

CARLOS ALEXANDRE KLOMFAHS

**TÍTULO: A ARBITRAGEM NO DIREITO TRIBUTÁRIO
ENQUANTO (FOMENTO A CULTURA DA PAZ) E
ALTERNATIVA À DIMINUIÇÃO DOS PROCESSOS
JUDICIAIS NO BRASIL.**

**FACULDADE DE DIREITO DE SÃO BERNARDO DO CAMPO
SÃO BERNARDO DO CAMPO - 2016**

CARLOS ALEXANDRE KLOMFAHS

**TÍTULO: A ARBITRAGEM NO DIREITO TRIBUTÁRIO
ENQUANTO (FOMENTO A CULTURA DA PAZ) E
ALTERNATIVA À DIMINUIÇÃO DOS PROCESSOS
JUDICIAIS NO BRASIL.**

Monografia apresentada como exigência parcial
para obtenção do título de Especialista em
Direito Tributário sob a orientação da Professora
Doutora Nélida Cristina dos Santos.

**FACULDADE DE DIREITO DE SÃO BERNARDO DO CAMPO
SÃO BERNARDO DO CAMPO – 2016**

AVALIAÇÃO

Nota

____ (_____)

Comentários

São Bernardo do Campo, __ de _____ de _____.

Assinatura do (a) Orientador (a)

DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho a meu filho Kevin, minha noiva
Caroline Castro e em memória de minha mãe Eloina
Chaves Klomfahs e meu pai Jorge Heins Werner
Klomfahs.

AGRADECIMENTOS

Agradeço ao minha orientadora Professora Doutora Nélida Cristina dos Santos, pelo denodo e atenção a mim dispensada, durante todos os meses do curso, pesquisa e redação deste trabalho.

Agradeço também aos demais professores do curso, com quem aprendi, especialmente as aulas imorredouras do professor Eduardo Domingos Bottallo.

E por último, mas não menos importante agradeço aos meus colegas e familiares pela paciência nos momentos de imersão profunda nos estudos.

RESUMO

O presente trabalho tem por objetivo estudar a possibilidade de aplicação da arbitragem ao direito tributário, considerando o elevado número de processos judiciais no Brasil, especialmente no TRF da 3ª Região, São Paulo, e tendo por ponto de partida ser o maior litigante o Poder Público, e ainda por cima, as execuções fiscais que representam pelo menos, em linhas gerais, aproximadamente 60% das ações do Poder Público no Poder Judiciário. Abordaremos para isso os óbices à implantação da arbitragem ao direito tributário – indisponibilidade do bem público, legalidade e interesse público. Considerando que a Ciência do Direito desde os anos 50 não é visto mais como tão-só um sistema de normas jurídicas e sim também de princípios. As benesses advindas ao contribuinte ao Judiciário e ao Erário faz com que se aplauda a possibilidade de, com fundamentos nos princípios constitucionais e processuais considerando a dignidade da pessoa humana, a cultura da paz nas resoluções extrajudiciais e com apoio na ordem social, utilizar a Lei nº 12.129 de 2015 para possibilitar a implantação da arbitragem às lides tributárias.

Palavras-chave. Direito Comparado; Tratados Internacionais; Direito Constitucional; Direito Tributário; Arbitragem; Modelo Português de Arbitragem; Valores e Princípios Constitucionais.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	01
1. OS PRINCIPAIS PROBLEMAS À IMPLANTAÇÃO DA ARBITRAGEM NO BRASIL	04
1.1. A Indisponibilidade do bem público.....	00
1.2. A alegada falta de previsão legal.....	07
2. OS DADOS QUANTITATIVOS DO JUDICIÁRIO FEDERAL	10
2.1. A quantidade de processos judiciais da Fazenda Pública em tramitação no Brasil (2009-2014) no TRF 3ª Região.....	10
2.2. O custo individual e global de cada processo judicial para o Poder Público.....	12
3. EXPERIÊNCIA INTERNACIONAL (DIREITO COMPARADO E DIREITO INTERNACIONAL)	14
3.1. Em Portugal (modelo de arbitragem em matéria tributária).....	14
4. NOVA LEI DA ARBITRAGEM E SEUS BENEFÍCIOS	28
4.1. A aprovação da Lei nº 13.129 de 2015.....	28
4.2. Impacto ao Poder Público e a promoção de uma cultura de paz.....	29
4.3. Reflexos ao contribuinte (a dignidade da pessoa humana e a ordem social).....	35
4.4. Aspectos voltados à advocacia.....	39
CONSIDERAÇÕES FINAIS	42
BIBLIOGRAFIA	44

INTRODUÇÃO

Linha de pesquisa: Dignidade da pessoa humana e ordem social.

Em quase todas as áreas do direito, especialmente os que trabalham na área do direito tributário, seja no administrativo, preventivo ou no contencioso, encontramos um volume elevado de processos judiciais que aguardam sentenças, uma vez que a maioria esmagadora das ações judiciais refere-se à matéria de direito e não de fato.

Somado a tudo isso está o fato de que a maioria dos processos judiciais na área tributária tem como autores a Fazenda Pública, gerando um enorme dispêndio de verbas públicas a cargo da sociedade para executar e gerir esses processos, de outro lado, há o contribuinte também arcando com o ônus do custo e do tempo de trâmite de um processo de execução fiscal.

Esse custo e tempo de processo revela um certo vínculo com a *dignidade humana* e com a *ordem social* quando na fase do direito pós-positivista que vivemos, baseado no cooperativismo e no fomento a uma cultura de paz, reclama a existência de mecanismos como a arbitragem como uma alternativa à resolução de conflitos pelo Judiciário.

O precedente ou o contexto do problema a ser identificado, residia então na falta deste meio alternativo de resolução de conflito ao contribuinte e à Fazenda Pública, que fosse aplicável aos créditos tributários.

Para suprir essa lacuna foi aprovada uma Lei que autorizou o uso da arbitragem ao direito tributário, chegou-se então ao problema principal e a partir daí analisaremos se esta lei supre o princípio da legalidade e reduz significativamente o número de processos judiciais ou não, e também, se é eficaz naquilo que regulamenta.

Sinteticamente são esses os subproblemas (corolário) encontrados: o custo financeiro e o tempo de trâmite de um processo de execução fiscal e a ausência de meios alternativos para resolução que não o Poder Judiciário.

Justificativa

Pelo sinteticamente exposto justifica-se o presente trabalho monográfico, pois, embora aprovada a Lei que autoriza a arbitragem no direito público, devemos teorizar com base na prática, se essa nova Lei resolve os antigos óbices ao utilizar esse meio alternativo tão aspirado ao direito tributário diminuindo conseqüentemente o número de processos e trazendo benefício financeiro e do tempo de trâmite processual, tanto ao Erário Público

quanto aos contribuintes, espargindo consequências à *dignidade da pessoa humana* e à *ordem social* com o fomento de uma *cultura da paz*.

Delimitação do tema

A delimitação do tema será lógica (identificar o problema, demonstrar ambos os argumentos atores envolvidos (advocacia e Fazenda Pública), usar de estatística, método comparativo, realizar análise de legislação, confirmar/negar a hipótese proposta e descobrir possíveis benefícios quanto à eficácia da nova Lei) e realizada da seguinte forma: primeiro abordaremos *quais os entraves* à aplicação da arbitragem ao direito tributário, logo *depois apresentaremos aspectos quantitativos* em valores econômicos para uma conscientização do alcance e complexidade do problema, limitada temporalmente entre 2009, 2010, 2011 e 2013 e quanto ao aspecto material/processual, limitado à Justiça Federal, aos tributos federais, execução fiscal no 1º grau de jurisdição, bem como o tempo de trâmite de cada processo e o custo ao Erário e ao contribuinte. Em seguida apresentaremos a experiência estrangeira sobre o assunto utilizando o direito comparado com a implantação da arbitragem em Portugal e em continuidade, faremos menção à Lei nº 13.129 de 26 de maio de 2015, que possibilitou a arbitragem no direito público beneficiando contribuintes e a Fazenda Pública, e por fim concluiremos os principais resultados da nossa pesquisa.

Objetivo

1. Geral.

O objetivo do presente trabalho é *analisar* se a nova lei que autoriza a arbitragem no direito tributário diminui ou não o número de processos no país e *concluir* se essa lei é eficaz ou não.

2. Específico.

Para a consecução do objetivo geral levantar-se-á quais são os principais problemas anteriores à publicação da lei; a quantidade de processos tributários em trâmite no Brasil, e a complexidade de alguns temas tributários que poderiam ser solucionados pelo(s) árbitro(s), cumprindo assim o objetivo de responder se sua participação contribui para diminuição dos processos e se a lei é eficaz pelo que propõe.

Metodologia

A metodologia utilizada é *indutiva* uma vez que parte de *premissas particulares* (quantidade de processos, trâmite processual e meios alternativos de resolução) para uma *conclusão geral* (diminuição dos processos e efetividade da nova lei de arbitragem).

A linha de pesquisa utilizada é *descritiva* uma vez que identifica variáveis (quantidade/custo) que compõe os problemas dos processos judiciais em matéria tributária no Brasil e também *quantitativa*, já que expõe os números dos problemas com recursos da estatística, como a quantidade de processos em andamento no Brasil contendo em sua pesquisa o tema “direito tributário”.

1. OS PRINCIPAIS PROBLEMAS À IMPLANTAÇÃO DA ARBITRAGEM NO BRASIL

Antes de nos atermos aos problemas relativos à implantação da arbitragem ao direito tributário, faz mister que expliquemos em linhas gerais, o que vem a ser a arbitragem.

A arbitragem no entendimento do professor Carlos Alberto Carmona¹, tem o seguinte conceito:

A arbitragem – meio alternativo de solução de controvérsias através da intervenção de uma ou mais pessoas que recebem seus poderes de uma convenção privada, decidindo com base nela, sem intervenção estatal, sendo a decisão destinada a assumir a mesma eficácia de uma sentença judicial (...)

Trata-se de um mecanismo privado de solução de litígios, por meio do qual um terceiro, escolhido pelos litigantes, impõe sua decisão, que deverá ser cumprida pelas partes. Essa característica impositiva da solução arbitral (meio hetero-compositivo de solução de controvérsias) a distancia da mediação e da conciliação, que são meios auto-compositivos de solução de litígios (...)

Carnelutti preferiu designar a arbitragem como equivalente jurisdicional, por entender que somente a jurisdição poderia ser exercida pelo Estado.

Assim, uma vez que o conceito do que seja tecnicamente a arbitragem, tenha sido explicado, passemos agora aos óbices à implantação do instituto na senda do direito tributário.

1.1. A Indisponibilidade do bem público

¹ Carlos Alberto Carmona. Arbitragem e Processo. Comentário à Lei nº 9.307/96. 3ª edição. ver. e atual. e ampl. – São Paulo: atlas, 2009:31ss.

Ao se estabelecer quais os principais óbices à implantação da arbitragem ao direito tributário brasileiro, descobriu-se que o primeiro óbice se circunscrevia ao direito administrativo.

É que as noções sobre bem público e interesse público são descritas pela doutrina e são prestigiados de forma quase vinculada pelos administrativistas.

No direito administrativo muito do que se ensina, provém de interpretação doutrinária, já que a lei, ora utiliza-se de conceitos de outros ramos do direito, ora é vaga em sua precisão conceitual.

Trata-se do tão decantado direito patrimonial indisponível, ou indisponibilidade do bem público.

Seria aquele direito de que o Estado não poderia dispor, exceto se Lei autorizasse e ainda estabelecesse minuciosamente as condições para que isso ocorra.

O Procurador da Fazenda Nacional, Diogo Lopes Cavalcante em artigo publicado no site *jusnavigand*², assevera que a Administração Tributária é essencialmente vinculada, seja na fiscalização, seja na inscrição da dívida ativa, o que a impossibilita aplicar a arbitragem nas suas resoluções de conflitos.

As questões sobre o conceito de “bem público” bem como as condições que revelam sua indisponibilidade é tratada pela doutrina administrativista da seguinte forma.

Maria Silvia³ Zanella Di Pietro, ao comentar sobre o interesse público ensina:

O princípio do interesse público está expressamente previsto no artigo 2º, caput, da Lei nº 9784/99, e especificado no parágrafo único, com a exigência “de atendimento a fins de interesse geral, vedada a renúncia total ou parcial de poderes ou competência, salvo autorização em lei.

No ensino de Hely Lopes Meirelles⁴ do interesse público decorre o princípio da indisponibilidade do interesse público, segundo o qual a Administração não pode dispor do

²**Disponível em:** <https://jus.com.br/artigos/22689/direito-tributario-e-arbitragem-no-brasil>. **Acesso em:** 28.03.2016.

³ Maria Silvia Zanella Di Pietro. *Direito Administrativo*. 26ª ed. São Paulo. Atlas, 2013:67.

⁴ Hely Lopes Meirelles. *Direito Administrativo Brasileiro*. 39ª edição. Malheiros, 2013:109.

que não é seu, sendo apenas um representante do Estado - sendo este o titular, sem que a lei autorize sua disponibilidade ou renúncia.

Sobre o tema, o estudo de Diógenes Gasparini⁵ elucida e aduz que os limites legais deste interesse são o ato jurídico perfeito, a coisa julgada e o direito adquirido.

Portanto, para o direito administrativo o bem público é indisponível, não podendo ser objeto de transação ou arbitragem sem uma lei específica que lhe dê os contornos sobre os quais recairá a disponibilidade.

Para Bárbara Pombo⁶ citando a dissertação de mestrado da advogada Priscila Faricelli de Mendonça na Universidade de São Paulo, que originou, *mutatis mutandi*, o livro "Arbitragem e Transações Tributárias", quanto à questão da indisponibilidade do crédito, de que é algo cultural do nosso país e por isso peculiar.

Contextualizando o que juristas como Celso Antonio Bandeira de Melo e Maria Sylvia Zanella di Pietro, trouxeram para a comunidade jurídica, trata-se verdadeiramente de uma linha conservadora quanto à noção e estrutura de Estado, o qual em verdade, persiste até hoje, e isso com o agravamento do "medo" da corrupção, quando se fala em redução de juros, multas etc.

Afirma a autora do artigo, de que se o Governo pode criar anistias, e assim dispor do crédito tributário, é evidente de que não é um bem indisponível em absoluto.

Devemos ter em mente também e classificar quais são os principais motivos jurídicos e fáticos que leva a Fazenda Pública a ajuizar execuções fiscais, pois muitos problemas não são necessariamente juros, multas etc.

São entre outros, problemas de classificação fiscal de mercadorias, fatos geradores do tributo, problemas econômicos que levam empresas a privilegiarem primeiros os débitos trabalhistas em detrimento dos tributos, enfim, os principais problemas devem ser levantados para, a partir deles, se proporem esta ou aquela solução que não necessariamente inclua "perda de receita", quando do uso da arbitragem.

Até porque se deve levar em conta o custo da uma execução fiscal e o tempo de retorno à Fazenda em relação ao uso da arbitragem e ter a certeza de receber o valor em parcelas que melhor espelhe a realidade financeira da empresa.

⁵ Diógenes Gasparini. *Direito Administrativo*. 17ª ed. atual. Fabricio Motta. São Paulo, Saraiva, 2012:74.

⁶**Disponível em:** <http://jota.uol.com.br/luz-fim-tunel-arbitragem-e-transacao-tributaria>. **Acesso em:** 28/03/2016.

Ainda Priscila Faricelli de Mendonça na sua dissertação de mestrado na USP⁷ sob o título “Transação e Arbitragem nas controvérsias tributárias”, conforme citamos nos parágrafos anteriores, propõe uma nova releitura acerca da concepção de indisponibilidade do interesse público.

Adotando a tese segundo a qual se vive um novo momento no direito administrativo, e que “o que é indisponível é o dever do Estado de agir no interesse da sociedade e de acordo com os princípios constitucionais vigentes”.

Exatamente como defendemos nesse trabalho, de valorização dos princípios constitucionais e do interesse da sociedade no uso da arbitragem em matéria tributária.

1.2. A alegada falta de previsão legal

O outro pilar em que se assenta as objeções sobre a aplicação da arbitragem ao direito tributário é a falta de previsão legal específica para atualização desse método alternativo de resolução de conflitos.

É que se uma Lei existisse, devia regular sobre toda matéria de transação e arbitragem.

João Dácio Rolin⁸, professor de Direito Tributário da FGV, doutor em Direito Tributário pela UFMG, em seminário comemorativo de 10 anos da Câmara de Arbitragem da Eurocâmaras afirma que, sobre a indisponibilidade do crédito: “O cidadão, o contribuinte é que tem o direito de exigir da autoridade que ela faça o lançamento do tributo de acordo com a lei”.

E continuando a falar sobre a disponibilidade do crédito afirmou também que:

(...) numa arbitragem não se dispõe o crédito, o que se faz é eleger um ou mais árbitros para que interprete e aplique a lei. Então, não há um acordo de vontades

⁷Disponível em: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-12022014-135619/>. Acesso em: 23/03/2016. p.33.

⁸Disponível em: http://www.euroarbitragem.com.br/pt/anexo/a_arbitragem_em_direito_tributario.pdf. Acesso em: 23/03/2016.

entre Fisco e contribuintes determinando o montante do tributo devido ou dizendo que nesse caso a lei não se aplica ou a interpretação é num outro sentido.

No sentido contrário, se posiciona o Procurador da Fazenda Nacional em Curitiba (PR) Diogo Lopes Cavalcanti⁹ em artigo intitulado “Direito Tributário e arbitragem no Brasil”:

Eis que tanto Eis que tanto sob o foco do princípio da indisponibilidade (e supremacia) do interesse público como pelo foco da vinculação da administração tributária, além da estreita vedação à disposição de receitas públicas, não é possível a utilização da arbitragem em matéria tributária. Vedação que, para alguns, explica-se pelo simples princípio da legalidade no âmbito da Administração Pública, pela impossibilidade de sujeitar as normas tributárias a um procedimento que não recebeu expressa referência legislativa, pela impossibilidade da Administração Pública se apresentar voluntariamente ao juízo arbitral sem autorização legal expressa. Daí porque o raciocínio de que a arbitragem, em tese, poderia passar a ser utilizada em matéria tributária, como ocorre nos Estados Unidos e na Argentina, caso houvesse previsão legislativa nesse sentido; não havendo porque encontrar óbices constitucionais já que o árbitro nada mais faz do que aplicar a competente legislação de regência da matéria, o que, todavia, não impede que muitos defendam a inconveniência disso, notadamente pela natureza de massa das relações envolvidas.

Afirma ainda o Procurador de que se regulamentado o artigo 171 do Código Tributário Nacional, poderíamos sim ter amparo legal para utilização da arbitragem em matéria tributária.

Embora o anteprojeto que trataremos agora não venha de encontro ao que defendemos, todavia serve como baliza aos defensores da arbitragem, discutida tanto pelos representantes dos contribuintes como pela Fazenda Pública, de forma que os interesses de ambos sejam equânimes e insertos de maneira que beneficie os dois lados e a coletividade.

Eurico Marcos Diniz de Santi¹⁰, em crítica ao Anteprojeto “Transação e Arbitragem no Direito Tributário” proposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional pelo ofício nº 624/2007, argumentou, em resumo, que sob três aspectos: sócio-político social; seria necessária uma lei complementar ou uma lei ordinária pra se admitir o instituto.

O referido projeto privilegiaria os grandes devedores de tributos que são as grandes empresas, violando a livre concorrência e o Estado de Direito.

⁹Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/22689>>. Acesso em: 29/11/2015.

¹⁰Disponível em: <http://bdjur.stj.jus.br/jspui/handle/2011/29491>. Acesso em: 23/03/2016.

O que inferimos deste artigo é que uma eventual proposta de transação e arbitragem deve obrigatoriamente ser mediada por um órgão neutro, capaz de dialogar com os interesses dos contribuintes e da Fazenda Pública (Federal, Estadual e Municipal).

Priscila Faricelli de Mendonça¹¹ abordando a questão da legalidade estrita, efeito do artigo 150, I, da CF/88, que já a Câmara de conciliação e arbitragem (CAAF) é competente para resolver lides tributárias entre órgãos da administração Federal.

Informa a mestrandia como exemplo, que foi solucionado um caso entre o Banco Central do Brasil e a Receita Federal do Brasil sobre contribuições previdenciárias.

Sendo que o parecer favorável foi da Advocacia Geral da união (AGU/SRG 01/2007) desde que preenchido os requisitos de lei a CCAF poderia sim atuar em temas tributários.

Por fim, trata a dissertação da necessidade ou não de que essa “legalidade estrita” seja por lei complementar ou ordinária.

Informa a autora que ao lado do que trata o artigo 146 da CF/88, não está o processo tributário, nem as formas de solução das controvérsias tributárias:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Realmente não se encontram previstas as questões sobre o processo tributário e sua possibilidade de resolução consensual.

¹¹ *Opus citatum*, p.84 ss.

2. OS DADOS QUANTITATIVOS LEVANTADOS

2.1. A quantidade de processos judiciais da Fazenda Pública em tramitação no Brasil (2008, 2009, 2010, 2011 e 2013) no TRF da 3ª Região, São Paulo e Mato Grosso, em 1ª instância.

Entendemos que qualquer proposta de aperfeiçoamento na seara jurídica/jurisdicional/administrativa que se preze, para revelar seriedade deve ter um mínimo de metodologia, e viabilizar aos consulentes a compreensão da problemática em termos de dados estatísticos e financeiros como os apresentaremos agora.

A escolha do Tribunal Regional Federal da 3ª Região se deu porque é o Tribunal que abrange a região da pesquisa, isto é, São Paulo.

O critério temporal se deu para adequação deste trabalho monográfico às quantidades de laudas definidas.

O critério espacial dessume-se do TRF da 3ª Região, pela presença de portos e intenso volume de tributos, população e economia da cidade e Estado de São Paulo e da cidade de Santos.

Priscila Faricelli¹² afirma em sua pesquisa que a Seção Judiciária Federal de São Paulo somente em 2008, tinha 1.537,136 processos, sendo que de execução fiscal eram 64% destes, ou, 989.486 processos.

Em 2010 (ano base 2009) dados do Conselho Nacional de Justiça¹³ informam que no TRF da 3ª Região, a litigiosidade em 1ª instância foi de 79.806 de casos novos foi de 1.006.527 de casos pendentes.

O TRF da 3ª Região ocupa terceira posição com 77,4%.

¹² *Opus citatum*, p.21.

¹³ **Disponível em:** <http://www.cnj.jus.br/programas-e-acoas/pj-justica-em-numeros>. **Acesso em:** 08/03/2016.

Sobre os processos sobrestados, em arquivo provisório ou suspensos, os percentuais foram de 602.660 mil processos.

Por outro lado, em 2011 (ano base 2010) os dados do CNJ¹⁴ da 3ª Região sobre os mesmos critérios de 2009, revelaram que a litigiosidade em 1ª instância foi de 74.415 e de casos novos foi 1.071.167, recuando um pouco se comparado ano anterior.

O TRF da 3ª Região por sua vez decaiu uma posição (4º lugar) com percentual de 76,1% em relação ao ano anterior.

Sobre os processos sobrestados, em arquivo provisório ou suspensos, os percentuais foram 591.221, revelando em todas as etapas de critério uma interessante vantagem.

Já em 2012 (ano base 2011) informam que no TRF da 3ª Região, que a litigiosidade em 1ª instância foi de 117.235 de casos novos foi de 1.076.936 de casos pendentes.

A 3ª Região manteve a posição (4º lugar) com aumento percentual de 2 pontos percentuais, indo para de 78,1% em relação ao ano anterior.

E por fim, sobre os processos sobrestados, em arquivo provisório ou suspensos, os percentuais foram 616.600, revelando agora uma desvantagem.

Em face de todos esses dados, impende concluirmos que na média tem crescido o número de execuções fiscais e de processos sobrestados ou suspensos.

Interessante recordar como consta no relatório do CNJ de 2014¹⁵ (referente 2013) que um aspecto fundamental da Justiça Federal é recompôr recursos financeiros aos cofres públicos pelo modelo de arrecadação fiscal, por exemplo, em 2013 as receitas somaram R\$ 15,7 bilhões de reais enquanto a despesa total da Justiça Federal foi de R\$ 7,8 bilhões.

Isso com uma força de trabalho de 134 desembargadores e 1.048 juizes federais, e um total de 45.772 servidores (descontando turmas recursais, JEF, TRU).

Vemos assim a importância de usar da arbitragem para resolver processos em execução fiscal que muitas vezes são suspensos já que na fase de execução os limites

¹⁴ *Idem*.

¹⁵ **Disponível em:** <http://www.cnj.jus.br/programas-e-acoas/pj-justica-em-numeros>. **Acesso em:** 08/03/2016.

para defesa do executado (exceção pré-executividade, impugnação, embargos à execução e embargos de segunda fase) são de natureza contenciosa.

A possibilidade de um ambiente cooperativo na fase de execução, em que as partes tenham a possibilidade de negociarem todos os pontos do pagamento dos impostos, multas, juros etc., submetendo à arbitragem, revelaria medida de maior aumento de receita à Fazenda Pública do que os milhões de reais gastos nos processos em fase de execução, suspensos ou sobrestados.

2.2. O custo individual e global de cada processo judicial para o Poder Público

Apresentaremos agora dados do IPEA¹⁶ – Instituto de Pesquisas Econômicas Aplicadas, informando o *valor da dívida ativa da união* e o PIB em 2012, o *valor da recuperação da dívida ativa*, a *taxa de congestionamento do Poder Judiciário* (2009 e 2012) o *custo unitário de cada processo* e a *distribuição dos processos segundo o exequente*.

O valor total em 2012 da dívida ativa da união chegou a 1,4 bilhões de reais, contra um PIB (Produto Interno Bruto) de 4,1 trilhões de reais.

Uma ideia precisa do impacto e da eficiência revela uma recuperação da dívida ativa que chega aos 16 bilhões, isso no ano de 2012.

Nesse mesmo passo, a taxa de congestionamento foi de 86,60% em 2009 para 89,20% em 2012, ou seja, a cada ano o Poder Judiciário julga mais lentamente os processos.

Assim, o custo unitário de um processo de execução fiscal ficou na margem de R\$ 5.506,67.

Por fim a distribuição segundo os exequentes ficou em 50% dos processos de execução fiscal no Brasil são ajuizados pela PGFN, destes, 83,2% contra Pessoas

¹⁶Disponível em: http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=12775. Acesso em: 08/03/2016.

Jurídicas, 50% ações são da natureza de impostos, assim, o valor médio das cobranças é de R\$ 26.303,25.

Destes, 3/5 passa da citação, 15,7% há penhora e 25,8% há o pagamento integral da dívida.

Destarte, vemos que o custo unitário de uma execução fiscal e o valor médio das cobranças, não compensam pelo gradiente de sucesso no recebimento dos valores.

3. EXPERIÊNCIA INTERNACIONAL (DIREITO COMPARADO E DIREITO INTERNACIONAL).

3.1. Em Portugal (modelo de arbitragem em matéria tributária)

É indiscutível o conhecimento de toda comunidade jurídica e da sociedade brasileira de que Portugal nos legou boa parte de seu Direito, especialmente as Ordenações Filipinas de 1603, que vigoraram até a vigência do Código Civil de 1916.

Carlos Maximiliano Pereira dos Santos¹⁷ em “Comentários à Constituição Brasileira de 1892”, obra clássica deste célebre jurista brasileiro, confirma que: “Proviera da Europa, transmitidas pelos portugueses, as primitivas instituições político-jurídicas do Brasil, em 1500 (...)”.

Mais recentemente, pode-se ver a influência da Constituição Portuguesa de 1976, que inspirou diversos artigos da nossa constituição, especialmente o tema “dignidade da pessoa humana” e o “Estado Democrático de Direito”.

Paulo Guilherme de Mendonça Lopes e Patrícia Rios¹⁸ em “Justiça no Brasil, 200 anos de História”, abordando a ampliação do sistema jurídico por Portugal, corroboram afirmando: “ao mesmo tempo em que manda para o Brasil colonial levas de degradados (...) Portugal também transplanta para a colônia o arcabouço institucional que vigora na corte”.

A importância o Direito Comparado pelos operadores do direito (juristas, advogados, juízes, parlamentares e chefes do Executivo) ligados ao nosso tema direito tributário e arbitragem, reside especialmente na inspiração daquilo que deu certo em outro país.

¹⁷Carlos Maximiliano. Comentários a Constituição de 1891. Prefácio Eros Grau. Brasília: Senado Federal, Conselho Editorial, 2005:09.

¹⁸Paulo Guilherme de Mendonça Lopes, Patrícia Rios. *Justiça no Brasil: 200 anos de história*. São Paulo, Conjur Editorial, 2009:20,33.

Denis Alland e Stéphane Rials¹⁹ em “Dicionário da Cultura Jurídica”, explicam a importância do Direito Comparado ao jurista:

O direito comparado é uma disciplina jurídica que consiste no estudo científico da comparação entre os direitos, ou seja, dos sistemas jurídicos e das instituições jurídicas dos diversos Estados ou grupos de Estados. Naturalmente, os sistemas muitas vezes ultrapassam as fronteiras e correspondem então a maneiras comuns de pensar: países latinos, *common law*, sistemas romano-germânico.

(...)

O direito comparado é uma disciplina intelectual que possibilita ao jurista ampliar seu campo de pesquisa e aprofundar o conhecimento dos fundamentos de seu próprio sistema jurídico. Mas como dissemos, não pode ser apenas uma matéria acadêmica, e deve redundar em consequências concretas, ou seja, na influência que os direitos exercem uns sobre os outros.

René David²⁰ em clássica obra “Os grandes sistemas do Direito Contemporâneo”, fazendo a introdução ao Direito Comparado e sua importância atual, escreveu sobre as três vantagens que o Direito Comparado oferece:

As vantagens que o direito comparado oferece podem, sucintamente, ser colocadas em três planos. O direito comparado é útil nas investigações históricas e filosóficas referentes ao direito; é útil para conhecer melhor e aperfeiçoar o nosso direito nacional; é, finalmente, útil para compreender povos estrangeiros e estabelecer um melhor regime para as relações da vida internacional.

O fundamento jurídico para o uso do Direito Comparado inspirando-se no modelo Português de arbitragem tributária, pode ser extraído também com fundamento no Direito Internacional, notadamente nos Tratados Internacionais que abordem, por exemplo, a celeridade processual em matéria fiscal.

Quando tratamos de direitos humanos (plano internacional) e de direitos fundamentais (plano constitucional) e os relacionamos à tributação e à arbitragem, o fazemos sob o fundamento de participação do cidadão no direito internacional ao

¹⁹Denis Alland e Stéphane Rials. Dicionário da Cultura Jurídica. Tradução Ivone Castilho Benedetti; Revisão técnica Márcia Villares de Freitas. São Paulo: Editora WMF Martins Fontes, 2012:453.

²⁰ René David. *Os grandes sistemas do direito contemporâneo*; Tradução Hermínio A. Carvalho. 2ª edição. São Paulo: Martins Fontes. 1993:3 e ss.

desenvolvimento e ao direito internacional à celeridade processual, inclusive em matéria fiscal.

Portanto, um país que permite a arbitragem em matéria fiscal, se inspirando no direito comparado de Portugal e observando as regras de direitos humanos em tratados internacionais que são signatários, cujo número de processos corresponde a mais de 40% do acervo total de ações²¹ contribuirá efetivamente com uma maior segurança jurídica e de celeridade processual e eficiência na administração pública, especialmente às pessoas jurídicas (empresas multinacionais e investidores estrangeiros) permitindo uma maior participação no desenvolvimento econômico que, por consequência, gerará impacto no desenvolvimento social do país.

Vejamos o artigo 8, item 1, do Pacto de San Jose da Costa Rica:

Artigo 8º - Garantias judiciais

1. Toda pessoa terá o direito de ser ouvida, com as devidas garantias e dentro de um prazo razoável, por um juiz ou Tribunal competente, independente e imparcial, estabelecido anteriormente por lei, na apuração de qualquer acusação penal formulada contra ela, ou na determinação de seus direitos e obrigações de caráter civil, trabalhista, fiscal ou de qualquer outra natureza.

E também nos Considerandos e no artigo 1º da Declaração sobre o Direito ao Desenvolvimento, que garantem a participação no desenvolvimento econômico e social dos países membros, confira-se:

Considerando que sob as disposições da Declaração Universal dos Direitos Humanos todos têm direito a uma ordem social e internacional em que os direitos e as liberdades consagrados nesta Declaração possam ser plenamente realizados

Artigo 1º

§1. O direito ao desenvolvimento é um direito humano inalienável, em virtude do qual toda pessoa e todos os povos estão habilitados a participar do desenvolvimento econômico, social, cultural e político, para ele contribuir e dele desfrutar, no qual todos os direitos humanos e liberdades fundamentais possam ser plenamente realizados

Essa nova ordem de cooperação entre os Poderes Judiciários pode e deve se aplicar também em matéria legislativa, vale dizer, o Congresso Nacional pode e deve, por

²¹ Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2013-out-15/execucoes-fiscais-sao-40-todo-acervo-processos-pais-aponta-cnj>. Acesso em 28/03/2016.

força dos Tratados de Direitos Humanos e Desenvolvimento Social e Econômico do qual o Brasil é signatário, se inspirar nos casos que deram e dão certo, *in casu*, do modelo português de resolução de litígios pela arbitragem.

Não é de hoje que o Direito Constitucional, *mutatis mutandis*, e as decisões das Cortes Supremas, tanto do Brasil quanto da Europa, se inspirem em decisões de outras cortes.

É a nova tendência da ciência do direito e jurisdicional, de se inspirar em problemas já resolvidos por outras cortes, ou diga-se, o Poder Público de outros países.

É essa a opinião de Igo Wolfgang Sarlet²² em “Direitos Fundamentais e Tratados Internacionais em Matéria de Direitos Humanos”, que assim preambula seu artigo:

As relações entre a Constituição e, de modo geral, entre o direito interno e a ordem jurídica internacional há muito tem ocupado um lugar de destaque na agenda nacional e internacional, já que, ainda mais no âmbito de um mundo globalizado, a existência de um diálogo entre as diversas ordens jurídicas (nacionais e internacionais) e o reconhecimento da necessidade de considerável dose de harmonização entre os ordenamentos dos diversos Estados (por um efetivo Direito Internacional Público, e cada vez mais, também por meio de um renovado e constitucionalizado Direito Internacional Privado) (...)

A questão dos tributos - sua instituição, fiscalização, arrecadação e cobrança - atualmente não pode ser considerada sem alusão e vínculo aos direitos humanos, uma vez que questões econômicas são umbilicalmente ligadas às questões sociais.

E o moderno Direito Tributário se baseia na dignidade da pessoa humana e na ordem social para atuação, quer no Legislativo, quer no Executivo e principalmente no Judiciário.

A escolha sobre o Direito Português como método de Direito Comparado para que seja o cicerone de nossa pesquisa, deve-se por quatro motivos bem definidos.

Primeiro por ser o primeiro país da Europa a aprovar uma lei específica para a arbitragem no direito tributário.

²² Marcelo Neves (coord.). *Transnacionalidade do direito: novas perspectivas dos conflitos entre ordens jurídicas*. São Paulo: Quartier latin, 2010, p. 73.

A segunda por ser um país que como o nosso, segue o ramo da *civil law* e assim como nossa Constituição de 1988, a Constituição Portuguesa de 1976, prevê no artigo 2º, que é uma República baseada na dignidade da pessoa humana e na dimensão formal e material do princípio do estado de Direito, como aponta José Joaquim Gomes Canotilho²³ em “Direito Constitucional e Teoria da Constituição”, *verbis*:

Independente das densificações e concretizações que o princípio do estado de direito encontra de forma expressa ou implícita no texto constitucional, é possível sintetizar os pressupostos materiais subjacentes a este princípio da seguinte forma: 1) juridicidade; 2) constitucionalidade; 3) direitos fundamentais.

- 1) Juridicidade: (...) o direito é indissociável da realização da justiça, da efectivação de valores políticos, económicos, sociais e culturais (...)
Justiça: (...) o que é que faz a diferença entre estado de direito e um estado de direito justo? A resposta depende da esfera de justiça que se pretenda reconhecer, Estado de justiça é aquele em que há equidade (*fairness*) na distribuição de direitos e deveres fundamentais
- 2) Constitucionalidade: (...) O Estado de Direito é um Estado constitucional. Pressupõe a existência de uma constituição normativa estruturante de uma ordem jurídica fundamental vinculativa de todos os poderes públicos.
- 3) Direitos fundamentais: Sistema de Direitos Fundamentais. Pela análise dos direitos fundamentais, constitucionalmente consagrados, deduz-se que a raiz antropológica se reconduz ao homem como pessoa, cidadão, trabalhador e administrado (...)

A terceira por ter dado certo a implantação, já que de nada valeria caso a lei aprovada não fosse eficaz em face da demanda de processos judiciais.

E por fim, por ser um país com os mesmos problemas jurídicos que impediam de se utilizar desse meio alternativo de resolução de demandas.

Segundo estudos do professor catedrático da Universidade de Coimbra, Diogo José Parede Leite de Campos em obra coletiva na Revista do Instituto dos Advogados de Minas Gerais²⁴, no Direito Português os Tribunais Arbitrais foram previstos na Constituição

²³ J.J. Gomes Canotilho. *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*. 7ª Edição. 8ª reimpress. Coimbra. Portugal. 2003:224 e 243 ss.

²⁴ Disponível em: https://issuu.com/caad.arbitragem/docs/newsletter_caad_set_2014. Acesso em: 26/03/2016.

Portuguesa no artigo 209º, 2 (*sic*) e na Lei nº 15/2002, e permitiu a arbitragem somente referente aos contratos.

Idênticos são os problemas que enfrentados no Brasil sobre a arbitragem, isto é, as dificuldades de mudança do *status quo* da doutrina administrativista, o mesmo autor já explicitara como idêntico em Portugal: a questão da “indisponibilidade dos impostos”.

Ana Mafalda Costa Francisco em dissertação de mestrado apresentada na Universidade Católica Portuguesa do Porto em 2012, sobre a arbitragem tributária, com a edição da Lei nº 10 de 20 de janeiro de 2011²⁵, foi então concretizada a autorização legislativa com três objetivos principais:

Reforçar a tutela eficaz dos direitos e interesses legalmente protegidos pelo sujeito passivo; introduzir uma maior celeridade na resolução dos litígios que opõe a administração tributária ao sujeito passivo e por fim reduzir a pendência de processos nos tribunais administrativos e fiscais.

Segundo Heleno Taveira Torres²⁶, citando relevante estudo da professora de Direito Tributário da Universidade de Lisboa e juíza do Tribunal Arbitral, Clotilde Celorico Palma expostos no VII e no VIII Congresso Internacional de Direito Tributário do Paraná e Ceará em 2014, respectivamente, sob a experiência portuguesa, ficou latente que em Portugal foi resolvido a questão de aplicação da arbitragem ao direito fiscal por meio do CAAD²⁷ (Centro de Arbitragem Administrativa), um centro de arbitragem de caráter institucionalizado, que funciona por uma associação privada sem fins lucrativos promovida pelo Ministério da Justiça.

Tudo foi feito a partir da Lei de Arbitragem (LAT) Decreto-Lei nº 10/2011, de 20 de janeiro, da Portaria 112-A/2011 de 22 de março que regula a vinculação da LAT à vinculação estatal, e a circular 53/2011 de 1º de julho.

Segundo os estudos da autora do artigo/palestra, com esse regime pretendeu-se assegurar os direitos dos contribuintes, resolver de forma mais rápida e simples os conflitos entre contribuintes e as finanças, reduzir a carga de processos nos tribunais.

²⁵Disponível em: www.uria.com/documentos/publicaciones/3084/documento/articuloUM.pdf?id=2990. Acesso em: 29/09/2015.

²⁶ Portugal tem exemplo aplicável de arbitragem em discussões fiscais. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2014-ago-07/portugal-exemplo-aplicavel-arbitragem-discussoes-fiscais>. Acesso em: 26/03/2016.

²⁷ Vide mais sobre o tema em <https://www.caad.pt/>.

Ficando assim os pros e contras afirmados pela autora:

PRÓS

- ✓ Celeridade e economia de recursos
- ✓ Flexibilidade e informalidade
- ✓ Descongestionamento dos tribunais estatais
- ✓ Maior especialização

CONTRAS

- Falta de independência dos árbitros
- Democraticidade do regime
- Risco de violação de tutela jurisdicional efetiva

Informação relevante para depois compararmos o que podemos inferir e replicar da experiência Portuguesa é que os valores em discussão maiores do que 60 mil € são necessários mais do que um árbitro, geralmente três.

Esses três podem ser indicados pelo CAAD, pelo contribuinte ou pela Autoridade Tributária e Aduaneira (AT).

Interessante também é a qualificação dos árbitros que devem ser juristas com pelo menos 10 anos de experiência e em casos de especialização podem ser licenciados em economia ou gestão com o mesmo tempo de exigência e quarentena de dois anos para todos como impedimento para exercício do cargo.

O tempo de trâmite é de seis meses podendo ser prorrogado por mais seis meses, a eficácia da decisão a seu turno tem força executiva idêntica as sentenças judiciais.

Há a existência e aplicação de princípios processuais como:

- a. contraditório
- b. igualdade das partes
- c. autonomia da AT na condução do processo
- d. oralidade e imediação
- e. livre apreciação dos factos
- f. livre determinação das diligências
- g. cooperação e boa-fé processual
- h. publicidade das decisões

i. celeridade, simplificação e informalidade

Idêntico é o uso subsidiário do Direito Processual Civil Português e o Código de Processo Administrativo etc.

Os recursos das decisões são como no Brasil quando violam ou chocam-se com questões constitucionais ou federais, direcionadas para o Tribunal Constitucional ou o Supremo Tribunal Administrativo.

Os problemas encontrados pelo Direito Português e os entraves ainda existentes, pois lidam com interesses de ambos os lados, como a demora para o contribuinte, que na maioria das vezes lhe beneficia, e a celeridade para a Administração Pública, que lida com uma receita derivada, isto é, a maior das receitas correntes do Estado.

É que dentro do Projeto de Lei Orçamentária Anual (que estima e receita e fixa a despesa da União para o ano seguinte) que, como o nome indica, todo ano (31 de agosto) o Poder Executivo (com documentos enviados pelo Ministério do Orçamento e Gestão e outros Ministérios) envia ao Congresso Nacional.

As Receitas do Tesouro Nacional são discriminadas da seguinte forma: receitas correntes (onde se encontra a receita tributária) e receitas de capital (operações de crédito etc.).

Faz parte também as Receitas de outras fontes de entidades da administração Pública indireta.

Ainda sobre o tema, Ana Paula Olinto Yurgel²⁸ advogada especialista em direito tributário e mestrandia na UFRGS, em artigo intitulado “Arbitragem Tributária em Portugal: possibilidade de inserção do instituto no Direito Brasileiro”, informa que em Portugal também um dos obstáculos à aplicação da arbitragem foi a da indisponibilidade ou não do crédito tributário.

Com o agravante de que no Direito Lusitano, a própria Lei determina que o crédito seja indisponível (Lei Geral Tributária Portuguesa, artigo 30, nº 2), ao contrário do direito brasileiro, onde não há proibição legal.

²⁸ Disponível em: <http://ie.org.br/site/ieadm/arquivos/cmanoticiaarquivo307.pdf>. Acesso em: 23/03/2016.

Complementando o que informou o autor do artigo antecedente, o valor máximo dos processos arbitrais são de 10 milhões Euros, um limite que temos por razoável para evitar que valores muito superiores tragam desconfiança ao instituto.

Informa a autora ainda, sobre dados estatísticos de 2013 no site da CAAD, foram protocolados 200 pedidos de instituição do tribunal arbitral destas com 58% foram favoráveis aos contribuintes.

Iniciando o capítulo²⁹ dedicado a “arbitragem como solução de conflitos tributários no Brasil” a autora aborda um *leading case* julgado pelo Supremo Tribunal Federal (caso Lage, AI 52181/GB, DJU 15/02/1973, Min. Bilac Pinto) em que a própria Administração Pública submeteu a arbitragem.

O assunto referia-se a valores indenizatórios decorrentes de desapropriação, em decisão unânime o Supremo Tribunal Federal reconheceu especificamente a legalidade do juízo arbitral, mesmo nas causas contra a Fazenda Pública.

A autora toca no assunto de diferenciação de arbitragem e transação onde este é extinção de obrigação de direito privado na qual as partes fazem concessões mútuas para encerrar um litígio.

Explica que na arbitragem o Fisco não está abrindo mão do crédito tributário e sim optando por forma diversa de por fim a uma pretensão.

E citando Heleno Tavares Torres afirma que há necessidade de uma Lei Complementar que defina a arbitragem como medida de extinção de obrigação tributária, seus pressupostos, limites e suas condições, bem como uma lei ordinária para regular o procedimento da escolha dos árbitros, composição, tramitação de atos.

Contrário ao pensamento de Torres se posiciona a advogada no sentido de que não há necessidade da eventual Lei prever a extinção da obrigação tributária e sim deveria definir a arbitragem como meio alternativo de resolução de controvérsias no âmbito tributário.

Nós a nosso turno, entendemos acertada a visão do autor sobre a eventual lei que definirá os contornos da aplicação da arbitragem ao direito tributário considerá-lo como meio alternativo de resolução.

²⁹ *Idem ibidem*.p.12.

Sobre o tema contribui Miguel Durhan Agrellos, advogado da área fiscal em Portugal, em artigo publicado na *Actualidad Jurídica Uría Menéndez*³⁰ em 2011 sob o título “O Regime de arbitragem tributária Português”, explicou que havia um regime transitório interessante antes da entrada em vigor da Lei, era a possibilidade de o contribuinte com processos pendentes no Judiciário Português com até dois anos de pendência de decisão, poderiam ser submetidos à arbitragem, sendo assim, dispensados das custas judiciais.

Em sentido contrário, José Casalta Nabais, professor da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra, em artigo epigrafoado “Reflexão sobre a introdução da arbitragem Tributária”, não é dos mais otimistas em relação ao êxito de aplicação da lei, levantando os mesmos problemas que no Brasil sobre o volume de processos tributários no Judiciário, ainda afirma categórico que parte deste volume é “insusceptível de solução arbitral”.

Aduz ainda suas críticas à arbitragem tributária no sentido de que³¹:

“Quanto à celeridade não temos dúvidas, embora não devemos esquecer que dessa celeridade se beneficiarão basicamente os que puderem socorrer-se da arbitragem, que serão em princípio, os que disponham de mais meios econômicos.”

Avisa o professor Casalta, portanto, que não se deve rechaçar o instituto, mas utilizá-lo com parcimônia, ou seja: “ponderar devidamente seus prós e contras”.

Interessante é a opinião de Diogo Leite de Campos³², professor catedrático da Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa em “Processo e Procedimento na Lei Geral Tributária e no Código de Procedimento e Processo Tributário”, publicado no E-BOOK de 2015 do Centro de Estudos Judiciários em subtítulo: “O ‘novo’ Estado e o novo contrato social em matéria de impostos” quando afirma que:

“Foi de sempre a intenção de introduzir na lei fiscal elementos de justiça fiscal; de fazer coincidir lei fiscal e justiça fiscal”.

[...]

³⁰Disponível em: <http://www.uria.com/documentos/publicaciones/3084/documento/articuloUM.pdf?id=2990>. Acesso em: 23/03/2016.

³¹Idem *ibidem*. p. 39.

³²opus citatum.

“O Estado dos cidadãos pode entender-se em dois sentidos: o Estado-dos-direitos e o Estado-pelos-cidadãos”.

[...]

“O Estado democrático deve ser hoje um Estado dos cidadãos, gerado, estruturado e participado por estes”.

Essa afirmação do Professor de Lisboa vem ao encontro do que defendemos na relação da arbitragem tributária com a dignidade da pessoa humana e a ordem social, com nossa linha de pesquisa que norteia esta monografia.

Ela reforça o papel da aplicação da arbitragem privilegiando o direito fundamental do cidadão-contribuinte e de como o exercício desse fundamento do Estado Democrático de Direito, inserto no artigo 1º, inciso III da Constituição Federal de 1988, proporciona o cumprimento do artigo 193 da CF/88 “a ordem social tem como base o primado do trabalho, e como objetivo o bem-estar e a justiça sociais”, quando proporciona a possibilidade de uso da arbitragem, promove assim uma cultura de paz, afirma os princípios constitucionais tanto à Administração Pública quanto ao contribuinte como a igualdade, eficiência e celeridade etc.

O Estado cooperativo informado pelo Professor é o objetivo buscado na aplicação da arbitragem ao direito tributário porque o benefício não é somente dos contribuintes e sim do Poder Público, sendo assim, somente uma postura cooperativista buscaria conciliar os dois interesses antagônicos entre “um devedor” e “um cobrador”.

Cláudia Sofia Melo Figueiras³³ em dissertação de mestrado na Universidade do Minho, Portugal, intitulado “Arbitragem em matéria tributária: à semelhança do modelo administrativo?” aborda interessante assunto que não encontramos na doutrina nacional, a questão da natureza jurídica da arbitragem.

Discorre a autora sobre três correntes³⁴ no Direito Português da natureza jurídica, vejamos:

A primeira é a mais tradicional, pois nega o exercício da função jurisdicional por órgãos que não seja o Estado, não admitindo por isso a quebra do monopólio estatal da atividade jurisdicional.

³³ Disponível em: <http://repositorium.sdum.uminho.pt/handle/1822/19318>. Acesso em: 23/03/2016.

³⁴ *Idem ibidem*, p.50 ss.

Já a segunda corrente é a contratualista, onde a arbitragem é verdadeiro negócio jurídico decorrente da vontade das partes.

E a terceira por sua vez, é híbrida quanto a possuir elementos desta e daquela corrente, definindo que na origem é de natureza contratual, porém quanto aos seus efeitos aproxima-se das sentenças judiciais, dado sua força de “caso julgado”, nos dizeres Português ou coisa julgada no direito Pátrio.

Elenca a autora ainda as vantagens e desvantagens para a arbitragem no direito tributário português dentre elas, afirma a autora que a celeridade pode não ser uma vantagem para o devedor, bem como o custo alto com a arbitragem particular também pode ser uma desvantagem.

As vantagens dizem respeito ao que também consideramos no Brasil, que é a alternativa à demora dos Tribunais.

Em vídeo publicado na internet de autoria do Tribunal Federal da 4ª Região/EMAGIS³⁵, expondo os aspectos relevantes sob o título “Arbitragem em Portugal, teoria e prática”, com o Doutor em Direito Financeiro e Tributário da Universidade Castilha-La-Mancha, Vasco Brando Guimarães, fez um diagnóstico da litigiosidade tributária, confira-se:

- os sistemas fiscais modernos
- descentralização
- autolancamento e autoliquidação
- retenção massiva na fonte
- visão financeira/economicista
- a crise dos direitos garantísticos
- a eficácia na liquidação e cobrança

Esse diagnóstico do direito português revela ao nosso sistema uma confluência de propósitos, vez que permite afirmar uma mesma ordem de coisas, um mesmo objetivo das modernas administrações públicas.

E quanto à arbitragem tributária o Professor Vasco mostrou os seguintes elementos:

- AS QUESTÕES PRÉVIAS A RESOLVER:

³⁵ Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=-YmdxezsFdA>. Acesso em: 23/03/2016.

- indisponibilidade do crédito tributário
- o princípio da legalidade
- o princípios da igualdade
- A APLICAÇÃO DA NORMA PÚBLICA
- as administrações modernas e participadas

Sobre as características do processo arbitral tributário apresentou o Professor os seguintes módulos:

- O PROCESSO ARBITRAL TRIBUTÁRIO
- estrita legalidade
- um ou três árbitros de acordo com a alçada
- legitimidade das partes para solicitar constituição do tribunal
- prazos para constituição idênticos aos da impugnação judicial – 90 dias em geral e 30 dias em casos em que não há lançamento
- contraditório, igualdade, autonomia, oralidade, imediação, livre apreciação dos fatos, publicidade.

Alguns pontos interessantes merecem atenção sobre a arbitragem portuguesa: afirma o professor Vasco que o prazo é de seis (6) meses para o término da arbitragem e que esse prazo tem sido cumprido quase sempre antecipadamente.

Permitindo assim o desafogo dos tribunais administrativos e judiciais de Portugal na análise e julgamento dos litígios tributários.

Outro ponto relevante é oralidade, o contraditório, as sessões públicas, a livre apreciação dos fatos e o mais importante, a publicidade das decisões nos sites dos centros de arbitragem administrativas, elas estão disponíveis *online* 24 horas por dia, todos os julgamentos, os votos vencidos e a jurisprudência.

Quanto às questões de inconstitucionalidade o tribunal arbitral pode se manifestar em primeira instância, mas o processo será encaminhado ao tribunal constitucional para ser apreciada.

Outro ponto levantado por muitos opositores ao uso da arbitragem em matéria tributária é a questão do sigilo fiscal, informa o professor que em Portugal essa questão é considerada crime penalizado com prisão a divulgação do sigilo fiscal, por negligência ou dolosamente.

No que concerne ao custo da arbitragem também foi abordada, e com a ideia que já vínhamos imaginando: seus custos são maiores que as ações judiciais.

O professor fala do custo da oportunidade uma que vez há uma garantia de que o litígio será resolvido em seis meses.

Há também o limite de valor para levar um litígio à arbitragem em Portugal, que é de dez (10) milhões de euros.

Cita como exemplo, um processo seu no Tribunal Fiscal Português que está lá há quatorze anos, o que mostra a importância da celeridade processual, inclusive para a segurança jurídica do contribuinte.

E por fim a demora jurisdicional fez com que os Tribunais Portugueses criassem um fundo especial no Ministério da Fazenda, para pagar os cidadãos que reclamam ao Tribunal Europeu de Direitos Humanos, indenização por descumprimento do prazo razoável da justiça, que é entre três e cinco anos nas três instâncias.

Isso nos mostra a preocupação moderna com a questão da celeridade processual e como tudo isso gera impacto na economia, na dignidade da pessoa humana e na ordem social.

4. NOVA LEI DA ARBITRAGEM E SEUS BENEFÍCIOS

4.1. A aprovação da Lei nº 13.129 de 26 de maio de 2015.

A referida Lei altera a Lei nº 9.307 de 1996, para ampliar o âmbito de aplicação da arbitragem entre outros dispositivos que para esse trabalho é dispensável.

A parte para nós relevante é a análise e o confronto do tema, que está no artigo 1º e seus parágrafos que reproduziremos, *verbis*:

“Art. 1º
 § 1º A administração pública direta e indireta poderá utilizar-se da arbitragem para dirimir conflitos relativos a direitos patrimoniais disponíveis.
 § 2º A autoridade ou o órgão competente da administração pública direta para a celebração de convenção de arbitragem é a mesma para a realização de acordos ou transações.” (NR)
 “Art. 2º

 § 3º A arbitragem que envolva a administração pública será sempre de direito e respeitará o princípio da publicidade.”

Para a doutrina, alguns juízes, advogados e instituições voltadas ao Direito Tributário, essa Lei não foi criada especificamente para a administração pública tributária também é silente quanto a regulamentação minuciosa sobre quais os critérios a utilizar-se da arbitragem como: a escolha dos árbitros, a representação dos contribuintes e da Fazenda Pública.

Os limites objetivos para os árbitros na elaboração da sentença arbitral de valores milionários e bilionários (ao modo da regularização no Direito Português), as regras e punições sobre os casos de eventuais corrupções dos árbitros, contribuintes ou abuso do direito da Fazenda Pública etc.

Para nós, entretanto, como nem sempre há “conflitos” na utilização da arbitragem, pois muitas vezes é somente uma metodologia de pagamento ou acordo quanto à uma classificação fiscal de produto, essa lei pode ser usada aplicando-se os princípios constitucionais tributários e gerais previstos.

Recordando-se que vivemos um pós-positivismo em que os princípios são espécies de regras jurídicas ao lado das normas jurídicas, portanto, qualquer interpretação conforme a constituição e seus princípios é válida e esperável.

Negar a força e presença dos princípios em matéria tributária é sepultar qualquer interpretação sistemática e principiológica, fazendo com que princípios e garantias fundamentais bem como a celeridade processual e a eficiência da administração pública, tornem-se letra morta no ordenamento jurídico.

Tomemos por exemplo o Direito Penal que assim como o direito tributário, são os direitos por excelência “invasivos” no sentido conotativo de suspenderem direitos tão caros ao Estado Democrático de Direito, como a propriedade e a liberdade.

Assim, se no Direito Penal, que é o mais “invasivo” nos direitos dos cidadãos, vez que suspendem a liberdade e os direitos políticos por prazo determinado, já se sente a presença de aplicação dos princípios em consonância ou às vezes em substituição interpretativa a norma jurídica.

Razão maior deve adotar o aplicador do Direito Tributário ao utilizar-se de uma lei já existente para, por meio de princípios constitucionais, fundamentar o uso da arbitragem sem a necessidade de uma lei específica minuciosa para isso.

O que concordamos é sim que existam normas infra-legais para a regulamentação em nível federal sobre os tributos sujeitos, e mais regras ocasionais, mas isso se dá igualmente, quando há lei geral, nos casos dessa lei, encontrando seu respaldo.

4.2. Impacto ao Poder Público e a promoção de uma cultura de paz

Nesse trabalho, nosso conceito de Poder Público é a conjugação do Poder Executivo, Legislativo e do Judiciário, pois somente uma atuação conjunta dos três Poderes, a exemplo de um *pacto republicano*, permitirá cumprir os fundamentos e objetivos da República, insculpidos nos artigos 1º e 3º da Constituição de 1988.

O Direito Administrativo rege-se pelos princípios insculpidos na Constituição Federal de 1988, especialmente os do *caput* do artigo 37 e dos incisos LV e LXXVIII do artigo 5º.

Dentro destes princípios, o que nos interessa nesse trabalho é o da celeridade processual, da razoável duração do processo e da eficiência da administração pública.

Não se perca de vista que a principiologia jurídica permeia o direito administrativo, confira-se o magistério de Diogo Figueiredo Moreira Neto³⁶:

Já se vai tornando desnecessário motivar o estudo dos princípios no Direito, depois que as grandes mudanças pós modernas no pensamento filosófico, político e jurídico, desenvolvidas nas últimas décadas do século XX, recuperaram os valores substantivos da conduta humana, repondo os valores formais na função instrumental que lhes cabe.

O positivismo jurídico, que havia levado o formalismo e o dogmatismo jurídico a uma excessiva preeminência, minimizando a necessidade e a importância da axiologia e do conteúdo substantivo na aplicação do direito (...)

É que como veremos a promoção da cultura de paz e a observância da dignidade da pessoa humana que girará em torno da possibilidade de arbitragem no Direito Tributário, em obediência aos princípios processuais e da administração pública, aplicados em conjunto, sistematicamente e teleologicamente considerados.

Quem escreve sobre essa observância da dignidade da pessoa humana no processo judicial é Gilmar Ferreira Mendes³⁷, abordando os subitens “o Estado moderno e o significado dos direitos fundamentais”, no sentido em que não basta a expressão direitos e garantias fundamentais constarem nas constituições modernas, para serem eficazes se não forem tomadas ações (*latu sensu*) que viabilizem esses direitos.

Aborda Gilmar Mendes sobre “os direitos fundamentais de caráter processual”, afirmando que: “a boa aplicação dos direitos fundamentais configura elemento essencial de realização do princípio da dignidade humana”, portanto, endossa o autor nossa posição até aqui adotada, de que tanto a celeridade processual quando observada na eventual aplicação da arbitragem ao direito tributário, quanto a dignidade da pessoa humana inclusa na interpretação e aplicação do direito constitucional, são factíveis e defensáveis.

³⁶Diogo Figueiredo Moreira Neto. *Curso de Direito Administrativo. Parte introdutória e parte especial*. Rio de Janeiro: Ed. Forense, 2009:77.

³⁷Jorge Miranda; Marco Antonio Marques da Silva (coordenação). *Tratado Luso-Brasileiro da Dignidade Humana*. São Paulo: Quartier Latin, 2009:129 ss.

Por fim o autor ao tratar no item IV da “Proteção da dignidade humana e o respeito aos direitos fundamentais de caráter judicial na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal”, abordou a garantia constitucional do processo de duração razoável, confira-se:

O reconhecimento de um direito subjetivo a um processo célere – ou com duração razoável – impõe ao Poder Público em geral e ao Poder Judiciário, em particular, a adoção de medidas destinadas a realizar esse objetivo.

Nesse cenário, abre-se um campo institucional destinado ao planejamento, controle e fiscalização de políticas públicas de prestação jurisdicional que dizem respeito à própria legitimidade de intervenções estatais que importem, ao menos potencialmente, lesão ou ameaça a direitos fundamentais.

Logo, essa imposição ao Poder Público e ao Judiciário para adotar medidas destinadas a realizar o intento da interpretação e aplicação da lei que permite à administração pública o uso da arbitragem em litígios patrimoniais disponíveis, estendê-los, por interpretação conforme a constituição, por evidente ameaça ao direito de duração razoável do processo, bem como da eficiência na administração pública etc.

Ensina a doutrina de Diógenes Gasparini³⁸ sobre os princípios informadores do direito administrativo, o seguinte:

Constituem os princípios um conjunto de proposições que alicerçam ou embasam um sistema e lhe garante a validade.

(...)

Se forem consignados em lei são normas principiológica...

Os princípios são mandamentos nucleares de um sistema, seu verdadeiro alicerce, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas, compondo lhes o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão (...)

Logo, a administração pública pode e deve arrimo em qualquer ato administrativo *latu sensu*, independe se discricionário se vinculado - uma vez que onde a Constituição não excepcionou, não cabe ao intérprete fazê-lo - em obediência irrestrita e adesiva aos

³⁸Direito Administrativo. 17ª edição, atualizada por Fabricio Motta. São Paulo: Saraiva, 2012:60.

princípios constitucionais, desde que por óbvio, venham amparadas na razoabilidade e na proporcionalidade do ato.

Este é o entendimento de Hely Lopes Meirelles³⁹ quando discorre sobre os princípios básicos da administração:

Os princípios básicos da administração pública estão consubstanciados em doze regras de observância permanente e obrigatória para o bom administrador e na interpretação do Direito Administrativo: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, razoabilidade, proporcionalidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, motivação e supremacia do interesse público.

Por isso, quando se trata de diminuir o custo financeiro com execuções fiscais, bem como no tempo de acompanhamento das citações, penhoras e leilões dos bens, a administração pública responsável, neste caso de tributos de origem Federal, pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

Deve a instituição, por força do artigo 12 e 13 da Lei Complementar nº 73 de 1993, tem, a PGFN, dentre outras atribuições, o de apurar a liquidez e certeza da dívida ativa da União de natureza tributária e não tributária, inscrevendo-a para fins de cobrança, amigável ou judicial.

O volume de processos no Brasil chega a 100 milhões de processos, desde total, pelo menos 40% faz parte de execução fiscal.

Recorda-se verdadeiro lema de que “o fim do direito é a paz”, escreveu Rudolf Von Ihering em “A luta pelo Direito”, *ipso facto*, qualquer forma, atitude ou projeto permitido por lei ou estruturado em princípios da administração pública, que viabilize a promoção de uma cultura de paz, quer atendendo a celeridade processual, quer aos meios heterocompositivo de resolução de demandas, ou ainda realizando princípios na maior medida possível, estará certamente, no rumo certo da eficiente prestação de serviço público e jurisdicional.

³⁹Délcio Balestero Aleixo, José Emmanuel Burle Filho. Curso de Direito Administrativo. 39ª edição. Atualizada até EC nº 71/12. Malheiros, 2013:89.

Corroborando essa tese, em comentários à Constituição Federal escrita por Luiz Guilherme Marinoni⁴⁰ sobre a celeridade processual, prevista no inciso LXXVIII, do artigo 5º, da Constituição Federal, assim explicou seu particular entendimento:

O inciso LXXVIII, do artigo 5º, quando se refere ao direito à duração razoável do processo, expressa que este direito requer os meios que garantam a celeridade da sua tramitação. Desta forma, explicita-se que o direito à duração razoável exige prestações positivas do legislador, do administrador e do juiz.

Seria possível dizer que o conteúdo desta explicitação estaria embutido no próprio direito fundamental à tutela jurisdicional efetiva, que ao também garantir a tempestividade da tutela jurisdicional, obrigaria o legislador à prestação dos meios imprescindíveis à outorga de celeridade ao processo.

O preâmbulo da Constituição contém seis valores que devem guiar todos os operadores do direito (Legislativo, Executivo, Judiciário, Advocacia): *liberdade, segurança, bem estar, desenvolvimento, igualdade e justiça*, e mais à frente: “*comprometida na ordem interna e internacional, com a solução pacífica das controvérsias*”.

Portanto, estão nessas razões esposadas anteriormente o guia-mestre de toda interpretação constitucional, reafirmando a realização dos valores constitucionais da melhor medida possível, vale dizer, com a maior extensão possível de aplicação.

Recorde-se por relevante de que ao lado dos princípios e das normas jurídicas, o sistema jurídico nacional defende alguns valores, e dentre eles, a solução pacífica das controvérsias, e qual melhor valor ou pendor axiológico do que este de “buscar a solução pacífica das controvérsias”, isto é, buscar evitar ou minorar a lide ou a pretensão resistida, quando nesse sentido, poderia a administração pública promover a cultura da paz, mormente com a possibilidade de arbitragem em matéria tributária.

À guisa de exemplo, o professor Uadi Lammego Bulos⁴¹ explica a importância do preâmbulo na Constituição:

O preâmbulo das Constituições não tem força normativa cogente, porque não vale como norma jurídica. Mesmo destituído de normatividade e cogência, é inegável a sua importância como vetor interpretativo, utilíssimo para se compreender as linhas gerais da manifestação constituinte originária.

⁴⁰ Comentários à Constituição Federal de 1988. Coordenadores científicos: Paulo Bonavides, Jorge Miranda, Walber de Moura Agra. Rio de Janeiro: Forense, 2009:310.

⁴¹ Constituição Federal Anotada. 9ª edição. rev. e atual. até EC 57/08. São Paulo. Saraiva, 2009:67.

Assim, resta claro que se pode aplicar a arbitragem calcado também nos valores espalhados ao longo de todo sistema jurídico, especialmente no preâmbulo da Constituição.

A busca pela paz social é o objetivo fundamental da existência do Direito, promover essa cultura da paz é dever do Estado e um direito fundamental do contribuinte.

Por isso, levando-se em conta as informações prestadas pelo IPEA sobre o custo dos processos de execução para o Poder Público, o tempo de processo e a necessidade de especialização na discussão dos principais problemas discutidos em execução fiscal.

Considerando ainda que o Poder Público é o maior litigante em quantidade de processos no Brasil, a promoção a uma cultura da paz é uma necessidade cogente, e revelaria uma opção do Fisco que daria execução ao exercício dos direitos fundamentais dos contribuintes, resumindo ficariam assim os benefícios:

- ✓ Celeridade
- ✓ Especialidade
- ✓ Custo

Na apresentação do relatório com dados de 2012 do “Justiça em Números”, o Conselho Nacional de Justiça⁴² (CNJ) identificou-se que havia dois milhões de processo em trâmite no país, desse total, 32% eram execuções fiscais ou cobrança de títulos extrajudiciais fiscais.

Rafael da Silva Santiago⁴³, em artigo intitulado “Desjudicialização da cobrança de tributos: um caminho para a consolidação dos direitos humanos no âmbito da tributação” aborda e defende uma abordagem humanística ao direito tributário, ao encontro do que estamos defendendo.

Recordando que o Processo Civil deve viabilizar o direito material, percebe-se, com base nos dados da Fundação Getúlio Vargas, em pesquisa feita em oito meses no ano de 2006, para Secretaria de Reforma do Poder Judiciário o seguinte:

⁴² Disponível em: <http://www.cnj.jus.br/programas-e-acoas/pj-justica-em-numeros>. Acesso em: 23/03/2016.

⁴³ Disponível em: <http://www.revistartj.org.br/ojs/index.php/rtj/article/view/1>. Acesso em: 23/03/2016.

O relatório apontou que os processos passam 80% do tempo em cartório, que um grande e principal problema é enxergar o direito processual civil com “olhos” da celeridade processual e a dignidade da pessoa humana.

Portanto, as questões processuais estão impedindo a busca pela realização do direito material, algo que seria totalmente revisto com a possibilidade da arbitragem, por tantos motivos já expendidos, há ainda o de que os recursos materiais e humanos da iniciativa privada, como é o caso dos tribunais arbitrais, são consideravelmente maiores do que as entidades públicas.

A própria Advocacia Geral da União em seminário ocorrido entre os dias 20 e 21 de junho de 2011, no Tribunal Federal da 3ª Região, pelo Chefe da Advocacia Geral da União (AGU) Luis Inácio Adams e o Consultor Geral da União Arnaldo Sampaio Morais de Godoy, afirmou que os propalados óbices como a indisponibilidade do crédito tributário ficam rechaçados com a realidade brasileira.

Porém, para nós em nossa pesquisa cujo objetivo era saber se essa lei é eficaz, entendemos que não, por faltar regular de forma minuciosa a questão dos árbitros e outros temas congêneres como limite da arbitragem, o sigilo fiscal etc.

4.3. Reflexos ao contribuinte (a dignidade da pessoa humana e a ordem social)

Quando se fala em contribuinte não se pode perder de vista a proteção dada a ele no que tange aos direitos e garantias fundamentais, previsto na Constituição, e sua aplicação nas relações jurídico-tributárias.

Garantias essas tanto de Direito Tributário material (limitações ao Poder de Tributar) quanto Direito Processual e Administrativo aplicado em todas as lides tributárias, mormente execução fiscal, como eficiência e celeridade processual.

É que o Direito Tributário não pode e não deve mais ser visto dissociado dos valores e princípios constitucionais e dos direitos e garantias fundamentais.

Nesse sentido, inclua-se a dignidade da pessoa humana em sua acepção mais ampla e a ordem social como integrante de um sistema jurídico coeso e justo.

Regina Helena Costa⁴⁴ no primeiro capítulo de sua obra inicia comentando sobre a Tributação e os Direitos Fundamentais:

Nas relações tributárias tal tensão é evidente, uma vez que o Estado titulariza o direito de atingir o direito de propriedade do particular e em consequência, a liberdade deste, absorvendo compulsoriamente parte de seu patrimônio, devendo, contudo, respeitar uma multiplicidade de normas de proteção ao contribuinte.

No presente, estão indissociavelmente associadas as ideias de tributação e cidadania. Há que se entender que ser cidadão também é ser contribuinte. Em outras palavras, poder contribuir para as despesas do Estado representa um aspecto do exercício da cidadania. Isto porque somente pode ser considerado cidadão quem tem a possibilidade de auferir renda (...)

Sabe-se que a aplicação do direito processual civil à execução fiscal é autorizada pelo artigo 1º da Lei de Regência, por isso toda sua natureza principiológica deve ser aplicada a execução fiscal.

Nelson Nery Junior⁴⁵ em “Comentários ao Código de Processo Civil” afirma:

Antes de o processo civil ser ordenado pelo texto normativo do CPC, como preconiza o texto comentado, o processo deve subordinar-se aos valores e princípios constitucionais, como aqueles que fundamentam a República (soberania, cidadania, segurança jurídica, Estado Democrático de Direito, dignidade da pessoa humana, valores do trabalho e da livre iniciativa e pluralismo político) confirma a democracia e resguardam os direitos fundamentais dos cidadãos e de toda pessoa (...)

Ora, o atual Código de Processo Civil avançou, e muito, quando prevê, aqui e ali, o que se convencionou chamar de “a cultura da paz”, com destaques para a conciliação e a mediação.

Confira-se o artigo 1º do Código de Processo Civil que alçou os valores e princípios constitucionais ao processo civil:

⁴⁴Regina Helena Costa. Curso de Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional. 2ª ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2012:23.

⁴⁵Nelson Nery Junior, Rosa Maria de Andrade Nery. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2015:187 ss.

Art. 1º O processo civil será ordenado, disciplinado e interpretado conforme os valores e as normas fundamentais estabelecidos na Constituição da República Federativa do Brasil, observando-se as disposições deste Código.

Também relevante é o disposto no artigo 3º, parágrafos 1º e 2º, sobre a busca pela cultura de paz nas relações jurídicas, *verbis*:

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

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

§ 2º O Estado promoverá, sempre que possível, a solução consensual dos conflitos.

Paulo Cesar Pinheiro Carneiro⁴⁶ em Breves Comentários ao Novo Código de Processo Civil, comentando o artigo 3º, § 2º do CPC, sobre arbitragem, afirmou:

O incentivo à composição do litígio por iniciativas das próprias partes, através de formas alternativas à atividade jurisdicional, tais como a conciliação e a arbitragem, revela as novas tendências do direito processual.

Agora, fazendo a junção do permissivo da Lei de Execução Fiscal com o Código de Processo Civil e a Constituição Federal de 1988, especialmente os valores que informam a tratativa aos contribuintes e seus direitos, podemos inferir que uma execução fiscal com modelo na arbitragem, efetivamente respeita a dignidade da pessoa humana, dentre outros direitos, na medida em que cumpre a celeridade processual, onera menos o contribuinte e a administração pública e torna concreto o princípio da eficiência na administração pública.

Não se perder de vista os princípios já aplicados ao Direito Tributário pela doutrina.

⁴⁶Breves Comentários ao Novo Código de Processo Civil. Tereza Arruda Alvin Wambier (*et al.*) coordenadores. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2015:69.

É assim no entendimento de Sacha Calmon Navarro Coelho⁴⁷ em “Curso de Direito Tributário Brasileiro” quando pontua a relação Fisco-contribuinte e a função dos princípios constitucionais:

Certos autores dizem que o Direito Tributário regula uma parcela da atividade financeira do Estado, qual seja a de receber tributos. Esta é uma visão autoritária e estática. Em verdade o Direito Tributário regula e restringe o poder do Estado de exigir tributos e regula os deveres e direitos dos contribuintes, isonomicamente.

Para começar, sito princípios traduzem no imo e em suas expansões projeções de direitos fundamentais, ou melhor, no miolo, são garantias de direitos fundamentais, notadamente capacidade, liberdade, dignidade humana, propriedade e igualdade, além de valores republicanos, federalistas e solidaristas.

Bem como o ensino de Paulo de Barros Carvalho⁴⁸ sobre o que seja Sistema Jurídico, transcrevemos:

(...) as normas jurídicas formam um sistema, na medida em que se relacionam de várias maneiras, segundo um principio unificador.

(...)

Suas normas estão dispostas numa estrutura hierarquizada, regida pela fundamentação ou derivação, que se opera tanto no aspecto material quanto formal e processual (...)

Todas as normas do sistema convergem para um único ponto – a norma fundamental

Portanto, em qualquer aplicação do direito posto, deve o operador do direito entender o sistema enquanto produto do ordenamento e aplicar de forma sistemática o direito posto, encontrando assim não a norma fundamental, mas, *mutatis mutandis*, o valor que se queira ver no centro do sistema: a dignidade da pessoa humana.

O vínculo com a dignidade da pessoa humana pode ser encontrado quando se analisa que o acesso à justiça é inviabilizado por normas do próprio sistema.

⁴⁷Sacha Calmon Navarro Coelho. Curso de Direito Tributário. 12ª Edição. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2012:30,162.

⁴⁸Paulo de Barros Carvalho. Curso de Direito Tributário. 23ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011:189.

O próprio Direito Processual Civil que é meio para se atingir o direito material se torna elemento primaz quando se refere a “atrasar” o tramite processual.

E a ordem social (trabalho, bem-estar e justiça sociais) pode ser identificada na redução do custo e do tempo de trâmite de um processo na via arbitral.

Na medida em que se consegue ganho de tempo e dinheiro, pode-se perceber que a aplicação destes valores e princípios tornam a prestação jurisdicional mais justa, coesa e célere.

4.4. Aspectos voltados à advocacia (economia tempo, aumento receita)

Ao contrário do que alguns imaginam ou tenham por verdade, o custo dos processos judiciais “parados” não é benefício nem para o advogado nem para o contribuinte.

Em primeiro porque o cliente (pessoa jurídica/pessoa física) uma vez que após anos de trâmite processual consiga ou não vitória no processo, ele não voltará a litigar e os valores que, ainda vultosos, tenham entrado no escritório, não advém de uma prática recomendável.

Em segundo lugar que a arbitragem pode significar para escritórios ou advogados, um aumento considerável de receita, justificável seja pela especialização que prescindirá o advogado ou árbitro nesta seara, seja pelo custo/oportunidade das pessoas jurídicas principalmente, discutirem seu passivo tributário e vê-lo resolvido em seis meses.

No Estatuto da OAB, na parte que toca ao Código de Ética e Disciplina, aprovado pela Resolução nº 02/2015, o artigo 2º, inciso V prescreve ao advogado estimular, a qualquer tempo, a conciliação e a mediação entre os litigantes, prevenindo, sempre que possível, a instauração de litígios.

Evidente que para o advogado ou escritório, o lento tramitar de processos jamais gera custo capaz de compensá-lo.

Uma resolução de litígios tributários, que quase sempre refere-se a quem tem capacidade contributiva, vale dizer, valores médios de pessoas físicas e jurídicas que

importam quase sempre em necessidade de fluxo de caixa e de certidão negativa ou positiva com efeitos de negativa.

O cliente do escritório contribuinte, possuidor de bens passíveis de penhora e ciente do teor invasivo da dívida tributária, adentra o escritório em verdadeira defesa de sua família, uma vez que a penhorabilidade ataca grande parte dos bens inclusive gravados de bem de família.

A diminuição de processos, tanto para o advogado quanto para o Poder Judiciário é relevante, uma vez que o escritório tem mais maleabilidade com prazos e bem mais elasticidade no desenvolvimento do processo arbitral.

O julgamento mais técnico por sua vez, permite que nos tribunais arbitrais que possuam como seus árbitros, especialistas em direito tributário, o entendimento claro das minuciosas regras de direito tributário e sua consequente interpretação, permitindo uma maior eficiência na resolução da demanda.

As vantagens em termos financeiros podem se operar em duas frentes: aparentemente o custo poderá ser mais alto para o cliente e logo, o retorno ao escritório compensará qualquer queda na quantidade de processos de defesa em execução fiscal.

Em segundo lugar tange aos honorários de sucumbência e custas judiciais, inclusos os recursos, podem ser compensados pelo custo, ainda que maior ao contribuinte, mas logo absorvido pela celeridade e segurança de uma decisão arbitral.

A vantagem da economia de tempo é vista em dois giros: o primeiro ao contribuinte que não precisa ficar anos a espera de um provimento jurisdicional de duas instâncias.

Em segundo, ao próprio escritório de advocacia, nos custos finais que envolvem o processo judicial como um todo quanto ao deslocamento ao fórum etc.

A última e não menos importante vantagem é especificidade do meio arbitral, diferente das poucas varas especializadas em direito tributário.

Pelas nossas pesquisas, somente em 2004 foram instaladas as primeiras varas especializadas em direito tributário, trata-se da cidade de Porto Alegre no Rio Grande do Sul por iniciativa implementada pelo TRF da 4ª Região.

Em 06 de outubro de 2014, o Fórum⁴⁹ de Execuções fiscais da Justiça Federal de São Paulo, do TRF da 3ª Região, recebeu sua 13ª Vara.

Percebe-se assim que o custo de implantação, apenas contando para o Poder Judiciário Federal em São Paulo, com servidores e recursos materiais, pode alcançar tranquilamente a cifra de milhões de reais ao longo de anos.

⁴⁹ Disponível em: <http://web.trf3.jus.br/noticias/Noticias/Noticia/Exibir/319301>. Acesso em: 23/03/2016.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Concluimos assim nosso trabalho monográfico entendendo que, em nossas pesquisas sobre o custo e o tempo de tramitação de um processo judicial de execução fiscal no Tribunal Regional Federal da 3ª Região/ Seção Judiciária de São Paulo, gera consequência negativa tanto para o contribuinte – nele incluso evidentemente o custo dos escritórios de advocacia – quanto para a Administração Pública.

E que a moderna administração pública e seus doutrinadores que compõe uma das fontes do Direito Administrativo, devem obediência não somente as regras jurídicas como aos valores constitucionais como princípios em máxima realização, a exemplo da celeridade processual e da eficiência da administração pública, ou seja, dispensa-se lei complementar para tratar de arbitragem no direito tributário, uma vez que há a Lei nº 13.129/2015, permitindo à administração pública o uso de arbitragem em seus litígios.

Portugal se deparou com os mesmos problemas quanto à aplicação da arbitragem ao Direito Tributário como a indisponibilidade do bem público e a reserva legal, porém resolveu com base nos novos paradigmas do Direito Constitucional, que são os princípios e valores constitucionais, mitigando assim a tão decantada lei formal *stricto sensu*.

Abordamos também a nova “cultura de paz” trazida pelo novo Código de Processo Civil, de aplicação à Lei de Execuções fiscais, com o uso de instrumentos que não só desafoguem o Poder Judiciário, como também levem às partes do processo, oportunidades para o encontro de soluções justas, isto é, que sejam construídas em participações recíprocas.

Endossamos a tese doutrinária que vem se construindo *pari passu* da visão tributária humanística, da justiça fiscal ou do Direito Tributário e Direitos Fundamentais, que levam em consideração em todos os aspectos tributários (instituição, arrecadação, fiscalização e cobrança) os valores e princípios constitucionais e os direitos e garantias fundamentais.

Assim, consideramos a importância axiológica e principiológica da dignidade da pessoa humana como fundamento da República Federativa do Brasil e a ordem social como apanágio de um sistema jurídico comprometido com as consequências sociais advindas de seus atos administrativos, de suas leis instituídas e de seus programas e projetos implementados, chegou-se, portanto, à conclusão de que o sistema jurídico brasileiro, composto pela Constituição, normas jurídicas e princípios jurídicos, ao lado dos

valores preambulares da Constituição, devem guiar o aplicador do direito, bem como os órgãos Legislativos e Executivos da República.

Finalmente em nosso trabalho, abordamos o modelo português de arbitragem tributária, bem como os tratados internacionais que preveem proteção ao direito à celeridade processual - Pacto de San José da Costa Rica – e o direito ao cidadão de participar do desenvolvimento econômico e social de seu país, previsto na Declaração sobre o Direito ao Desenvolvimento, que formam o sistema pelo qual o legislador e o aplicador do direito, devem permitir se inspirar, para que esse modelo alternativo de resolução de conflitos em matéria tributária seja utilizado de forma tanto a viabilizar a entrada de receita à Fazenda Pública quanto gerar segurança jurídica ao contribuinte que podem ter seu litígio resolvido em seis meses.

Assim, concluímos que dentro dos objetivos que buscamos alcançar no desenvolvimento deste trabalho, o de saber se a Lei nº 13.129/2015, que permite a administração pública direta e indireta de se utilizar da arbitragem em relação a direitos patrimoniais disponíveis, se se aplicada em matéria tributária, e conseqüentemente diminui ou não o número de processos judiciais no Brasil, concluímos que sim e de forma prodigiosa diminuirá o número de processos, especialmente na Justiça Federal de São Paulo que concentra grande representação percentual, permitindo também um maior grau de certeza na entrada de receitas à Fazenda Pública, e que sim, fomenta no país uma cultura de paz.

Quanto à eficácia da Lei entendemos que não, ela não é eficaz por lhe faltar mais elementos quanto à aplicação aos créditos tributários, para isso sugerimos nova redação ao § 1º do artigo 1º, que ficaria assim: “aplicável inclusive à litígios tributários”.

E também quanto ao limite do tema tributário sujeito à arbitragem, e quanto aos detalhes de escolha, composição e requisitos dos árbitros, bem como o valor máximo permitido par ao uso do instituto.

Tudo isso deve vir regulamentado em lei específica sobre tributação e arbitragem.

BIBLIOGRAFIA

AGRELLOS, Miguel Durhan. *O Regime de arbitragem tributária Português*. Disponível em: www.uria.com/documentos/publicaciones/3084/documento/articuloUM.pdf?id=2990. Acesso em: 23/03/2016.

ALLAND, Denis; RIALS, Stéphane. *Dicionário da Cultura Jurídica*. Tradução Ivone Castilho Benedetti; Revisão técnica Márcia Villares de Freitas. São Paulo: Editora WMF Martins Fontes, 2012.

ALEIXO, Délcio Balestero, BURLE FILHO, José Emmanuel. *Curso de Direito Administrativo*. 39ª edição. Atualizada até EC nº 71/12. Malheiros, 2013.

BONAVIDES, Paulo (*et al*). *Comentários à Constituição Federal de 1988*. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

BULOS, Uadi Lammego. *Constituição Federal Anotada*. 9ª edição. rev. e atual. até EC 57/08. São Paulo. Saraiva, 2009.

LEITE CAMPOS, Diogo. *Processo e procedimento na Lei Geral Tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário*. Disponível em: https://issuu.com/caad.arbitragem/docs/newsletter_caad_set_2014. Acesso em: 26/03/2016.

CARMONA, Carlos Alberto. *Arbitragem e Processo. Comentário à Lei nº 9.307/96*. 3ª edição. ver. e atual. e ampl. – São Paulo: atlas, 2009.

CARNEIRO, Paulo Cesar Pinheiro. Tereza Arruda Alvin Wambier (*et al.*) coordenadores. *Breves Comentários ao Novo Código de Processo Civil*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2015.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 23ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*. 7ª Edição. 8ª reimpress. Coimbra. Portugal. 2003.

CAVALCANTE, Diogo Lopes. *Arbitragem no Direito Tributário* (<http://jus.com.br/artigos/22689/direito-tributario-e-arbitragemno->). Acesso em: 23/03/2016.

DAVID, René. *Os grandes sistemas do direito contemporâneo*; Tradução Hermínio A. Carvalho. 2ª edição. São Paulo: Martins Fontes. 1993.

DE SANTI, Eurico Marcos Diniz. *Transação e arbitragem no direito tributário: paranóia ou mistificação*. Disponível em: <<http://www.transparencia.org.br/docs/des_anti.pdf>>. Acesso em 19/12/2013.

DELGADO, José Augusto. *A Arbitragem no Brasil - Evolução Histórica e Conceitual*. Disponível em: <<http://www.escolamp.org.br/arquivos/22_05.pdf>>. Texto de 2011. Acesso em 19/12/2013.

DI PIETRO, Maria Silvia Zanella. *Direito Administrativo*. 26ª ed. São Paulo. Atlas, 2013.

COSTA FRANCISCO, Ana Mafalda. Disponível em: http://repositorio.ucp.pt/bitstream/10400.14/11975/1/DISSERTA%C3%87%C3%83O_ARBITRAGEM%20TRIBUT%C3%81RIA!.pdf Acesso em: 29/09/2015.

FERREIRA, Rogério M. Fernandes; JÚDICE, José Miguel. *A Arbitragem Fiscal: Defeitos e Virtudes*. Disponível em: <<http://www.josemigueljudice-arbitration.com/xms/files/03_ARTIGO_CONFERENCIAS_JMJ/01_Artigos_JMJ/arbitragem_fiscal_.jmj_e_rff.pdf>>. Acesso em 19/12/2013.

FIGUEIRAS, Cláudia Sofia Melo. *Arbitragem em matéria tributária: à semelhança do modelo administrativo?*. Disponível em: <http://repositorium.sdum.uminho.pt/handle/1822/19318>. Acesso em: 23/03/2016.

GASPARINI, Diógenes. *Direito Administrativo*. 17ª edição, atualizada por Fabricio Motta. São Paulo: Saraiva, 2012.

GUIMARÃES, Vasco Branco. *A arbitragem fiscal em Portugal: teoria e prática*. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=-YmdxezsFdA>. Acesso em: 23/03/2016.

HELENA COSTA, Regina. *Curso de Direito Tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*. 2ª ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2012.

MAXIMILIANO, Carlos. *Comentários a Constituição de 1891*. Prefácio Eros Grau. Brasília: Senado Federal, Conselho Editorial, 2005.

MENDONÇA LOPES, Paulo Guilherme de; RIOS, Patrícia. *Justiça no Brasil: 200 anos de história*. São Paulo, Conjur Editorial, 2009.

MENDONÇA, Priscila Faricelli de. *Transação e Arbitragem nas controvérsias tributárias*. Disponível em: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-12022014-135619/>. Acesso em: 23/03/2016.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 39ª edição. Malheiros, 2013.

MORAES E CASTRO, Leonardo Freitas; RÊGO MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do. *Direito Tributário e Arbitragem: uma análise da possibilidade e dos óbices ao juízo arbitral*

em matéria tributária no Brasil. in: Revista de Arbitragem e Mediação, Ano 6, n.º 23, outubro/2009. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009.

MOREIRA NETO, Diogo Figueiredo. Curso de Direito Administrativo. Parte introdutória e parte especial. Rio de Janeiro: Ed. Forense, 2009.

MIRANDA, Jorge; MARQUES DA SILVA, Marco Antonio (coordenação). *Tratado Luso-Brasileiro da Dignidade Humana*. São Paulo: Quartier Latin, 2009.

NABAIS, José Casalta. *Reflexão sobre a introdução da Arbitragem Tributária*. in: Revista da PGFN, 2010. Disponível em: << <http://www.pgfn.fazenda.gov.br/revista-pgfn/revista-pgfn/ano-i-numero-i/casalta.pdf>>>. Texto de 2010. Acesso em 19/12/2013.

NAVARRO COELHO, Sacha Calmon. *Curso de Direito Tributário*. 12ª Edição. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2012.

NERY JUNIOR, Nelson, Andrade Nery, Rosa Maria de. *Comentário ao Código de Processo Civil*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2015.

PINHEIRO CARNEIRO, Cesar. *Breves Comentários ao Novo Código de Processo Civil*. Tereza Arruda Alvin Wambier (et al.) coordenadores. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2015.

POMBO, Bárbara. *Arbitragem e Transações Tributárias*. Disponível em: <http://jota.uol.com.br/luz-fim-tunel-arbitragem-e-transacao-tributaria>. Acesso em: 28/03/2016.

PROJETO DE LEI N.º 2412, DE 2007 - Dispõe sobre a execução administrativa da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios, de suas respectivas autarquias e fundações públicas, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=BF8E3FFB8157DB77E0392899782679DE.node1?codteor=522170&filename=PL+2412/2007>>. Acesso em 19/12/2013.

PROJETO DE LEI N.º 5082, DE 2009 - Dispõe sobre transação tributária, nas hipóteses que especifica, altera a legislação tributária e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?c

ROLIN, João Dácio. *Arbitragem em direito tributário*. Disponível em: http://www.euroarbitragem.com.br/pt/anexo/a_arbitragem_em_direito_tributario.pdf. Acesso em: 23/03/2016.

REGO MONTEIRO, Alexandre Luiz Moraes do. MORAES E CASTRO, Leonardo Freitas de. *Direito Tributário e arbitragem: uma análise da possibilidade e dos óbices ao juízo*

arbitral em matéria tributária no Brasil. Revista tributária e de finanças públicas. Ano 17-88-setembro-outubro 2009.

SANTIAGO, Rafael da Silva. Desjudicialização da cobrança de tributos: um caminho para a consolidação dos direitos humanos no âmbito da tributação. Disponível em: <http://www.revistartj.org.br/ojs/index.php/rtj/article/view/1>. Acesso em: 23/03/2016.

SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. *Arbitragem em Direito Tributário*. in: Revista da EMERJ, v. 11, n.º 43. Rio de Janeiro, 2008. p. 218-232.

SZKLAROWSKY, Leon Frejda. *Arbitragem na área tributária*. Disponível em: <<<http://www.egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/anexos/21214-21215-1-PB.pdf>>>. Acesso em 19/12/2013.

TORRES, Heleno Taveira. Portugal tem exemplo aplicável de arbitragem em discussões fiscais. Disponível em: <http://www.conjur.com.br/2014-ago-07/portugal-exemplo-aplicavel-arbitragem-discussoes-fiscais>. Acesso em: 26/03/2016.

YURGEL, Ana Paula Olinto. *Arbitragem Tributária em Portugal: possibilidade de inserção do instituto no Direito Brasileiro*. Disponível em: <http://ie.org.br/site/ieadm/arquivos/cmanoticiaarquivo307.pdf>. Acesso em: 23/03/2016