa de congestionamento refere-se a um “indicador que compara o que não foi baixado com o que tramitou durante o ano-base (soma dos casos novos e dos casos pendentes iniciais).”

<sup>10</sup> VALLE, Mauricio Dalri Timm do. *Execução Fiscal e Processo Eletrônico: Reflexões Sobre O Congestionamento Processual Brasileiro.* 2º Congresso Internacional de Direito e Contemporaneidade: mídias e direitos da sociedade em rede. Rio Grande do Sul: UFSM, 04, 05 e 06 jun., 2013. p. 2-5. Disponível em: < <http://portal.ufsm.br/congressodireito/anais/2013/1-2.pdf>>. Acesso em: 25 setembro 2016.

*regimes ou normas especiais*”. O que força os contribuintes e seus assessores a buscarem a aplicação da lei mais favorável por promover o “*surgimento de lacunas, contradições e interpretações díspares*”.<sup>11</sup>

Diante desse cenário, a utilização dos Meios Alternativos de Resolução de Litígios - MARL - “[...] *se torna vital nos sistemas onde a litigiosidade é alta*”.<sup>12</sup> Necessário se faz, portanto, que as leis sejam modificadas para que “*os novos problemas sociais e econômicos que proliferam vertiginosamente na aceleração da História recebam as respectivas soluções*”<sup>13</sup>, como apontava Alfredo Augusto Becker já na década de 60 do século passado.

O interesse é verificar a viabilidade de inserir a arbitragem no Direito Tributário Brasileiro, como meio de resolução de conflitos, ao lado do meio usual, que é o Poder Judiciário. Neste panorama, teríamos o Poder Judiciário, a via administrativa e a arbitragem à disposição para a resolução de questões tributárias.

Para tanto, partir-se-á de conjecturas a partir da breve

---

<sup>11</sup> “[...] aumentan de forma intensa. Pues resulta, de un lado, claro que un ordenamento como el tributario, excesivamente minucioso y prolijo, casuístico y oscuro, plagado de regimenes o normas especiales y encomendado unicamente en su aplicación al ciudadano, fuerza al contribuyente y a sus asesores a buscar la aplicación de la ley más favorable y promueve la aparición de lagunas, contradicciones e interpretaciones dispares [...]”. “En todo caso, resulta paradójico que en el país en el que – según la argumentación que estamos desarrollando – más se necesitan, no se hayan implantado las técnicas extrajudiciales de resolución de conflictos normales ya em resto de los países de la UE a los que nos hemos referido. Cuando la litigiosidad, como era previsible, crece incesantemente y los conflictos sobre la percepción y calificación de hechos declarados tienen cada vez mayor importancia en relación a los conflictos sobre hechos no declarados”. LAPATZA, José Juan Ferreiro. Solución Convencional de Conflictos en el Ambito Tributário: Una Propuesta Concreta. In.: TÔRRES, Heleno Taveira. *Direito Tributário Internacional Aplicado*. v. 2. São Paulo: Quartier Latin, 2004. p. 294.

<sup>12</sup> FILIPPO, Luciano Gomes. *A Performance no Direito Tributário*. São Paulo: Almedina, 2016. p. 330-333.

<sup>13</sup> BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 1998. p. 9.

análise da experiência Portuguesa<sup>14</sup>. Não sendo este trabalho de ciência do direito em sentido estrito (descritivo de normas jurídicas), mas, sim, de política do direito, valendo-se do método hipotético-dedutivo de Karl Popper. Trata-se de trabalho, portanto, propositivo, explicativo e, até mesmo, especulativo em relação ao campo da Arbitragem Tributária no Brasil.<sup>15</sup> Como diz Karl Popper, “*Nosso conhecimento, nossa doutrina, é conjectural, consiste em suposições, em hipóteses, e não em verdades definitivas e certas*”.<sup>16</sup>

Ademais, “*a crítica e o debate são os únicos meios de chegar mais perto da verdade. Isso criou a tradição de conjecturas ousadas e de crítica livre, a tradição que deu origem à atitude racional ou científica*”<sup>17</sup>. Mantendo a tradição de conjecturas ousadas, será mantida a tradição que originou as atitudes racionais ou científicas; em outras palavras, manter-se-á a expansão de conhecimentos e é dessa expansão de conhecimentos que surgem os aperfeiçoamentos. De uma mera conjectura, surge outra conjectura que, por sua vez, dá elementos para surgir algo a mais e, assim, sucessivamente. Caso fosse inerte essa tradição na sociedade atual, os “*berros pré-históricos*”<sup>18</sup>, de Alfredo Augusto Becker, estariam, ainda, sendo bradados.

## 2 POR UM REPENSAR DOS FUNDAMENTOS UTILIZADOS PELOS CIENTISTAS DO DIREITO TRIBUTÁRIO

### 2.1 SISTEMA DOS FUNDAMENTOS ÓBVIOS DE

---

<sup>14</sup> Lei de nº. 63 de 14 de dezembro de 2011 e Decreto-Lei nº 10, de 20 de janeiro de 2011 (estabelece os objetivos do regime jurídico da arbitragem tributária e a regulamentação).

<sup>15</sup> Sobre norma, formulação da norma, enunciado normativo ou proposição normativa recomenda-se a leitura: VALLE Mauricio Dalri Timm do. *Princípios Constitucionais e Regras-Matrizes de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI*. São Paulo: Noeses, 2016. p. 26-46.

<sup>16</sup> *Os primórdios...*, op. cit., p. 26-31.

<sup>17</sup> *Os primórdios...*, op. cit., p. 26-31.

<sup>18</sup> *Teoria Geral do Direito...*, op. cit., p. 11.

## ALFREDO AUGUSTO BECKER

Tem-se o óbvio “naquilo que se presume conhecido porque se supõe óbvio”.<sup>19</sup> É aceito como “óbvio”, por exemplo, um argumento não suscetível de dúvidas e, portanto, incontestável. Incontestável, geralmente, apenas dentro daquele determinado campo de conhecimento no qual o “projeto” (ser humano) foi “lançado no mundo”<sup>20</sup>: “cada contendedor atribuiu um diferente conceito às premissas ‘óbvias’. Esta dualidade de conclusões deixa ambos os contendedores surpresos e perplexos (pois partiram das ‘mesmas’ premissas ‘óbvias’)”.

Essa comodidade de seguir o que é “óbvio”, segundo o autor, é o que leva o Direito Tributário à desgraça: “O Direito Tributário está em desgraça e a razão deve buscar-se – não na superestrutura – mas precisamente naqueles seus fundamentos que costumam ser aceitos como demasiado ‘óbvios’ para merecerem a análise crítica”.<sup>21</sup>

A incontestabilidade do que é óbvio “confere uma identidade falsa às premissas”.<sup>22</sup> Conferindo uma identidade falsa ao teor do que é óbvio, a própria obviedade perde a sua característica.

Qualquer entendimento, mesmo que evidentemente “fácil” por estar dentro do campo de conhecimento de determinado ser humano, não deve ser aceito como demasiado “óbvio”. Deve ser analisado, questionado e, se passível de críticas, criticado. Vez que sempre se deve contar “com a eventualidade do erro”, afinal são “redes lançadas no mar”, as quais “podem recolher um conteúdo-de-verdade, mas também o erro”, como ensina

---

<sup>19</sup> *Teoria Geral do Direito...*, op. cit., p. 12.

<sup>20</sup> Expressão utilizada por Martin Heidegger. HEIDEGGER, Martin. *Ser e Tempo*. Edição em alemão e português, tradução e organização por Fausto Castilho. Rio de Janeiro: Vozes, 2012. p. 307.

<sup>21</sup> *Teoria Geral do Direito...*, op. cit., p. 10.

<sup>22</sup> *Teoria Geral do Direito...*, op. cit., p. 11.

José Souto Maior Borges.<sup>23</sup>

Não se deve edificar todo o Direito Tributário, ou parte dele, “[...] sobre um fundamento considerado óbvio que [...] nada tem de óbvio.”<sup>24</sup> Deve, sim, edificar o Direito Tributário em análises críticas do “óbvio”, mesmo que, eventualmente, essas críticas contenham “o erro”, pois essas críticas podem ter surgido justamente do “erro” encontrado no recolhimento de um suposto “conteúdo-de-verdade”.<sup>25</sup>

### 2.1.1 DA VAGUEZA DO TERMO “DISPOR” E OBVIDADE DO “INDISPOR” EM RELAÇÃO AO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Um termo é vago não quando suscitam dúvidas a respeito do seu significado, da sua definição léxica ou informacional, mas quando não se sabe até onde vai o campo de aplicação daquela determinada palavra.

Esse fenômeno, como retrata Genaro Carrió, acontece, por exemplo, cada vez que uma palavra tem como um critério importante de aplicação à presença de uma característica ou de uma propriedade, dada sob a forma de um processo contínuo. A i) idade ou ii) o número dos cabelos que um homem pode ter, por exemplo; cortados na continuidade por: i) jovem/maduro ou ii) calvo. O problema mora na desnecessidade de questionar sobre quantos fios de cabelo precisa alguém ter para não ser calvo; qual a idade exata para não ser mais jovem. Em que momento deixa-se de ser jovem. Com quantos fios exata e verdadeiramente falando um homem deixa sua calvície. Esta é a razão da “vagueza do termo”. Não se sabe o término do campo de aplicação da palavra.<sup>26</sup>

---

<sup>23</sup> BORGES, José Souto Maior. *Ciência Feliz*. 2. ed. São Paulo: Max Limonad, 2000. p. 19-22.

<sup>24</sup> *Teoria Geral do Direito...*, op. cit., p. 11.

<sup>25</sup> *Ciência Feliz...*, op. cit., 2000. p. 19-22.

<sup>26</sup> CARRIÓ, Genaro R. *Notas sobre Derecho y Lenguaje*. 5. ed. Buenos Aires:



Em certas ocasiões o campo de aplicação deixa claro o correto emprego da palavra, mas em outras não há como afirmar que o emprego de determinado termo está, com certeza, certo. Carrió, em seus estudos, reflete que sempre haverá uma zona em que ocorrerá o momento de transição de “baixo” para “alto”, por exemplo. Mas essa zona é uma “zona de penumbra”, pois não se sabe quando começa e quando termina. Levando o termo, que caiu na zona de penumbra, à “vagueza”.<sup>27</sup>

*Em outras palavras, um termo é considerado vago quando existem “casos limítrofes” de tal natureza que é impossível determinar se o termo se aplica ou não a eles. Irving M. Copi proporciona um exemplo: “Os cientistas não foram capazes de decidir se certos vírus são coisas ‘vivas’ ou ‘inanimadas’, não porque ignorem se o vírus tem ou não poderes de locomoção, de reprodução etc., mas porque a palavra ‘vivo’ é um termo muito vago”.*<sup>28</sup> *Uma analogia com o caráter indisponível do crédito tributário pode, aqui, ser feita. Não se sabe qual o campo correto de aplicação do termo indispor, em que momento um objeto deixa de ser disponível e passa a ser indisponível. Se estivesse claro e bem delineado o início e o término do campo de aplicação, o caráter indisponível do crédito tributário não seria, hoje, algo sujeito à falseabilidade. Passou a ser falseável, pois enunciados básicos passaram a contradizê-lo, deixando de ser uma teoria totalmente válida.*<sup>29</sup>

*Frise-se: o “óbvio”, como exposto no tópico anterior, é a indisponibilidade, mas cair no “óbvio” não é saber qual o término do campo de aplicação do termo indispor. Portanto, quando pode ser levantada outra premissa que contraponha a*

---

Abeledo-Perrot, 2006. p. 31-35. Veja, também: *Princípios Constitucionais e Regras-Matrizes...*, op. cit., p. 8-9.

<sup>27</sup> *Notas sobre Derecho y...*, op. cit., p. 31-35.

<sup>28</sup> COPI, Irving M. *Introdução à lógica*. Tradução de Álvaro Cabral. 2. ed.. São Paulo: Mestre Jou, 1978. p. 108.

<sup>29</sup> POPPER, Karl. *A Lógica da Pesquisa Científica*. Tradução de Leonidas Hegenberg e Octanny Silveira da Mota. 2. ed. São Paulo: Cultrix, 2013. p. 76.

*premissa óbvia, a premissa contraposta deixa de ter o seu caráter óbvio.*

*Falseado está, “óbvio” não será.<sup>30</sup> Assim, se se pretender analisar o termo indispor, o término do seu campo de aplicação não será facilmente encontrado, principalmente em razão de essa palavra ser vaga.*

*Por esta razão, não se sabe exatamente quando algo, por exemplo, é “disponível” e quando passa a ser “indisponível”. Não é óbvio que o crédito tributário possui caráter indisponível. A partir do momento em que há uma segunda verdade, essa hipotética obviedade (primeira verdade) – hipotética, pois perde seu caráter de óbvio – deve ser analisada, questionada e se passível de críticas, criticada. Da mesma forma, a segunda verdade, também deve passar por este crivo, qual seja, a disponibilidade do crédito tributário. Por ser o maior óbice à inserção da arbitragem, será visto a respeito do dogma do caráter de indisponibilidade estar atrelado ao crédito tributário.*

## 2.2. SITUAÇÃO DOS PROCESSOS JUDICIAIS TRIBUTÁRIOS NO BRASIL

Conforme estudos do Conselho Nacional de Justiça (CNJ), denominados “Justiça em Números”, no relatório de 2016, ano-base de 2015, resta demonstrado que os processos de execução fiscal apresentam “taxa de congestionamento de 91,7%, que é a maior dentre os tipos de processos analisados. [...], ou seja, de cada 100 processos de execução fiscal que tramitaram no ano de 2015, apenas 8 foram baixados”. O que aumenta a pendência do Poder Judiciário, pois o número de processos iniciados é maior do que o número de processos baixados.

Em resumo, a execução fiscal abarca 75% das execuções pendentes, 51% das execuções iniciadas e, apenas, 44% das

---

<sup>30</sup> Cf.: *A Lógica da Pesquisa...*, op. cit., p. 76; *Teoria Geral do Direito...*, op. cit., p. 7.

execuções baixadas.<sup>31</sup> Os maiores responsáveis pela morosidade, congestionamento e pendência, portanto, são os processos de execução de título executivo extrajudicial fiscal. Execuções fiscais com o objetivo de cobrar o crédito individualizado na Certidão de Dívida Ativa (tributária ou não tributária)<sup>32</sup>.

É possível verificar que esses números permaneceram elevados, se não idênticos, no ano de 2016, conforme atual relatório de 2017, no qual é dada uma atenção especial às execuções fiscais, em razão do seu impacto nos indicadores de produtividade. Segundo o recente estudo, dentre todas as execuções, a fiscal é a que apresenta a maior taxa de congestionamento. Isso se deve ao fato do executivo fiscal chegar a juízo “*depois que as tentativas de recuperação do crédito tributário se frustraram na via administrativa, provocando sua inscrição na dívida ativa*”. O processo judicial, então, repete etapas e providências de localização do devedor ou do patrimônio para satisfazer o crédito tributário, sem sucesso, principalmente com relação àqueles títulos “*cujas dívidas já são antigas, e por consequência, mais difíceis de serem recuperadas*”.<sup>33</sup>

---

<sup>31</sup> Conselho Nacional de Justiça (CNJ). *Relatórios Justiça em Números*. Justiça em números, 2015: ano-base 2014. Brasília: CNJ, 2015. Anual. p. 44. Disponível em: < <http://cnj.jus.br/programas-e-acoess/pj-justica-em-numeros>>. Último acesso em: 2 novembro 2017.

<sup>32</sup> Para Rubens Miranda de Carvalho: “Não vale a pena gastar tempo e papel com considerações sobre o mau funcionamento do judiciário brasileiro, pois é fato conhecido de todos e já sobejamente criticado sem que se chegue a melhores resultados. [...] Os particulares têm-se valido da conciliação e da arbitragem como forma de escapar das demoras, da falta de especialização técnica e da corrupção que afetam o judiciário brasileiro, procedimentos aqueles que têm permitido a solução célere e quase sempre mais conveniente, pois os árbitros são pessoas escolhidas dentre experts nas matérias que irão decidir, ao contrário do judiciário, em que experientes criminalistas são postos a julgar casos tributários para os quais têm pouco ou nenhum conhecimento, com conhecidos e desastrosos resultados ou episódios acertos.” CARVALHO, Rubens Miranda de. *Transação tributária, arbitragem e outras formas convencionais de solução de lides tributárias*. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2008. p. 149.

<sup>33</sup> Conselho Nacional de Justiça (CNJ). *Relatórios Justiça em Números*. Justiça em números, 2017: ano-base 2016. Brasília: CNJ, 2017. Anual. p. 10/107/111. Disponível em: < <http://cnj.jus.br/programas-e-acoess/pj-justica-em-numeros>>. Último acesso em: 2 novembro 2017.

Portanto, legalmente é possível recorrer ao Judiciário brasileiro buscando resoluções de controvérsias tributárias, na prática a excessiva carga judicial inviabiliza<sup>34</sup>, por diversas vezes, o próprio direito constitucional da razoável duração dos processos, previsto no inciso LXXVIII do artigo 5º.<sup>35</sup> Por mais que o autor da ação possua prioridade de tramitação - salvo raras exceções -, a duração do processo não será satisfatória tanto quanto seria caso fosse resolvido pela arbitragem.<sup>36</sup> Há que se concordar que este meio alternativo de resolução de litígios, assim como atualmente é para os portugueses<sup>37</sup>, será de tamanha valia aos processos tributários brasileiros.<sup>38</sup>

### 3. ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA EM PORTUGAL

A arbitragem para a solução de controvérsias fiscais vem ganhando admissibilidade crescente no panorama internacional<sup>39</sup>, se tornando prática comum “*na Alemanha, nos Estados*

---

<sup>34</sup> Considerados, para chegar nesta concepção os relatórios mais recentes denominados: “Justiça em Números 2015/2016/2017”, ano base de 2014/2015/2016, respectivamente. *Em suma, relataram de forma detalhada a elevada taxa de congestionamento no que diz respeito às execuções fiscais.* Relatórios disponíveis, de forma integral, por meio do *Conselho Nacional de Justiça (CNJ)*: < <http://cnj.jus.br/programas-e-acoess/pj-justica-em-numeros>>. Último acesso em: 20 novembro 2017.

<sup>35</sup> Cf. TAKOL, Sérgio Massaru. *O princípio constitucional da duração razoável do processo* - Art. 5º, LXXVIII, da CF/88 - e sua aplicação no direito processual civil. Dissertação. pp. 233. Mestrado em Função Social do Direito. Direito: Faculdade Autónoma de Direito, FADISP, São Paulo, 2007. p. 23-24.

<sup>36</sup> “Muitas vezes pode se passar anos e anos - até décadas - inclusive e infelizmente sucedendo o falecimento da parte, sem que tenha recebido pelo Estado (Judiciário) aquilo que era dele por direito”. *O princípio constitucional da... op. cit.*, p. 23-24.

<sup>37</sup> Visível ser de tamanha valia aos portugueses por meio de dados proporcionados ao final das Revistas de Arbitragem Tributária do CAAD, Centro de Arbitragem Administrativa de Portugal. Revista Arbitragem Tributária n. 1, 2014. Revista Arbitragem Tributária n. 2, Jan. 2015. Revista Arbitragem Tributária n. 3, Jun. 2015. Revista Arbitragem Tributária n. 4, Jan. 2016. *Revista Arbitragem Tributária*, n. 5, Jun. 2016.

<sup>38</sup> Cf.: VILLA-LOBOS, Nuno (coord. e Presidente do CAAD). Nota de abertura. *Revista Arbitragem Tributária*, n. 3. Lisboa: CAAD, jun., 2015. p. 5.

<sup>39</sup> “[...] a arbitragem tributária já é uma realidade em diversos países, seja para utilizar a solução arbitral para dirimir controvérsias relativas a eventual bitributação, bem

*Unidos da América, na Áustria, na Holanda, no Canadá, no Japão, no México, na França e no Reino Unido*<sup>40-41-42</sup>, especialmente em Portugal<sup>43</sup>, tendo em vista que os números de

como a possibilidade direta de arbitragem entre contribuintes e Fazenda Pública”. ESCOBAR, Marcelo. Arbitragem Tributária no Brasil. São Paulo: Almedina, 2017. p. 209.

<sup>40</sup> Veja, também: “O Direito alemão, em conjunto com o austríaco, não mais impõe a disponibilidade como impedimento de acesso à via arbitral.” O movimento contra a inarbitrabilidade é crescente, a ponto de ver-se em alguns países a exclusão, em seus ordenamentos jurídicos, do critério da disponibilidade. LIMA, Bernardo Silva de. *A arbitrabilidade do Dano Ambiental*. São Paulo: Atlas, 2010, p. 105-106.

<sup>41</sup> RIBAS, Lídia Maria. Arbitragem fiscal no ambiente do CAAD: Uma proposta para o Brasil. Revista de Arbitragem Tributária. n. 3. Portugal: CAAD, jun., 2015. p. 33.

<sup>42</sup> Nos *Estados Unidos da América*, conforme Catarino e Filippo encontram-se a “*arbitration*” e os “*closing agreements*”. Na *França* a “*arbitrage*” e “*agrément fiscal*”. No *México* tem-se o “*concordato fiscal*” e na *Itália* também como “*concordato tributário*”; “*Concordato tributário - dans cette dénomination plus large, on rencontre, dans l’ordre juridique italienne, plusieurs mécanismes comme: La programmation fiscale, L’ autotutela, L’ aquiescenza, L’ accertamento com adesione, L’ conciliazione guidiziale e adesione conciliazone*”. “*Concordato tributário - nesta denominação maior, que reencontre no direito italiano a ordem, uma série de mecanismos, tais como: La programazione fiscale, L’ autotutela, L’ aquiescenza, L’ accertamento com adesione, L’ conciliazione guidiziale e adesione conciliazone*” (tradução nossa). CATARINO, Joao Ricardo; FILIPPO, Luciano. *L’arbitrage dans le droit fiscal etat actuel et perspectives*. Disponível em: <[http://aqfad.vogados.com.br/docs/larbitrage\\_dans\\_le\\_droit\\_fiscal\\_etat\\_actuel\\_et\\_perspectives.pdf](http://aqfad.vogados.com.br/docs/larbitrage_dans_le_droit_fiscal_etat_actuel_et_perspectives.pdf)>. Acesso em: 10 de jan. de 2017. Veja, também: ESCOBAR, Marcelo. Arbitragem Tributária no Brasil. São Paulo: Almedina, 2017. p. 209-220

<sup>43</sup> No ano 2011 foi concebida a arbitragem tributária “*face ao desequilíbrio entre oferta e procura*” com 47 mil processos pendentes; “*contributo que veio a ser sublinhado no Memorando de Entendimento entre o Governo e o conjunto FMI/BCE/CE*”. Sendo revogada a Lei de Arbitragem Voluntária de 1986 pela Lei de nº. 63/2011. Modificou-se, então, a legislação, a qual passou a prever a arbitragem em matéria tributária, juntamente com o Decreto-Lei nº 10, de 20 de janeiro de 2011, que estabelece os objetivos do regime jurídico da arbitragem tributária, regulamentando-a. Cf.: Para mais informações sugere-se a leitura tanto de Rui Ribeiro, como dos livros - PEREIRA, Rui Ribeiro. Breves notas sobre o regime da arbitragem tributário. In.: CELESTE, Isabel (coord.). 2. ed. *Arbitragem Administrativa e Tributária – Problemas e Desafios*. Portugal: Almedina, 2012. p. 191/208; FEIO, Diogo. *Arbitragem Fiscal em Portugal: Um início de um caminho*. II Coletânea de Textos Publicados na Newsletter GRAL. Portugal: Agora Comunicação, fev., 2008. SOUTELINHO, Susana. A arbitragem tributária - uma realidade?. In.: CELESTE, Isabel (coord.). 2. ed. *Arbitragem Administrativa e Tributária – Problemas e Desafios*. Portugal: Almedina, 2012. p. 209-218; juntamente como base a doutrina já mencionada: MARTINS;

processos pendentes antes da adoção da arbitragem tributária também eram elevados.<sup>44-45</sup>

Essa alternativa para resolução de conflitos, segundo Lídia Maria Ribas, apresenta resultados imediatos no sentido de combater a morosidade dos sistemas tradicionais (judiciais). A autora elucida os principais motivos, seja pela “*natureza, credibilidade, transparência e eficiência*”, seja por não colocar em questão “*a indisponibilidade dos créditos tributários*”.<sup>46</sup>

A própria Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) estimula a utilização de meios alternativos, como a arbitragem, para a solução de litígios tributários, igualmente a *International Fiscal Association* e Câmara de Comércio Internacional (CCI). A Organização das Nações Unidas (ONU) também recomendou a todos os Estados-Membros que levassem em conta este modelo na formulação ou revisão da sua legislação sobre arbitragem, principalmente por saberem das

---

ALVES, 2015, p. 206; NÚNCIO, Paulo. A arbitragem em Direito Tributário – Traços Gerais. In.: CAMPOS, Diogo José Paredes Leite de.; FERREIRA, Eduardo Paz (com. Org.). *A Arbitragem em Direito Tributário: I Conferência Associação Ibero-Americana de Arbitragem Tributária (AIBAT)/Instituto de Direito Econômico, Financeiro e Fiscal (IDEFF)*. Coimbra: Almedina, 2010.

<sup>44</sup> Com base em dados do Conselho Superior dos Tribunais Administrativos. PORTUGAL. Conselho Superior dos Tribunais Administrativos. Dados atualizados. Disponível em: <<http://www.cstaf.pt/Paginas/Estatistica-Processual.aspx>>. Acesso em: 10 junho 2015; VILLA-LOBOS, Nuno. *Avaliação sucessiva perfunctória da implementação da arbitragem tributária em Portugal*. Desafios Tributários. Lisboa: Vida Econômica, ago./2015. p. 193-212; MARTINS, Jesuíno Alcântara; ALVES, José Costa. *Procedimento e Processo Tributário - Uma perspectiva prática*. Coimbra: Almedina, 2015. p. 206; NÚNCIO, Paulo. A arbitragem em Direito Tributário – Traços Gerais. In.: CAMPOS, Diogo José Paredes Leite de.; FERREIRA, Eduardo Paz (com. Org.). *A Arbitragem em Direito Tributário: I Conferência Associação Ibero-Americana de Arbitragem Tributária (AIBAT)/Instituto de Direito Econômico, Financeiro e Fiscal (IDEFF)*. Coimbra: Almedina, 2010.

<sup>45</sup> Segundo pesquisa realizada por Paulo Nuncio, os números de processos pendentes passaram de 35 mil para mais de 40 mil em 2009. Por essa razão Portugal recrutou 28 novos juízes visando reduzir a quantidade de processos para cada juiz. Mas não houve redução da pendência que excedia, em volume monetário, mais de 13 milhões de euros. *A arbitragem em Direito Tributário – Traços Gerais, op. cit.*, p. 63-71.

<sup>46</sup> *Uma proposta para o Brasil...*, *op. cit.*, p. 33.

vantagens que permeiam este meio alternativo - celeridade, publicidade imediata das decisões emitidas pelos árbitros, segurança de contar com uma equipe com competência técnica especializada em matéria fiscal.

É preciso ter em mente, como reconhece Bertrand Moreau, Presidente da *Association For Arbitration* (AFA), na “lettre de l’AFA”, que o conhecimento de legislações e jurisdições estrangeiras é sempre gratificante, principalmente por colocar em causa as certezas dos nossos próprios padrões, nos convidando a reconsiderá-las.<sup>47</sup> Nesse sentido, considerando que o ordenamento jurídico brasileiro, desde o seu início, sofreu influências internacionais, apresentar-se-á, como parâmetro, algumas vantagens da experiência da arbitragem no âmbito tributário português identificadas por informações fornecidas pelo Centro de Arbitragem Administrativa e Tributária (CAAD).

### 3.1. VANTAGENS DA ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA EM PORTUGAL

Com o efetivo uso da Arbitragem Tributária, o cenário de aceitabilidade em Portugal aumentou. Nuno Villa-Lobos enumera nove vantagens com a aplicação do regime jurídico da arbitragem tributária, detectadas e comprovadas.<sup>48</sup> A primeira delas refere-se à diminuição dos custos de litigância para o Estado e para os contribuintes pela celeridade na resolução de litígios.

---

<sup>47</sup> “La connaissance de l’appréhension de l’arbitrage par les législations et les juridictions étrangères est toujours enrichissante car elle remet en cause les certitudes de nos schémas personnels et nous invite à les reconsidérer”. – “O reconhecimento da adoção da arbitragem pelas legislações e jurisdições estrangeiras é sempre gratificante/enriquecedora, uma vez que ela coloca em causa as certezas de nossos próprios padrões, nos convidando a reconsiderá-los.” (tradução nossa). MOREAU, Bertrand. *La Lettre de L’AFA – Association For Arbitration*, nº. 19. França: [s.n], Mar./2016. Disponível em: <[http://www.afa-arbitrage.com/?wysija-page=1&controller=email&action=view&email\\_id=212&wysijap=subscriptions](http://www.afa-arbitrage.com/?wysija-page=1&controller=email&action=view&email_id=212&wysijap=subscriptions)>.

<sup>48</sup> VILLA-LOBOS, Nuno (coord. e Presidente do CAAD). Nota de abertura. A Prova das Nove Vantagens. *Revista de Arbitragem Tributária* n. 4. Lisboa: CAAD, jan., 2016.

Em segundo tem-se a democratização do acesso à justiça arbitral tributária e em terceiro a devolução do valor integral da taxa de arbitragem para o contribuinte em caso de procedência total do pedido.<sup>49</sup>

Não obstante, também houve uma redução do volume de processos entrados nos tribunais tributários. Igualmente, diminuição da duração média da resolução processual para os utilizadores dos tribunais tributários, sendo essa a quarta vantagem. Da mesma forma, antecipação nas arrecadações da receita fiscal e redução de custos financeiros para os contribuintes, vantagens quinta e sexta.<sup>50</sup>

Em relação às três últimas; uma refere-se ao fato de ser garantida qualidade das decisões pela especialização dos árbitros. A outra diz respeito à “*atração do investimento econômico pela previsibilidade de custos e do tempo de decisão dos litígios*”<sup>51</sup> e, por fim, tem-se que a Arbitragem Tributária em Portugal está elevando a importância da jurisprudência arbitral tributária com efeitos na atuação fiscal do Estado e dos contribuintes.<sup>52</sup>

Restam salientar os três escopos centrais da Arbitragem Tributária, elencados no Decreto-Lei nº. 10 de 20 de janeiro de 2011, que regula seu regime jurídico: “*reforçar a tutela eficaz dos direitos e interesses legalmente protegidos dos sujeitos passivos*”, “*imprimir uma maior celeridade na resolução de litígios que opõem a administração tributária ao sujeito passivo*”<sup>53</sup> e,

---

<sup>49</sup> *A Prova das Nove Vantagens, op. cit.*, p. 5.

<sup>50</sup> *A Prova ..., op. cit.*, p. 5.

<sup>51</sup> Veja, também: MARTINS, Pedro A. Batista. Arbitragem e Atração de Investimentos no Brasil. In.: WALD, Arnold. Doutrinas essenciais: Arbitragem e mediação. Vol. V. São Paulo: RT, 2014. p. 1139-1145.

<sup>52</sup> *A Prova ..., op. cit.*, p. 5.

<sup>53</sup> Em relação à durabilidade do procedimento destaca o supracitado (cit. 18) Decreto-Lei nº. 10/2011: “[...] tendo em vista conferir à arbitragem tributária a necessária celeridade processual, é adoptado um processo sem formalidades especiais, de acordo com o princípio da autonomia dos árbitros na condução do processo, e é estabelecido um limite temporal de seis meses para emitir a decisão arbitral, com possibilidade de prorrogação que nunca excederá os seis meses.”



ainda, “*reduzir a pendência de processos nos tribunais administrativos e fiscais*”. Esses três objetivos partilham um “valor” estabelecido na Constituição Portuguesa que, diga-se de passagem, aproximam-se<sup>54</sup> ao da Constituição Federal brasileira.

Segundo Nuno Villa-Lobos, este “valor” trata-se da “*garantia de uma tutela jurisdicional efetiva*”. Conclui salientando que a “*condição essencial ao desenvolvimento econômico de qualquer país*” é o acesso à justiça. Essa condição, segundo o autor, representa “*um eixo estruturante da competitividade da economia e da atração do investimento estrangeiro*”.<sup>55</sup>

Não deve, dessa forma, ser considerada a instituição da arbitragem no Direito Fiscal como uma enorme alteração, pois não é.<sup>56</sup> Os próprios mecanismos de arbitragem já estão, desde logo, previstos no Direito Fiscal Internacional.

#### 4. ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA NO BRASIL

Diante do cenário jurídico “*caótico e instável atual*”, a instituição da arbitragem deixa de ser uma faculdade e “*passa a ser uma necessidade*”.<sup>57</sup> Afinal, como enfatiza Nancy Andrichi, “*a previsão do juízo arbitral, em vez do foro da sede da administração (jurisdição estatal), para a solução de determinada controvérsia, não vulnera o conteúdo ou as regras do certame*”.<sup>58</sup>

---

<sup>54</sup> PORTUGAL. *Constituição da República Portuguesa*. VII Revisão Constitucional, 2005. Art. 20º, nº. 1 e 4. Disponível em: <<http://www.parlamento.pt/Legislacao/Documents/constpt2005.pdf>>. c/c *Constituição Federal do Brasil*. Art. 5º, inciso LXXVIII.

<sup>55</sup> VILLA-LOBOS, jun, 2015, p. 4.

<sup>56</sup> FEIO, Diogo. Arbitragem Fiscal em Portugal: Um início de um caminho. II Coleção de Textos Publicados na NewsletterGRAL. Portugal: Agora Comunicação, fev., 2008. p. 96-107.

<sup>57</sup> MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo; CASTRO, Leonardo Freitas. Direito Tributário e Arbitragem: uma análise da possibilidade e dos óbices ao juízo arbitral em matéria tributária no Brasil. a. 17, n. 88. São Paulo: *Revista Tributária e de Finanças*, set-out. 2009, p. 33-38.

<sup>58</sup> STJ. RECURSO ESPECIAL Nº 904.813 - PR (2006/0038111-2). Rel. Min.

Mas, no Brasil, a discussão sobre a possibilidade de arbitralidade da matéria tributária paira sobre dois principais argumentos: i) o fato de Ente Público ser parte na arbitragem sem que seja afrontado o princípio da legalidade – arbitralidade subjetiva; e ii) o princípio da indisponibilidade do crédito tributário que supostamente ofende a arbitralidade objetiva (sendo este, atualmente, o mais polêmico).

Há, ainda, discussões secundárias como, por exemplo, aquelas que dizem respeito: iii) ao Princípio da Inafastabilidade de Jurisdição, iv) ao Princípio da supremacia do interesse público sobre o particular, vi) ao Princípio da publicidade judicial por ter a arbitragem o dever de sigilo em seu procedimento, vii) a Imparcialidade do juiz *versus* a imparcialidade do árbitro (“*para não macular a decisão*”<sup>59</sup>).<sup>60</sup>

Neste trabalho serão analisados apenas os principais argumentos. Retomando, a respeito da suposta ofensa à arbitralidade objetiva, a segunda verdade, a disponibilidade do crédito tributário, que falseou o fundamento supostamente óbvio da indisponibilidade do crédito tributário.

#### 4.1. ARBITRALIDADE DA MATÉRIA TRIBUTÁRIA

---

Nancy Andrighi: “*A previsão do juízo arbitral, em vez do foro da sede da administração (jurisdição estatal), para a solução de determinada controvérsia, não vulnera o conteúdo ou as regras do certame.*” Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/21612526/recurso-especial-resp-904813-pr-2006-0038111-2-stj/inteiro-teor-21612527>>.

<sup>59</sup> “Além das partes guiarem-se pela boa fé, os árbitros também têm, no exercício de suas funções, de prestigiar a Ética e a Moral, como pressupostos necessários à concretização da justiça. Vejamos os pontos que revelam a presença definitivamente insculpida da boa fé. Primeiramente, os árbitros têm de ser independente, para não macular a decisão.” SANTOS, Adriano Barreto Espindola. A Boa Fé e a Arbitragem: Um Estudo à Luz do Comércio Internacional Luso-brasileiro. Revista Jurídica Luso-Brasileira, nº. 1, ano 3, 2017, p. 26. Disponível em: <[http://www.cidp.pt/publicacoes/revistas/rjlb/2017/1/2017\\_01\\_0001\\_0041.pdf](http://www.cidp.pt/publicacoes/revistas/rjlb/2017/1/2017_01_0001_0041.pdf)>. Acesso em: 14 novembro 2017.

<sup>60</sup> Cf.: *A Performance no Direito Tributário...*, op. cit., p. 334-346.

Carlos Alberto de Salles define<sup>61</sup> “arbitrabilidade” como o termo utilizado com o intuito de verificar a possibilidade de a matéria em questão ser submetida à arbitragem.<sup>62</sup> A Lei de Arbitragem Brasileira, nº 9.307, de 23 de setembro de 1996, elenca, em seu artigo 1º, tanto a arbitrabilidade subjetiva, como a arbitrabilidade objetiva.

A arbitrabilidade subjetiva compreende que as “*peças capazes de contratar poderão valer-se da arbitragem*”. Já a arbitrabilidade objetiva (matéria que pode ser submetida à arbitragem) está relacionada aos “*direitos patrimoniais disponíveis*”.

Quanto à arbitrabilidade subjetiva, há previsão legal, na LArb, para a Administração Pública direta e indireta valer-se da arbitragem. Está claramente estabelecida nos § 1º e 2º do referido artigo 1º da Lei de Arbitragem. Portanto, resta claro que se encontra superada a discussão se o Ente Público pode ou não ser parte de um processo arbitral. Como ensina Ada Pellegrini Grinover: “*não deve pairar qualquer dúvida sobre a admissibilidade da arbitragem envolvendo a Administração [...]*”, sendo possível que o Ente Público possa livremente optar pelo procedimento arbitral, sem afrontar o princípio constitucional da legalidade.<sup>63</sup>

---

<sup>61</sup> Como afirma John Hospers, para que uma palavra seja definida, deve ser indicado o que ela é, o que ela significa. De forma usual, quando se formulam definições, são definições léxicas ou informativas. Essas definições tem a finalidade de informar o significado que determinada palavra já possui, principalmente pelas pessoas que utilizam desta linguagem, sem inventar novos significados para tanto. “2) Estamos informando de lo que la gente en general y, más específicamente, la que usan este lenguaje, significa con ella.[...] En el segundo caso, estamos informando del uso de los demás y tenemos una definición informativa o léxica. Usualmente, cuando formulamos definiciones, formulamos definiciones léxicas, el tipo que generalmente encontramos en un diccionario, que informa de los significados que actualmente se les adscribe a las diferentes palabras de un lenguaje. [...] Geralmente no inventamos nuevos significados para una palabra; informamos de aquellos que tiene ya, esto es, que le han dado los demás.” HOSPERS, John. *Introducción al análisis filosófico*. 2. ed.. Madrid: Alianza Universidad Textos, 1984. p. 51-52.

<sup>62</sup> SALLES, Carlos Alberto. *Arbitragem em Contratos Administrativos*. Rio de Janeiro: Forense, 2011. p. 10-300.

<sup>63</sup> Recomenda-se a leitura: GRINOVER, Ada Pellegrini. *Arbitragem e Prestação de*

Já com relação à arbitrabilidade objetiva, eis aqui a principal discussão. Há dois critérios para que a arbitrabilidade objetiva reste devidamente preenchida: i) o da patrimonialidade e ii) o da disponibilidade. O primeiro critério, tendo em vista o caráter patrimonial do Crédito Tributário, está preenchido. Mas o segundo critério, da disponibilidade, é erroneamente encarado como o principal impasse à arbitragem.

O que ocorre é que, em regra, o compromisso arbitral implica a disponibilidade pelas partes da matéria que constitui o seu objeto.<sup>64</sup> Contrariamente a arbitragem, no ano de 2004 o STJ caracterizou o crédito tributário<sup>65</sup> como direito indisponível em função do art. 97 do Código Tributário Nacional.<sup>66</sup> Tinha por escopo que, sendo o tributo prestação pecuniária compulsória (de caráter patrimonial), e a atividade fiscal regida pela legalidade, o Fisco devia seguir a lei, não tendo discricionariedade para exigi-lo. A exigência, assim, exprimiria uma parte do interesse público e, por se tratar de interesse público, não poderia ser levada à via da arbitragem.<sup>67</sup>

---

Serviços Públicos. Revista de Direito Administrativo. 233. Rio de Janeiro: jul./set., 2003. Disponível em: < <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/45459/45041>>.

<sup>64</sup> MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo. *Direito Tributário Internacional: A arbitragem nos acordos de bitributação celebrados pelo Brasil*. São Paulo: Quartier Latin, 2016, p. 332.

<sup>65</sup> Em: STJ. Recurso especial nº. 96691/PR 1996/0033433-1 no dia 13/12/04: “1. Sendo o crédito tributário caracterizado como direito indisponível, sobretudo diante do preceito inscrito no art. 97 e inciso do CTN, afigura-se inviável à Fazenda Pública, em sede de ação declaratória de inexistência de débito, os efeitos de revelia”.

<sup>66</sup> BRASIL. Código Tributário Nacional. Art. 97. Somente a lei pode estabelecer: I - a instituição de tributos, ou a sua extinção; II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65; III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo; IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65; V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas; VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

<sup>67</sup> BRASIL. Código Tributário Nacional. Art. 3: *Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua*

Mas a possibilidade do Poder Público dispor do crédito tributário é efetiva, existente e real. Caso contrário, não seria possível a isenção ou programas de regularização tributária por meio de parcelamentos (REFIS/PERT). O Crédito Tributário é classificado como interesse público secundário, ou seja, disponível e arbitrável. Isso, pois, os interesses públicos secundários nada mais são do que interesses com uma natureza instrumental que “*resolvem-se em relações patrimoniais e, por isso, tornaram-se disponíveis na forma da lei, não importando sob que regime*”. Eles existem, simplesmente, para haja uma satisfação dos interesses primários<sup>68</sup>, estes, sim, indisponíveis.<sup>69</sup>

Nas palavras de Celso Antonio Bandeira de Mello: “*interesses primários – que são os interesses da coletividade como um todo – e interesses secundários, que o Estado (pelo só fato de ser sujeito de direitos) poderia ter como qualquer outra pessoa*”.<sup>70</sup>

Nesta linha de raciocínio, Diogo de Figueiredo Moreira Neto ensina que são disponíveis todos os interesses e os direitos deles “*derivados que tenham expressão patrimonial que possam ser quantificados monetariamente, e estejam no comércio*”.<sup>71</sup> Se ao contrário for cogitado, ou seja, for compreendido que há a indisponibilidade da Administração sobre os interesses públicos secundários, incorreria em risco à própria saúde financeira do

---

*sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.*

<sup>68</sup> Conceitos cf. MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. Arbitragem nos Contratos Administrativos. *Revista de Direito Administrativo*, 209. Rio de Janeiro: RDA, jul.set., 1997, p. 81-90.

<sup>69</sup> GRAU, Eros Roberto. Arbitragem e Contrato Administrativo. V. 3, nº. 2. São Paulo: *Revista da Escola Paulista da Magistratura*, jul./dez., 2002, , p. 56. Disponível em: <[http://www.epm.tjsp.jus.br/FileFetch.ashx?id\\_arquivo=20533](http://www.epm.tjsp.jus.br/FileFetch.ashx?id_arquivo=20533)>. Acesso em: 15 maio 2016.

<sup>70</sup> MELLO, Celso Antonio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*. 32. ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 73. Vide, ainda, STJ Resp. 303.806 – RO onde o STF reconhece: “Os direitos secundários ou derivados têm natureza instrumental e existem para operacionalizar os interesses primários.”

<sup>71</sup> *Arbitragem nos Contratos Administrativos...*, *op. cit.*, p. 81-90.

Estado, inviabilizando a prática de quaisquer atividades públicas.<sup>72</sup>

Assim, o interesse público secundário é o interesse do Estado, interesse este de gerar patrimônio, “riqueza” e, portanto, disponível e arbitrável. Diferentemente do interesse primário, que reflete a coletividade e é considerado como indisponível. Nesse sentido: “*Não temos dúvidas neste ponto, que o crédito tributário encontra-se na subespécie dos interesses públicos secundários [...]. Trata-se, pois, de receita pública derivada, portanto afeta, via de regra, ao juízo arbitral*”.<sup>73</sup>

Por mais que a autoridade incumbida de exigir o pagamento correspondente seja o administrador fiscal, o interesse público secundário é um direito do Estado e, sendo um direito do Estado, pode o Estado dele dispor. Como conclui Alexandre Luiz Moraes do Rêgo Monteiro, “*Verifica-se que inexistente o citado óbice da indisponibilidade por ente estatal, razão pela qual não se afere, ab initio, a impossibilidade de submissão de interesses secundários da Administração Pública à arbitragem*”.<sup>74</sup>

Por outro lado, o uso da arbitragem no direito tributário não importa necessariamente renúncia ou disponibilidade do

---

<sup>72</sup> *Direito Tributário Internacional:..., op. cit.*, p. 340.

<sup>73</sup> *Direito Tributário e Arbitragem: uma análise da possibilidade..., op. cit.*, p. 33-34; Veja, também, Luís Roberto Barroso: “O interesse público primário é a razão de ser do Estado, e sintetiza-se nos fins que cabe a ele promover: justiça, segurança e bem-estar social. Estes são os interesses de toda a sociedade. O interesse público secundário é o da pessoa jurídica de direito público que seja parte em uma determinada relação jurídica – quer se trate da União, do Estado-membro, do Município ou das suas autarquias. Em ampla medida, pode ser identificado com o interesse do erário, que é o de maximizar a arrecadação e minimizar as despesas. [...] O interesse público secundário não é, obviamente, desimportante. Observe-se o exemplo do erário. Os recursos financeiros proveem os meios para realização do interesse primário, e não é possível prescindir deles. *Sem recursos adequados, o Estado não tem capacidade de promover investimentos sociais nem de prestar de maneira adequada os serviços públicos que lhe tocam [...]*” (grifo nosso). BARROSO, Luís Roberto. Prefácio à obra: Interesses Públicos versus Interesses Privados: Desconstruindo o Princípio de Supremacia do Interesse Público. SARMENTO, Daniel (org.). Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005, p. 13.

<sup>74</sup> *Direito Tributário Internacional..., op. cit.*, p. 341.

crédito tributário. As partes, ao escolherem submeter um conflito tributário ao procedimento arbitral, em nenhum momento dispõem do crédito tributário, apenas elegem a via pela qual preferem solucionar sua controvérsia.<sup>75</sup> Conforme Luiz Fux: “Ao optar pela arbitragem o contratante público não está transigindo com o interesse público, [...] está, sim, escolhendo uma forma mais expedita, ou um meio mais hábil, para a defesa do interesse público”.<sup>76</sup> Nesse mesmo sentido, também frisa Francisco Nicolau Domingos:

O próprio legislador reconhece que o recurso à arbitragem não envolve qualquer renúncia aos elementos essenciais da obrigação tributária, pois o tribunal arbitral tributário conhecerá o mérito do litígio no plano da legalidade, porquanto a sua resolução em qualquer uma das hipóteses, é resolvido de acordo com o direito constituído. Em resumo, ao nosso ver, a

---

<sup>75</sup> Ainda, destaca Godoi e Giannetti: “[...] o mecanismo de solução de controvérsias em análise não pode ser equiparado a uma disponibilidade do crédito tributário, pois a análise feita pelos árbitros não é com base na equidade ou nos próprios juízos de conveniência e oportunidade, mas, sim, com respaldo exclusivo na lei”. GODOI, Marciano Seabra; GIANNETTI, Leonardo Varella. Arbitragem e Direito Tributário Brasileiro: A superação do dogma da indisponibilidade do crédito tributário. *Revista Arbitragem Tributária* n. 3. Lisboa: CAAD, Jun., 2015.

<sup>76</sup> BRASIL. STJ - AgRg no Mandado de Segurança: 11308/DF 2005/0212763-0. “[...] não existe qualquer razão que inviabilize o uso dos tribunais arbitrais por agentes do Estado. [...] reconheceu especificamente 'a legalidade do juízo arbitral, que o nosso direito sempre admitiu e consagrou, até mesmo nas causas contra a Fazenda.' [...] distinção jus-filosófica entre o *interesse público primário* e o interesse da administração, cognominado *interesse público secundário*. [...] ‘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’. [...] 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, [...] será um árbitro o juiz de fato e de direito da causa, e a decisão que então proferir não ficará sujeita a recurso ou à homologação judicial, segundo dispõe o artigo 18 da Lei 9.307/96, o que significa dizer que terá os mesmos poderes do juiz togado, não sofrendo restrições na sua competência (grifo nosso). Relator: Ministro Luiz Fux, Data de Julgamento: 28/06/2006, S1 - Primeira Seção, Data de Publicação: DJ 14/08/2006, p. 251.

utilização da arbitragem não ofende a indisponibilidade da obrigação tributária [...]”<sup>77</sup>

Eros Roberto Grau parece estar com a razão ao afirmar que um dos comuns erros que se cometem é o “*de relacionar a indisponibilidade de direitos a tudo quanto se puder associar, ainda que ligeiramente, à Administração*”.<sup>78</sup>

No sistema alemão, por exemplo, vinculam apenas o critério da patrimonialidade da arbitrabilidade objetiva e não o da disponibilidade do direito<sup>79</sup>, “*qualquer direito de caráter patrimonial pode ser objeto de convenção de arbitragem*”.<sup>80</sup> Edoardo Ricci destaca, neste sentido, que:

[...] No âmbito patrimonial, portanto, também as matérias indisponíveis podem ser decididas por árbitros: a disponibilidade do objeto da lide constitui pressuposto apenas nas matérias não patrimoniais (*nichtvermögenrechtliche Ansprüche*). [...] *A disponibilidade do direito do litúgio não é pressuposto necessário da arbitragem [...] repousa numa visão autoritária de Estado e de suas tarefas.* [...] Enfim, queremos mostrar que importantes direitos, embora fixem a disponibilidade do objeto da lide como pressuposto da arbitragem, mediante dispositivos expressos [...], estão evoluindo e dando os primeiros passos rumo ao modelo do direito alemão.<sup>81</sup>

---

<sup>77</sup> DOMINGOS, Francisco Nicolau. *Os métodos alternativos de resolução de conflitos tributários*. Porto Alegre: Núria Fabris, 2016. p. 387.

<sup>78</sup> *Arbitragem e Contrato Administrativo...*, *op. cit.*, p. 49-58.

<sup>79</sup> A Alemanha, segundo o artigo 1.030, número 1 do processo civil alemão (*Zivilprozessordnung* – ZPO), regula que “qualquer direito de caráter patrimonial pode ser objeto de convenção de arbitragem”. Não constitui como pressuposto as matérias indisponíveis. Essas matérias indisponíveis, desde que patrimoniais, podem ser submetidas ao juízo arbitral tranquilamente. Mas, caso as matérias não sejam patrimoniais, devem ser disponíveis, conforme o mesmo artigo do código de processo civil alemão - ZPO. ALEMANHA. *Zivilprozessordnung* (Processo Civil). ZPO. Na versão publicada em 5 de dezembro de 2005. Art. 1.030, nº. 1, da *Zivilprozessordnung* (ZPO). Disponível em: <<https://www.gesetze-im-internet.de/bundesrecht/zpo/gesamt.pdf>>. Acesso em: 8 março 2017.

<sup>80</sup> *Arbitragem e Direito Tributário Brasileiro: A superação...*, *op. cit.*, Deutschen Rechts.

<sup>81</sup> RICCI, Edoardo; FRANCO, Mariulza. Desnecessária Conexão Entre Disponibilidade do Objeto da Lide e Admissibilidade de Arbitragem: Reflexões Evolutivas. In: LEMES, Selma Ferreira, CARMONA, Carlos Alberto, MARTINS, Pedro (coord.).



Nas palavras de Marcelo Escobar “*para os administrativistas clássico-conservadores, o óbice seria radical, uma vez que nenhum direito da Administração Pública seria arbitrável*”, por outro lado, para os arbitralistas, há exceções, “*estando o objeto do contrato de serviço público atribuído à entidade estatal estritamente vinculado à atividade econômica desenvolvida, inexistente óbice a que seja pactuada a respectiva cláusula compromissória [...]*”.<sup>82</sup> Para que fique claro, o crédito tributário é, evidentemente, patrimonial e classificado como interesse público secundário.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Por meio da análise dos estudos realizados anualmente pelo Conselho Nacional de Justiça no Brasil, restou verificado que o contexto relativo à morosidade da prestação jurisdicional interfere, diretamente, na efetividade da jurisdição e na razoável duração dos demais litígios em matéria tributária.

Sendo necessária a inserção da arbitragem no direito tributário brasileiro, não sendo a sua adoção apenas uma faculdade. Mas, para tanto, é preciso ter em mente que os fundamentos considerados “*óbvios*” demais para merecem uma análise crítica levam-nos aos chamados “*berros pré-históricos*”<sup>83</sup>, de Alfredo Augusto Becker.<sup>84</sup> Ou seja, é necessário examinar criticamente teorias tidas por serem supostamente “*óbvias*”, homenageando o avanço do conhecimento por meio de conjecturas e refutações.

---

Arbitragem: estudos em homenagem ao Prof. Guido Fernando Silva Soares. São Paulo: Atlas, 2007.

<sup>82</sup> ESCOBAR, Marcelo Ricardo. *Arbitragem Tributária no Brasil*. São Paulo: Almedina, 2017. p. 86.

<sup>83</sup> BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 1998. p. 11.

<sup>84</sup> “*O Direito Tributário está em desgraça e a razão deve buscar-se – não na superestrutura – mas precisamente naqueles seus fundamentos que costumam ser aceitos como demasiado “óbvios” para merecerem a análise crítica*”. *Teoria...*, op. cit., p. 10.

Negar este MARL, após verificar a possibilidade das partes recorrerem “à *heterocomposição do mesmo, na modalidade de arbitragem*” seria “*recuar na história do Direito Tributário*”.<sup>85</sup>

Com relação ao dogma da indisponibilidade do crédito tributário, este é o maior óbice da plena arbitrabilidade objetiva disposta no art. 1º da Lei de Arbitragem brasileira. Mas o crédito tributário é interesse público secundário disponível e, portanto, arbitrável. Não prevalecendo a *primeira verdade*, até então, *óbvia*, da indisponibilidade do crédito tributário.

Ademais, a arbitragem tributária será de tamanha valia para o Brasil, assim como é para Portugal. Com base na experiência portuguesa, são muitas as suas vantagens, dentre elas a irrecorribilidade das decisões arbitrais, a especialização dos árbitros e, principalmente, a celeridade.

O incentivo para a sua utilização, por parte dos países no geral, parte, não apenas da morosidade que os judiciários enfrentam, mas também da própria Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), assim como a *International Fiscal Association*, a Câmara de Comércio Internacional (CCI) e a Assembléia Geral da ONU aos Estados-Membros.



## REFERÊNCIAS

ALEMANHA. Zivilprozessordnung (Processo Civil). ZPO. Na versão publicada em 5 de dezembro de 2005. Art. 1.030, nº. 1, da Zivilprozessordnung (ZPO). Disponível em: <<https://www.gesetze-im->

---

<sup>85</sup> *Os métodos alternativos de resolução de...*, op. cit., p. 387.

- internet.de/bundesrecht/zpo/gesamt.pdf>. Acesso em: 8 março 2017.
- BARROSO, Luís Roberto. Prefácio à obra: Interesses Públicos versus Interesses Privados: Desconstruindo o Princípio de Supremacia do Interesse Público. In.: SARMENTO, Daniel (org.). *Interesses Públicos versus Interesses Privados: Desconstruindo o Princípio de Supremacia do Interesse Público*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005.
- BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria Geral do Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 1998.
- BORGES, José Souto Maior. *Ciência Feliz*. 2. ed. São Paulo: Max Limonad, 2000.
- BRASIL. Constituição Federal de 1988. Emenda Constitucional nº 45, de 30 de dezembro de 2004. *Diário da Justiça: Brasília*, 30 dezembro 2004. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm)>.
- BRASIL. Lei nº 9.307. Dispõe sobre a arbitragem. Brasília, DF, 23 de setembro de 1996.
- BRASIL. Lei nº 5.172. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF, 25 de outubro de 1966.
- BRASIL. Conselho Nacional de Justiça (CNJ). *Relatórios Justiça em Números*. Justiça em números. Brasília: CNJ, Anual. Disponível em: < <http://cnj.jus.br/programas-e-acoes/pj-justica-em-numeros>>. Último acesso em: 2 novembro 2017.
- BRASIL. STJ - AgRg no Mandado de Segurança: 11308/DF 2005/0212763-0. Relator: Ministro Luiz Fux, Data de Julgamento: 28 de agosto de 2006, Seção 1, Data de Publicação: *Diário de Justiça*: 28 agosto 2006.
- BRASIL. STJ. Recurso Especial nº. 904.813 - PR (2006/0038111-2). Rel. Min. Nancy Andrighi: *Diário de*

- Justiça*: 28 fevereiro 2012. Disponível em: <<http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/21612526/recurso-especial-resp-904813-pr-2006-0038111-2-stj/inteiro-teor-21612527>>. Acesso em: 5 janeiro 2017.
- CARRIÓ, Genaro R. *Notas sobre Derecho y Lenguaje*. 5. ed. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 2006.
- CARVALHO, Rubens Miranda de. *Transação tributária, arbitragem e outras formas convencionais de solução de lides tributárias*. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2008. p. 149.
- CATARINO, Joao Ricardo; FILIPPO, Luciano. *L'arbitrage dans le droit fiscal etat actuel et perspectives*. Disponível em: <[http://aqlfad.vogados.com.br/docs/larbitrage\\_dans\\_le\\_droit\\_fiscal\\_etat\\_actuel\\_et\\_perspectives.pdf](http://aqlfad.vogados.com.br/docs/larbitrage_dans_le_droit_fiscal_etat_actuel_et_perspectives.pdf)>. Acesso em: 10 de jan. de 2017.
- CÓLOFON, Xenófanes de. As limitações do Conhecimento Humano. In.: KIRK, Geoffrey S.; RAVEN, J. E.; SCHOFIELD, Malcom. *Os Filósofos Pré-Socráticos*. Tradução de Carlos Alberto Louro Fonseca. 7. ed.. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1983.
- \_\_\_\_\_. Sátiras. Natureza. In.: BORNHEIM, Gerd A. (Org.). *Os Filósofos pré-socráticos*. 15. ed. São Paulo: Cultrix, [2010?].
- COPI, Irving M. *Introdução à lógica*. Tradução de Álvaro Cabral. 2. ed.. São Paulo: Mestre Jou, 1978.
- DOMINGOS, Francisco Nicolau. *Os métodos alternativos de resolução de conflitos tributários*. Porto Alegre: Núria Fabris, 2016.
- ÉFESO, Heráclito. In: BORNHEIM, Gerd A. (Org.). *Os Filósofos pré-socráticos*. 15. ed. São Paulo: Cultrix, [2010?].
- ESCOBAR, Marcelo Ricardo. *Arbitragem Tributária no Brasil*. São Paulo: Almedina, 2017.
- FEIO, Diogo. *Arbitragem Fiscal em Portugal: Um início de um caminho*. II Coletânea de Textos Publicados na

- NewsletterGRAL. Portugal: Agora Comunicação, fev., 2008.
- FILIPPO, Luciano Gomes. *A Performance no Direito Tributário*. São Paulo: Almedina, 2016.
- GODOI, Marciano Seabra; GIANNETTI, Leonardo Varella. Arbitragem e Direito Tributário Brasileiro: A superação do dogma da indisponibilidade do crédito tributário. *Revista Arbitragem Tributária* n. 3. Lisboa: CAAD, Jun., 2015.
- GRAU, Eros Roberto. Arbitragem e Contrato Administrativo. V. 3, nº. 2. São Paulo: *Revista da Escola Paulista da Magistratura*, jul./dez., 2002, , p. 56. Disponível em: < [http://www.epm.tjsp.jus.br/FileFetch.ashx?id\\_arquivo=20533](http://www.epm.tjsp.jus.br/FileFetch.ashx?id_arquivo=20533)>. Acesso em: 15 maio 2016.
- GRINOVER, Ada Pellegrini. Arbitragem e Prestação de Serviços Públicos. *Revista de Direito Administrativo*. 233. Rio de Janeiro: jul./set., 2003. Disponível em: < <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/45459/45041>>.
- HEIDEGGER, Martin. *Ser e Tempo*. Edição em alemão e português, tradução e organização por Fausto Castilho. Rio de Janeiro: Vozes, 2012.
- HOSPERS, John. *Introducción al análisis filosófico*. 2. ed.. Madrid: Alianza Universidad Textos, 1984. p. 51-52.
- LAPATZA, José Juan Ferreiro. Solución Convencional de Conflictos en el Ambito Tributário: Una Propuesta Concreta. In.: TÔRRES, Heleno Taveira. *Direito Tributário Internacional Aplicado*. v. 2. São Paulo: Quartier Latin, 2004.
- LIMA, Bernardo Silva de. *A arbitrabilidade do Dano Ambiental*. São Paulo: Atlas, 2010.
- MARTINS, Jesuíno Alcântara; ALVES, José Costa. *Procedimento e Processo Tributário - Uma perspectiva prática*. Coimbra: Almedina, 2015.
- MARTINS, Pedro A. Batista. Arbitragem e Atração de Investimentos no Brasil. In.: WALD, Arnold. *Doutrinas*

- essenciais: Arbitragem e mediação. Vol. V. São Paulo: RT, 2014.
- MELLO, Celso Antonio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*. 32. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.
- MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do Rêgo. *Direito Tributário Internacional: A arbitragem nos acordos de bitributação celebrados pelo Brasil*. São Paulo: Quartier Latin, 2016.
- \_\_\_\_\_; CASTRO, Leonardo Freitas. Direito Tributário e Arbitragem: uma análise da possibilidade e dos óbices ao juízo arbitral em matéria tributária no Brasil. a. 17, n. 88. São Paulo: *Revista Tributária e de Finanças*, set-out. 2009,
- MOREAU, Bertrand. *La Lettre de L'IFA – Association For Arbitration*, nº. 19. França: [s.n], Mar./2016. Disponível em:<[http://www.ifa-arbitrage.com/?wysija-page=1&controller=email&action=view&email\\_id=212&wysijap=subscriptions](http://www.ifa-arbitrage.com/?wysija-page=1&controller=email&action=view&email_id=212&wysijap=subscriptions)>.
- MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. Arbitragem nos Contratos Administrativos. *Revista de Direito Administrativo*, 209. Rio de Janeiro: RDA, jul.set., 1997.
- NÚNCIO, Paulo. A arbitragem em Direito Tributário – Traços Gerais. In.: CAMPOS, Diogo José Paredes Leite de.; FERREIRA, Eduardo Paz (com. Org.). *A Arbitragem em Direito Tributário: I Conferência Associação Ibero-Americana de Arbitragem Tributária (AIBAT)/Instituto de Direito Econômico, Financeiro e Fiscal (IDEFF)*. Coimbra: Almedina, 2010.
- PEREIRA, Rui Ribeiro. Breves notas sobre o regime da arbitragem tributário. In.: CELESTE, Isabel (coord.). 2. ed. *Arbitragem Administrativa e Tributária – Problemas e Desafios*. Portugal: Almedina, 2012. p. 191/208;
- POPPER, Karl. *A Lógica da Pesquisa Científica*. Tradução de Leonidas Hegenberg e Octanny Silveira da Mota. 2. ed.

- São Paulo: Cultrix, 2013.
- \_\_\_\_\_. Os primórdios do racionalismo. In.: MILLER, David (org.), *Textos Escolhidos*. Tradução: Vera Ribeiro. Revisão de tradução: César Benjamin. Rio de Janeiro: PUC Rio, 2010.
- PORTUGAL. *Revista de Arbitragem Tributária* n. 1. Lisboa: CAAD, 2014.
- \_\_\_\_\_. *Revista de Arbitragem Tributária* n. 2. Lisboa: CAAD, jan. 2015.
- \_\_\_\_\_. *Revista de Arbitragem Tributária* n. 5. Lisboa: CAAD, jun. 2016.
- \_\_\_\_\_. Conselho Superior dos Tribunais Administrativos. Dados atualizados. Disponível em: <<http://www.cstaf.pt/Paginas/Estatistica-Processual.aspx>>. Acesso em: 10 junho 2015;
- \_\_\_\_\_. *Constituição da República Portuguesa*. VII Revisão Constitucional, 2005. Art. 20º, nº. 1 e 4. Disponível em: <<http://www.parlamento.pt/Legislacao/Documents/constpt2005.pdf>>.
- \_\_\_\_\_. Lei de Arbitragem Voluntária. Lei nº. 63 de 14 de dezembro de 2011. *Assembleia da República Portuguesa*, 2011. Disponível em: <[http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei\\_print\\_articulado.php?tabela=leis&artigo\\_id=1579A0055&nid=1579&nversao=&tabela=leis](http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_print_articulado.php?tabela=leis&artigo_id=1579A0055&nid=1579&nversao=&tabela=leis)>.
- \_\_\_\_\_. Ministério das Finanças e da Administração Pública. Decreto-Lei nº. 10 de 20 de janeiro de 2011. *Diário da República Portuguesa*. série I, n. 14. Disponível em: <[info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/96A453EA-63B8-4009-A55BFC9FA672B0F7/0/DL10\\_2001.pdf](http://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/96A453EA-63B8-4009-A55BFC9FA672B0F7/0/DL10_2001.pdf)>. Acesso em: 22 julho 2016.
- RIBAS, Lídia Maria. Arbitragem fiscal no ambiente do CAAD: Uma proposta para o Brasil. *Revista de Arbitragem*

- Tributária. n. 3. Portugal: CAAD, jun., 2015.
- RICCI, Edoardo; FRANCO, Mariulza. Desnecessária Conexão Entre Disponibilidade do Objeto da Lide e Admissibilidade de Arbitragem: Reflexões Evolutivas. In: LEMES, Selma Ferreira, CARMONA, Carlos Alberto, MARTINS, Pedro (coord.). *Arbitragem: estudos em homenagem ao Prof. Guido Fernando Silva Soares*. São Paulo: Atlas, 2007.
- SALLES, Carlos Alberto. *Arbitragem em Contratos Administrativos*. Rio de Janeiro: Forense, 2011.
- SANTOS, Adriano Barreto Espíndola. A Boa Fé e a Arbitragem: Um Estudo à Luz do Comércio Internacional Luso-brasileiro. *Revista Jurídica Luso-Brasileira*, nº. 1, ano 3, 2017, p. 26. Disponível em: < [http://www.cidp.pt/publicacoes/revistas/rjlb/2017/1/2017\\_01\\_0001\\_0041.pdf](http://www.cidp.pt/publicacoes/revistas/rjlb/2017/1/2017_01_0001_0041.pdf)>. Acesso em: 14 novembro 2017.
- SOUTELINHO, Susana. A arbitragem tributária - uma realidade?. In.: CELESTE, Isabel (coord.). 2. ed. *Arbitragem Administrativa e Tributária – Problemas e Desafios*. Portugal: Almedina, 2012.
- SUNSTEIN, Cass; HOLMES, Stephen. *El costo de los derechos: Por qué la libertad depende de los impuestos*. Buenos Aires: Siglo Veituno Editores, 2011 (Versão espanhola).
- TAKOI, Sérgio Massaru. *O princípio constitucional da duração razoável do processo - Art. 5º, LXXVIII, da CF/88 - e sua aplicação no direito processual civil*. Dissertação. pp. 233. Mestrado em Função Social do Direito. Direito: Faculdade Autônoma de Direito, FADISP, São Paulo, 2007. p. 23-24.
- VALLE Mauricio Dalri Timm do. *Princípios Constitucionais e Regras-Matrizes de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI*. São Paulo: Noeses, 2016.
- \_\_\_\_\_. *Execução Fiscal e Processo Eletrônico: Reflexões*



Sobre O Congestionamento Processual Brasileiro. 2º Congresso Internacional de Direito e Contemporaneidade: mídias e direitos da sociedade em rede. Rio Grande do Sul: UFSM, 04, 05 e 06 jun., 2013. p. 2-5. Disponível em: < <http://coral.ufsm.br/congressodireito/anais/2013/1-2.pdf>>. Acesso em: 25 setembro 2016.

VILLA-LOBOS, Nuno (coord. e Presidente do CAAD). Nota de abertura. *Revista Arbitragem Tributária*, n. 3. Lisboa: CAAD, jun., 2015.

\_\_\_\_\_. Nota de abertura. A Prova das Nove Vantagens. *Revista de Arbitragem Tributária* n. 4. Lisboa: CAAD, jan., 2016.

\_\_\_\_\_. *Avaliação sucessiva perfunctória da implementação da arbitragem tributária em Portugal*. Desafios Tributários. Lisboa: Vida Econômica, ago., 2015.