

## **ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA NO BRASIL: UMA ALTERNATIVA EFETIVA AO CONTENCIOSO JUDICIAL E ADMINISTRATIVO?**

## **TAX ARBITRATION IN BRAZIL: AN EFFECTIVE ALTERNATIVE TO JUDICIAL AND ADMINISTRATIVE LITIGATION?**

## **ARBITRAJE TRIBUTARIO EN BRASIL: ¿UNA ALTERNATIVA EFICAZ AL LITIGIO JUDICIAL Y ADMINISTRATIVO?**

 <https://doi.org/10.56238/arev7n6-234>

**Data de submissão:** 20/05/2025

**Data de publicação:** 20/06/2025

**Bruno Tavares Padilha Bezerra**

Doutor em Direito Pela Universidade do País Vasco (UPV)

E-mail: [bruno.padilha@ufrn.br](mailto:bruno.padilha@ufrn.br)

Lattes: <http://lattes.cnpq.br/6203904592267278>

**Nicole Coimbra Souza Mesquita**

Graduanda em Direito pela Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN)

E-mail: [nicolesmesquita@gmail.com](mailto:nicolesmesquita@gmail.com)

Lattes: <https://lattes.cnpq.br/1345512387044258>

**Victória Arraes Paim**

Graduanda em Direito pela Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN)

E-mail: [victoria.arraes.117@ufrn.edu.br](mailto:victoria.arraes.117@ufrn.edu.br)

Lattes: <http://lattes.cnpq.br/1993533799790039>

### **RESUMO**

O presente ensaio procura tratar da viabilidade da arbitragem tributária no Brasil, considerando sua aplicabilidade, desafios e benefícios no contexto jurídico e econômico nacional. O contencioso tributário brasileiro por vezes enfrenta obstáculos no que concerne à morosidade e sua complexidade estrutural, o que é fator propiciador de lides entre contribuintes e fisco. Portanto, em meio ao cenário de descompasso da justiça fiscal, a arbitragem tributária se apresenta como um mecanismo alternativo para a resolução desses litígios, o que pode propiciar maior celeridade, especialização técnica e eficiência na resolução de disputas. Para tanto, adota-se uma abordagem quali-quantitativa, buscando ilustrar as dificuldades enfrentadas pelo Judiciário no âmbito tributário, além de apresentar alternativas e referências internacionais, com ênfase na possibilidade de implementação dos tribunais arbitrais na esfera fiscal brasileira.

**Palavras-chave:** Arbitragem tributária. Contencioso fiscal. Resolução de litígios. Celeridade processual. Tribunais arbitrais.

### **ABSTRACT**

This essay examines the viability of tax arbitration in Brazil, considering its applicability, challenges and advantages in the national legal and economic context. Brazilian tax litigation is often characterized by lengthy and structurally complex processes, a factor that leads to disputes between taxpayers and tax authorities. In this context, tax arbitration emerges as a potential solution, offering the promise of enhanced efficiency, technical expertise, and expediency in resolving such disputes. To

this end, a dual approach is adopted, integrating qualitative and quantitative elements. This approach aims to shed light on the challenges encountered by the Judiciary in the tax sphere. It also presents alternatives and international references, emphasizing the feasibility of establishing arbitration courts within the Brazilian tax system.

**Keywords:** Tax litigation. Dispute resolution. Procedural speed. Arbitration courts.

## RESUMEN

Este ensayo busca abordar la viabilidad del arbitraje fiscal en Brasil, considerando su aplicabilidad, desafíos y beneficios en el contexto jurídico y económico nacional. El litigio fiscal brasileño a veces enfrenta obstáculos debido a su lentitud y complejidad estructural, lo cual genera disputas entre contribuyentes y autoridades fiscales. Por lo tanto, en un escenario de desequilibrio en la justicia fiscal, el arbitraje fiscal se presenta como un mecanismo alternativo para la resolución de estas disputas, que puede brindar mayor celeridad, especialización técnica y eficiencia en la resolución de controversias. Para ello, se adopta un enfoque cualitativo y cuantitativo, buscando ilustrar las dificultades que enfrenta el Poder Judicial en el ámbito tributario, además de presentar alternativas y referencias internacionales, con énfasis en la posibilidad de implementar tribunales de arbitraje en el ámbito tributario brasileño.

**Palabras clave:** Arbitraje fiscal. Litigios fiscales. Resolución de disputas. Agilidad procesal. Tribunales de arbitraje.

## 1 INTRODUÇÃO

Do latim *tributariūs*<sup>1</sup>, origina-se o termo que designa o ramo do Direito responsável pela regulamentação da arrecadação e gestão dos tributos: o Direito Tributário. A etimologia da palavra remete à noção de "aquele que está sujeito a pagar tributo" ou "que é relativo a tributo", desvelando a função medular da tributação na organização financeira do Estado. Contudo, se por um lado a tributação é fator base para a manutenção das estruturas públicas, por outro, sua configuração frequentemente é ligada à origem de litígios entre fisco e contribuintes.

Nesse contexto, o projeto de uma arbitragem em matéria tributária surge como uma alternativa viável para driblar as contrariedades e inconsistências presentes nos processos judiciais e administrativos voltados à resolução de disputas fiscais. A crescente demanda por mecanismos mais céleres, eficazes e imparciais reflete a necessidade de soluções que sejam compatíveis tanto com os interesses da Administração Pública quanto à proteção dos direitos do contribuinte.

Desta feita, o presente ensaio tem como intuito analisar a viabilidade da arbitragem tributária no Brasil e examinar seus efeitos na eficiência da administração tributária, bem como adotar uma abordagem comparativa com destaque para experiências bem-sucedidas como da arbitragem em Portugal. Busca-se, assim, compreender os benefícios e desafios dessa modalidade de resolução de conflitos no contexto brasileiro, considerando sua adequação ao ordenamento jurídico nacional, seu potencial contribuição para a celeridade e eficiência na resolução de litígios fiscais e os reflexos para os direitos dos contribuintes e para o interesse público.

Haja vista que não há Diploma legal em vigor que trate especificamente da arbitragem tributária, tomar-se-á para estudo o Projeto de Lei nº 2.486/2022<sup>2</sup>, em tramitação na Câmara, o qual dispõe sobre a arbitragem em matéria tributária e aduaneira. Além disso, será analisado o PL nº 4.468/2020<sup>3</sup>, que viabiliza a instauração de arbitragem especial tributária para solucionar controvérsias relativas a matérias de fato no curso de fiscalização ou à quantificação de crédito decorrente de decisão judicial transitada em julgado, estabelecendo, ainda, as condições para seu processamento, bem como as diretrizes sobre o tribunal arbitral, o compromisso arbitral, o laudo arbitral e a ação de anulação deste.

<sup>1</sup> MICHAELIS. Dicionário Michaelis Online. Disponível em: <https://michaelis.uol.com.br/busca?id=2aQe5>. Acesso em: 1 abr. 2025.

<sup>2</sup> BRASIL. Projeto de Lei nº 2486, de 2022. Dispõe sobre [...]. Congresso Nacional. Disponível em: <https://www.congressonacional.leg.br/materias/materias-bicamerais/-/ver/pl-2486-2022>. Acesso em: 1 abr. 2025.

<sup>3</sup> BRASIL. Projeto de Lei do Senado nº 144536. Senado Federal. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/144536>. Acesso em: 1 abr. 2025.

## 2 METODOLOGIA

Quanto à metodologia aplicada neste trabalho, destacam-se alguns elementos essenciais: método, a abordagem e os procedimentos técnicos adotados. O estudo em lume se caracteriza como dedutivo e traz uma análise comparativa, uma vez que explora diferentes modelos adotados, com especial atenção à experiência de Portugal. A abordagem adotada é quali-quantitativa, pois mescla uma pesquisa qualitativa da legislação, doutrina e jurisprudência com dados quantitativos sobre a aplicação da arbitragem tributária em diferentes contextos.

No que concerne aos procedimentos técnicos, a pesquisa é bibliográfica, baseando-se em uma ampla gama de fontes, que engloba portais acadêmicos como Google Acadêmico, CAPES Periódicos, bem como os repositórios da Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa (FDUL) e da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo (USP). Para isso, foram consideradas publicações nos idiomas português e inglês, a fim de ampliar o escopo da pesquisa, permitindo a análise de experiências internacionais e diferentes perspectivas e contribuições sobre o tema.

Portanto, o presente trabalho se propõe a solucionar as seguintes questões: a arbitragem tributária é viável no Brasil? Quais são os principais obstáculos para a implementação da arbitragem tributária no Brasil? Como a experiência da arbitragem tributária em Portugal pode servir de referência para o Brasil? A arbitragem tributária está em conformidade com o ordenamento jurídico brasileiro? Em que medida a implementação da arbitragem tributária pode tornar o Brasil um ambiente mais atrativo para investimentos domésticos e estrangeiros, promovendo maior segurança jurídica e eficiência na resolução de conflitos tributários?

## 3 O CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO NO BRASIL: PROBLEMAS E DESAFIOS

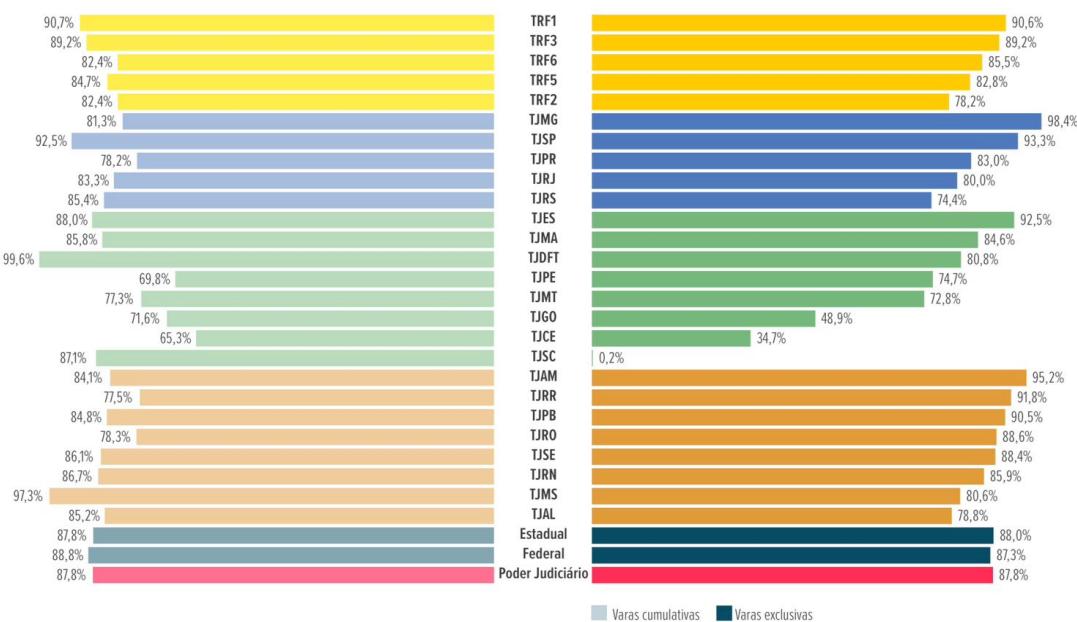
À luz da realidade tributária nacional, evidencia-se que o contencioso tributário se configura como um dos mais complexos e onerosos sistemas de litígios fiscais, refletindo diretamente na segurança jurídica e na eficiência da arrecadação estatal. A elevada litigiosidade, impulsionada por um ordenamento jurídico fragmentado e por sucessivas alterações normativas, compromete a previsibilidade das relações tributárias e fomenta a proliferação de disputas, sobrepondo o Poder Judiciário e retardando a prestação jurisdicional.

No plano das considerações iniciais, é possível verificar que a execução fiscal ocupa posição central nesse contexto, representando parcela substancial das demandas em trâmite no Judiciário. De acordo com dados do Conselho Nacional de Justiça, os processos dessa natureza correspondem a 31,4% do total de casos pendentes e 59,5% das execuções não resolvidas, revelando impacto significativo na estrutura judiciária (CNJ, 2024).

Conforme demonstrado, a Lei nº 6.830/1980, a qual dispõe sobre a cobrança judicial da dívida ativa da Fazenda Pública, encontra-se descompassada com a realidade tributária brasileira, haja vista que menos de 10% das multas tributárias são resolvidas, o que traduz uma política fiscal defasada (Machado, 2018).

Observa-se que, ainda que varas especializadas tenham sido instituídas para lidar com tais demandas, como ocorre nos Tribunais de Justiça de São Paulo, Rio de Janeiro e no TRF3, onde 54% dos processos de execução fiscal tramitam nessas unidades, a taxa de congestionamento ou permanece alarmante, atingindo 87,8% e equiparando-se à das varas cumulativas. Com efeito, nota-se que a especialização, embora relevante para a organização interna do Poder Judiciário, não tem se revelado suficiente para conferir maior celeridade e eficiência ao processamento das execuções fiscais, conforme se verifica na jurimetria a seguir:

Tabela 1: Taxa de congestionamento das varas exclusivas de execução fiscal ou fazenda pública.



Fonte: Conselho Nacional de Justiça<sup>4</sup>

Não se pode olvidar que a ineficácia dos mecanismos de cobrança estatal acarreta impactos que transcendem a esfera estritamente fiscal, atingindo diretamente a atividade econômica. Empresas com passivos tributários elevados encontram severas dificuldades para manter a regularidade fiscal, acessar linhas de crédito e participar de processos licitatórios, o que restringe sua competitividade e limita o crescimento do setor produtivo. Em razão disso, a morosidade processual não apenas enfraquece a

<sup>4</sup> CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA (CNJ). Justiça em números 2024 / Conselho Nacional de Justiça. Brasília: CNJ, 2024.

arrecadação estatal, mas também compromete o desenvolvimento econômico e a estabilidade do ambiente de negócios.

Em consonância com a doutrina de Miranda (2022), a gestão eficiente do contencioso tributário deve ser pautada na cooperação entre os entes administrativos e judiciais, a fim de minimizar a litigiosidade excessiva e otimizar a arrecadação. Na tessitura dos fatos apresentados, torna-se premente a necessidade de reformulação dos mecanismos de cobrança, com o fortalecimento de meios alternativos de solução de litígios, a exemplo da transação tributária, instituída pela Lei nº 13.988/2020 (Brasil, 2020).

Os princípios constitucionais tributários desempenham um papel essencial na estruturação e interpretação do sistema normativo, conferindo-lhe coerência e unidade. Funcionam como vetores que orientam a aplicação das normas, estabelecendo diretrizes fundamentais para a limitação do poder de tributar e a garantia dos direitos dos contribuintes. Alguns desses princípios encontram-se expressamente delineados no texto constitucional, enquanto outros, embora não formalmente enunciados, decorrem logicamente do ordenamento jurídico, sendo identificados por meio de um processo interpretativo mais aprofundado. Independentemente da forma como se apresentam, possuem influência determinante na conformação das normas tributárias, agindo como elementos de agregação e organização do sistema jurídico-fiscal. Dessa forma, ao delimitar o alcance e a interação das regras, proporcionam segurança jurídica e previsibilidade na aplicação do direito tributário, assegurando que a atividade estatal de arrecadação ocorra dentro dos limites estabelecidos pelo ordenamento jurídico vigente (Carvalho, 2007).

No tocante à indisponibilidade do crédito tributário, trata-se de um princípio fundamentado na supremacia do interesse público, vedando qualquer forma de renúncia fiscal por parte do Estado. Tal diretriz tem como objetivo garantir a estabilidade das contas públicas e assegurar o financiamento das atividades estatais. Convém ressaltar que a rigidez excessiva na interpretação deste princípio impõe obstáculos à adoção de métodos alternativos para a resolução de litígios fiscais, resultando no acúmulo de processos no contencioso tributário e comprometendo a efetividade da arrecadação.

A resistência à implementação de mecanismos extrajudiciais, como a mediação, a conciliação e a arbitragem, decorre da concepção tradicional de que o crédito tributário possui natureza indisponível, impedindo qualquer forma de transação entre o Fisco e o contribuinte. A interpretação estrita dessa premissa inviabiliza soluções mais céleres e eficientes para controvérsias fiscais, conduzindo à judicialização de demandas que poderiam ser solucionadas na esfera administrativa. Ademais, a ausência de um marco normativo consolidado para tais instrumentos reforça a insegurança jurídica e impede avanços na modernização da governança tributária.

Dessa maneira, os fundamentos que justificam a indisponibilidade absoluta do crédito tributário devem ser reavaliados à luz da necessidade de aprimoramento do sistema fiscal. A incorporação de meios alternativos de resolução de conflitos tributários tem se mostrado uma prática adotada em diversas jurisdições, permitindo que o Estado atue estrategicamente para reduzir o volume de demandas judiciais e assegurar uma arrecadação mais célere e eficaz.

### 3.1 MÉTODOS ATUAIS DE RESOLUÇÃO DE CONFLITOS TRIBUTÁRIOS

A vida em sociedade inevitavelmente gera conflitos de interesse, sendo certo que, em muitas situações, as partes envolvidas não conseguem, por meios próprios, alcançar uma solução justa e equilibrada. Diante dessa realidade, o Estado assumiu o dever de garantir a tutela dos interesses coletivos, exercendo sua função jurisdicional para dirimir controvérsias de forma legítima e imparcial.

Assim, no âmbito do Estado Democrático de Direito, a autotutela não se mostra admissível, cabendo ao Poder Público a responsabilidade de solucionar litígios, ainda que sua decisão vá de encontro à vontade dos particulares, consolidando o conceito de jurisdição como expressão do poder estatal na pacificação das relações jurídicas (Simini, Araújo e Borges, 2015).

A análise do processo administrativo fiscal revela que, embora concebido como um meio célere e menos oneroso para a resolução de disputas tributárias, sua operacionalização apresenta obstáculos que comprometem sua efetividade. A alta litigiosidade e o congestionamento dos tribunais administrativos decorrem da excessiva formalização dos procedimentos e da ausência de mecanismos eficazes de uniformização jurisprudencial. A inexistência de uma vinculação obrigatória às decisões judiciais firmadas em sede de repetitivos e súmulas vinculantes gera insegurança jurídica, promovendo decisões contraditórias que incentivam a judicialização de controvérsias passíveis de solução na esfera administrativa (Santos, 2022).

A Lei de Execuções Fiscais foi concebida com a finalidade precípua de conferir maior eficiência ao procedimento de cobrança dos créditos da Fazenda Pública, buscando simplificar o processo, conferir maior celeridade à tramitação e estabelecer um controle administrativo prévio da legalidade na constituição da dívida ativa. Em teoria, a legislação pretendia dotar o Estado de um instrumento ágil e moderno, reduzindo a sobrecarga do Poder Judiciário e permitindo uma execução mais célere e eficaz. No entanto, na realidade prática, verifica-se que os objetivos idealizados não foram plenamente concretizados, uma vez que a execução fiscal tornou-se um dos maiores gargalos do sistema judiciário (Szklarowsky, 1997).

A sobrecarga do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) exemplifica muito bem essa problemática. A estrutura desse tribunal administrativo não acompanha o volume crescente de

processos, resultando em julgamentos que se estendem por anos. Ademais, a Operação Zelotes comprometeu significativamente a credibilidade das decisões proferidas na esfera administrativa fiscal, incentivando os contribuintes a recorrerem ao Poder Judiciário, ainda que, em muitos casos, a via administrativa pudesse oferecer uma solução adequada e eficaz (Brechbühler, 2021).

À luz dos desdobramentos que revelam a fragilidade dos mecanismos de controle da administração tributária, a Operação Zelotes, deflagrada pela Polícia Federal em 2015, revelou um dos mais notórios esquemas de corrupção no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF). As investigações trouxeram à tona uma rede ilícita de manipulação de julgamentos administrativos, na qual grandes conglomerados econômicos, por intermédio de intermediários e escritórios de advocacia, efetuavam pagamentos indevidos a conselheiros do CARF, visando à anulação ou à expressiva redução de débitos tributários bilionários.

Superada a explanação acerca do processo administrativo fiscal e suas atuais implicações, procede-se à análise da transação tributária e de seus impactos no contencioso fiscal. A introdução da transação tributária pela Lei nº 13.988/2020 representou um marco na tentativa de modernização dos métodos de resolução de conflitos fiscais. Diferentemente dos tradicionais parcelamentos, que não admitem reduções sobre o montante principal do débito, esse instituto permite concessões recíprocas entre Fisco e contribuinte, viabilizando a negociação de descontos sobre juros e multas, bem como a flexibilização da forma de pagamento.

Trata-se, portanto, de um ato bilateral, no qual ambas as partes da relação jurídica devem ceder parcialmente em suas pretensões para viabilizar o acordo. Conforme destaca Sacha Calmon Navarro Coêlho, a transação exige concessões mútuas, pois, caso apenas uma das partes renuncie a determinada exigência, não há transação propriamente dita, mas um ato unilateral destinado a persuadir a outra parte (Coêlho, 2015).

Além de representar uma solução negociada para litígios tributários, a transação também possui um efeito jurídico relevante sobre o crédito tributário. O autor Luís Eduardo Schoueri esclarece que a transação implica novação, extinguindo o crédito tributário originalmente existente e dando origem a um novo crédito, nos termos do artigo 171 do Código Tributário Nacional (Schoueri, 2013).

Não obstante a inovação que caracteriza a transação tributária, sua implementação enfrenta desafios substanciais. As restrições impostas aos critérios de adesão limitam significativamente seu alcance, excluindo um contingente relevante de contribuintes da possibilidade de usufruir desse mecanismo. Ademais, a excessiva burocratização na formalização dos acordos, aliada à resistência de setores da administração pública em flexibilizar a indisponibilidade do crédito tributário, compromete

a plena efetividade desse instituto, dificultando sua consolidação como instrumento eficaz de redução da litigiosidade fiscal.

Por fim, passa-se à análise da mediação e da conciliação tributária, mecanismos que surgem como alternativas promissoras para otimizar a resolução de disputas fiscais e conferir maior eficácia à pacificação dos litígios tributários. Em Portugal, a adoção da arbitragem tributária demonstrou resultados positivos na redução do acúmulo de processos nos tribunais, incentivando a resolução consensual entre Fisco e contribuintes (Brechbühler, 2021). No Brasil, contudo, a ausência de regulamentação específica e a interpretação restritiva dos princípios da legalidade e da indisponibilidade do crédito tributário dificultam a implementação dessas ferramentas.

A mediação tributária, ao ser prevista em legislação própria ou decreto-lei autorizado, insere-se no ordenamento jurídico sem comprometer os princípios estruturantes da legalidade tributária e administrativa. Ao invés de representar uma flexibilização indevida da atuação estatal, constitui um mecanismo de pacificação de litígios que respeita os limites normativos impostos à Administração Tributária. Dessa forma, sua implementação pode ocorrer sem que haja qualquer desrespeito à legalidade dos atos administrativos ou à rigidez do sistema tributário, conferindo maior dinamismo e eficiência à resolução de controvérsias fiscais (Figueiras, 2016).

Entretanto, a cultura adversarial enraizada na administração tributária e a falta de uma estrutura institucional adequada inviabilizam sua aplicação em larga escala. Da mesma forma, a conciliação tributária, baseada na negociação direta entre Fisco e contribuinte, enfrenta resistência por parte das autoridades fiscais, que receiam que a ampliação dessas práticas possa comprometer a arrecadação pública.

De fato, a arbitragem, a mediação e a transação tributária, embora compartilhem o objetivo de reduzir a litigiosidade e conferir maior eficiência à resolução de controvérsias, distinguem-se em aspectos essenciais. Enquanto a mediação consiste em um procedimento voluntário de negociação conduzido por um terceiro imparcial, sem caráter vinculativo, a arbitragem implica a delegação da decisão a um tribunal arbitral, cuja sentença tem força vinculativa e efeito equivalente ao de uma decisão judicial. Já a transação tributária, prevista na Lei nº 13.988/2020, caracteriza-se por concessões mútuas entre Fisco e contribuinte, visando à regularização de débitos fiscais mediante condições negociadas.

#### **4 ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA: FUNDAMENTOS E APLICABILIDADE**

A etimologia da palavra "arbitragem" deriva do latim *arbiter*, cujo significado corresponde a "juiz" ou "jurado". Tal origem remonta ao direito romano, no qual o *arbiter* ou *iudex* era um sujeito

idôneo, sem vínculo com a estrutura estatal imperial, responsável por julgar a lide após a preparação da ação pelo pretor. Assim, evidencia-se que a arbitragem, desde seus primórdios, já se configurava como um mecanismo de solução de controvérsias caracterizado pela autonomia e imparcialidade do julgador (Queiroz Júnior e Nascimento, 2014).

No que tange à evolução histórica da arbitragem no Brasil, Fux traça um panorama abrangente, remontando à Constituição Imperial de 1824, que já reconhecia esse mecanismo como alternativa à jurisdição estatal. O Código Comercial de 1850 reafirmou essa possibilidade, conferindo maior segurança à solução privada de disputas comerciais. Contudo, somente com a promulgação da Lei de Arbitragem de 1996 é que se verificou um marco regulatório sólido, impulsionado pela reforma de 2015, que consolidou a arbitragem como método jurisdicional plenamente integrado ao ordenamento jurídico brasileiro (Fux, 2022).

A arbitragem tributária foi incorporada ao ordenamento jurídico português na segunda metade do século XX, sendo posteriormente analisada em diversas decisões do Tribunal Constitucional. O debate sobre a compatibilidade do mecanismo com o sistema de garantias judiciais previstas na Constituição envolve duas questões centrais. De um lado, avalia-se a arbitragem como meio alternativo de solução de litígios e sua legitimidade dentro do sistema jurídico português. De outro, examina-se de que maneira a Constituição assegura que as garantias judiciais sejam respeitadas nos procedimentos arbitrais. O tema leva à necessidade de questionamentos sobre a possibilidade de afastamento de normas inconstitucionais por árbitros e sobre a viabilidade de controle pelo Tribunal Constitucional (Violante, 2016).

No cenário internacional, surgem desafios adicionais, pois, além da necessidade de garantir a supremacia da Constituição, há o enfrentamento de conflitos normativos entre diferentes países e o dever de respeitar a soberania dos ordenamentos jurídicos envolvidos. Em Portugal, a Constituição reconhece de forma expressa a arbitragem como jurisdição legítima, o que permite aos tribunais arbitrais solucionar litígios e, quando necessário, afastar normas contrárias a preceitos constitucionais (Violante, 2016).

O modelo português de fiscalização da constitucionalidade se distingue de outras experiências internacionais ao combinar um sistema de controle difuso em casos concretos com um mecanismo concentrado para fiscalização abstrata. Enquanto a tradição europeia, inspirada no modelo austríaco, reserva a um único tribunal o monopólio da jurisdição constitucional, o ordenamento português concede a todos os juízes acesso direto à Constituição. Ainda assim, a prerrogativa de afastar normas inconstitucionais permanece sob a competência exclusiva do Tribunal Constitucional. Nos casos em

que um juiz se depara com uma norma cuja validade é questionada, o processo pode ser suspenso para que a decisão final seja tomada pelo órgão constitucional (Violante, 2016).

No Brasil, cumpre destacar que a arbitragem foi formalmente regulamentada pela Lei nº 9.307/1996, legislação que, nos moldes da modernização do direito, incorporou princípios fundamentais do instituto, tais como a autonomia da vontade das partes, a celeridade processual e a confidencialidade. Diante desse marco normativo, a evolução da arbitragem ganhou novo fôlego com a Lei nº 13.129/2015, a qual aprimorou o arcabouço jurídico ao conferir maior segurança jurídica ao procedimento, bem como ampliou suas hipóteses de aplicação e consolidou seu papel como ferramenta legítima para a solução de litígios, inclusive no âmbito da administração pública.

No que concerne aos princípios norteadores da arbitragem, destacam-se a autonomia da vontade, que permite às partes definirem a forma e os limites do procedimento arbitral, e a competência-competência, segundo a qual cabe ao próprio tribunal arbitral decidir sobre sua jurisdição. Ademais, não se pode olvidar que a boa-fé e a imparcialidade se impõem como elementos essenciais, assegurando um processo equitativo e em plena consonância com os ditames do devido processo legal.

Sob essa ótica, apesar de sua natureza contratual, a arbitragem não se desenvolve à margem da estrutura estatal, uma vez que sua validade e eficácia dependem de um arcabouço normativo que lhe confere legitimidade e assegura seu funcionamento (Fux, 2022).

Diante do exposto, Marques demonstra que a arbitragem constitui uma alternativa ao processo judicial, caracterizando-se pela flexibilidade procedural, pela especialização dos árbitros e pela maior celeridade na resolução de disputas. A necessidade de um compromisso arbitral firmado entre as partes, a possibilidade de sigilo e a liberdade na escolha das normas aplicáveis conferem à arbitragem um modelo mais ajustável às particularidades de cada conflito (Marques, 2015).

Contudo, apesar de suas vantagens, Marques ressalta que a arbitragem possui limitações, uma vez que se restringe a direitos patrimoniais disponíveis e impõe custos elevados, o que pode dificultar seu acesso. Em contrapartida, o processo judicial continua a ser o caminho natural para a resolução de litígios, abrangendo um espectro mais amplo de matérias e garantindo a gratuidade jurisdicional àqueles que necessitam. Dessa forma, a escolha entre arbitragem e jurisdição estatal deve levar em conta não apenas a natureza do conflito, mas também as circunstâncias e necessidades das partes envolvidas (Marques, 2015).

Portanto, mais do que discutir se a arbitragem tributária é boa ou ruim, o que realmente importa é debater como ela será estruturada.

## **5 DIREITO COMPARADO: Experiências Internacionais de Arbitragem Tributária**

### **5.1 ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA NA UNIÃO EUROPEIA**

Face à gradual interconexão entre diferentes jurisdições e suas repercussões na tributação internacional, especialmente no que toca à dupla tributação, torna-se cada vez mais necessária a adoção de mecanismos extrajudiciais eficazes para a resolução de conflitos, a fim de lidar com o aumento dos litígios de alcance global de modo célere e eficiente.

Segundo os estudo de Altman (2006), em meados do século XX, a resolução de disputas em tratados de tributação da renda consolidou-se por meio do Procedimento Amigável (*Mutual Agreement Procedure – MAP*), um método que foi bastante utilizado e teve como base a Convenção Modelo da OCDE, que é a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico. Tal modelo serviu como referência para diversos países e blocos econômicos, como a União Europeia, a qual lançou mão de mecanismos para propiciar uma maior segurança jurídica e previsibilidade aos contribuintes.

O procedimento amigável funciona como um mecanismo de cooperação entre os Estados contratantes, com intuito de proporcionar uma solução conjunta para disputas levantadas pelo contribuinte, especialmente quando há divergências na forma como o acordo bilateral é aplicado ou interpretado.

Contudo, mostrou-se notadamente ineficiente, por não prever consequências diretas nem mecanismos para superar a falta de consenso entre os Estados na resolução do conflito, o que pode, inclusive, resultar na ausência de um acordo entre as partes envolvidas, bem como comprometer a celeridade processual, pois as negociações podem se prolongar demasiadamente. Em meio à conjuntura, mostrou-se essencial a consideração de um sistema de arbitragem, tendo em vista a ineficiência do procedimento amigável. (Alves, 2020)

O primeiro marco legislativo da União Europeia voltado à resolução de litígios fiscais foi a Diretiva 90/436/CEE, designada como “Convenção de Arbitragem da União Europeia”, aprovada em 1990. Elaborada para mitigar a dupla tributação em operações transfronteiriças, a Convenção se aplica especialmente a ajustes de lucros entre empresas associadas, evitando distorções econômicas no mercado interno europeu.

A solução proposta combina um procedimento amigável entre as autoridades fiscais envolvidas e, na falta de consenso, um mecanismo de arbitragem obrigatório que assegura a eliminação da dupla tributação dentro de prazos pré-determinados.

Para prevenir que as negociações entre as administrações fiscais perdurem em demasia, a Convenção concebe um procedimento arbitral estruturado. Assim, caso os Estados-Membros não efetuem um acordo dentro do prazo de dois anos, contados a partir da submissão do caso a uma das

autoridades competentes, será formada uma comissão consultiva de arbitragem, responsável por emitir um parecer sobre o litígio no prazo de seis meses a partir da data em que a questão lhe tenha sido apresentada. Após a emissão deste parecer, as autoridades competentes dos Estados envolvidos dispõem de seis meses para adotar uma decisão que elimine a dupla tributação. Embora possam divergir do parecer da comissão consultiva, caso não cheguem a um consenso, o parecer torna-se vinculativo. (Alves, 2020)

Adicionalmente, a Convenção dispõe que o procedimento amigável seja esgotado antes da arbitragem. Conforme aduz Dourado (2023), considerando o artigo 7º da Diretiva 90/436/CEE, se os Estados-Membros não chegarem a um acordo sobre a eliminação da dupla tributação internacional resultante da aplicação de preços de transferência, a arbitragem torna-se obrigatória, com a constituição da comissão consultiva. Tal obrigatoriedade se baseia na necessidade de garantir a tributação singular dentro do mercado interno da União Europeia. Quando um Estado-Membro realiza ajustes nos preços de transferência que resultam em dupla tributação, essa conjuntura deve ser corrigida, pois, do contrário, existiria uma restrição às liberdades fundamentais previstas no Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (TFUE).

Nesse ínterim, destaca-se a Diretiva (UE) 2017/1852<sup>5</sup>, que representa um aperfeiçoamento em relação à Convenção de Arbitragem da União Europeia de 1990. Pode-se dizer que sua área de abrangência é maior, pois conforme preconiza seu artigo 1º, “são estabelecidas regras relativas a um mecanismo de resolução de litígios entre Estados-Membros que decorram da interpretação e aplicação de acordos e convenções que tratam da eliminação da dupla tributação dos rendimentos e, se aplicável, do capital”.

Além do mais, introduziu uma mudança de paradigma ao promover a implementação do Comitê Permanente. Seu artigo 10º estabelece que as autoridades competentes dos Estados-Membros podem optar por constituir uma Comissão de Resolução Alternativa de Litígios nessa modalidade. Também é possível que os Estados-Membros adotem outros mecanismos de resolução de conflitos, como a arbitragem de oferta definitiva, conhecida como arbitragem da última melhor oferta.

<sup>5</sup> UNIÃO EUROPEIA. Diretiva (UE) 2017/1852 do Conselho, de 10 de outubro de 2017, relativa aos mecanismos de resolução de litígios em matéria fiscal na União Europeia. Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=CELEX:32017L1852>. Acesso em: 1 abr. 2025.

## 5.2 A EXPERIÊNCIA PORTUGUESA

Após um breve panorama sobre a arbitragem tributária no âmbito europeu, vale destacar a experiência portuguesa em tal vertente, cuja implementação bem-sucedida pode servir de referência para o Brasil

Nesse aspecto, a possibilidade de recorrer à arbitragem por conteúdo tributário nem sempre foi uma realidade em Portugal, por um longo período prevaleceu a exclusão da arbitrabilidade dos litígios administrativos. Segundo Francisco (2012), houve uma grande influência francesa na concepção do Direito Administrativo português, principalmente na noção de que a administração pública está vinculada à primazia do interesse público e ao princípio da legalidade, não podendo dispor livremente dos direitos e obrigações do Estado. Por isso, concebia-se que a natureza pública das relações jurídicas em matéria administrativa e, consequentemente, tributária, não seria compatível com a arbitragem.

Contudo, tal concepção foi alvo de transformações, tanto por influências externas como internas, é fato que a própria União Europeia moldou seus atos legislativos, com destaque para as Diretivas já apresentadas anteriormente, de modo a conceber uma arbitragem em matéria fiscal, com enfoque na dupla tributação. Ademais, Portugal também enfrentava problemáticas internas como a morosidade da Justiça Fiscal e os desafios econômicos, refletidos em sistemáticos déficits orçamentais e no aumento da dívida das administrações públicas.<sup>6</sup>

Conforme Vasconcelos (2019), estima-se que no final do ano de 2016, a jurisdição administrativa e fiscal reunia cerca de 72.516 processos pendentes, entre os quais 49.820 eram processos pendentes do tribunal tributário. Tal dado indica que a quantidade de casos que entraram no judiciário é maior que a de casos encerrados, o que reflete a problemática de um sistema fiscal moroso.

Foi em 2011 que o Governo da República teve permissão para legislar sobre a arbitragem como uma alternativa na resolução de conflitos tributários, reconhecida como um direito potestativo dos contribuintes. No artigo 124º da Lei n. 3-B/2010, de 28 de abril, que instituiu o Orçamento de Estado para 2010, determinou-se a criação de um meio alternativo à impugnação judicial para a resolução de litígios fiscais, garantindo que as decisões do Tribunal Arbitral fossem fundamentadas no direito vigente. A partir dessa autorização por parte da Assembleia da República, foi editado o Decreto-Lei n. 10/2011, de 20 de janeiro, que incorporou o Regime Jurídico da Arbitragem Tributária (RJAT) ao ordenamento jurídico português. (Pereira, 2022)

<sup>6</sup> MORUJÃO, Nuno. O Estado da Justiça em Portugal 2010 (Arbitragem Fiscal). 2010. Disponível em: [https://www.researchgate.net/publication/382276480\\_O\\_Estado\\_da\\_Justica\\_em\\_Portugal\\_2010\\_Arbitragem\\_Fiscal](https://www.researchgate.net/publication/382276480_O_Estado_da_Justica_em_Portugal_2010_Arbitragem_Fiscal). Acesso em: 17 mar. 2025.

O Regime Jurídico da Arbitragem Tributária (RJAT) surge como um meio alternativo de resolução jurisdicional de conflitos no âmbito fiscal, reunindo três objetivos centrais: fortalecer a proteção efetiva dos direitos e interesses dos sujeitos passivos; agilizar a solução de disputas entre a administração tributária e os contribuintes; e contribuir para a diminuição do volume de processos em tramitação nos tribunais administrativos e fiscais.

É nesse âmbito que se insere o Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD), um centro de arbitragem institucionalizada de caráter especializado, que atua na resolução de litígios administrativos e fiscais, cuja ação é expressiva e reúne mais de cinco mil decisões arbitrais publicadas em seu sítio eletrônico.

O CAAD comprehende os seguintes órgãos sociais: Assembleia Geral, Direção, Conselho Fiscal, Conselho de Representantes e o Conselho Deontológico. É de sua qualificação designar os árbitros, observando a sua independência, imparcialidade, isenção e objetividade. É interessante mencionar que os árbitros do CAAD, além de possuírem experiência profissional na área do direito tributário, também podem ser licenciados em Economia ou Gestão, desde que não atuem como árbitros presidentes.

À luz do artigo 2º do Decreto-Lei nº 10/2011, os tribunais arbitrais são dotados de competência para apreciar determinadas pretensões na área tributária. Entre essas atribuições, destaca-se a possibilidade de declarar a ilegalidade de atos relativos à liquidação de tributos, autoliquidação, retenção na fonte e pagamento por conta. Além do mais, cabe-lhes examinar a legalidade de atos de fixação da matéria tributável, ainda que não resultem na liquidação de tributos, bem como de atos de determinação da matéria coletável e de fixação de valores patrimoniais. No exercício de sua jurisdição, os tribunais arbitrais devem decidir com base no direito constituído, sendo vedado o recurso à equidade.<sup>7</sup>

Na lição do artigo 16º do RJAT, o processo arbitral pauta-se pelos seguintes princípios, *in verbis*:

- a) O contraditório, assegurado, designadamente, através da faculdade conferida às partes de se pronunciarem sobre quaisquer questões de facto ou de direito suscitadas no processo;
- b) A igualdade das partes, concretizado pelo reconhecimento do mesmo estatuto substancial às partes, designadamente para efeitos do exercício de faculdades e do uso de meios de defesa;
- c) A autonomia do tribunal arbitral na condução do processo e na determinação das regras a observar com vista à obtenção, em prazo razoável, de uma pronúncia de mérito sobre as pretensões formuladas;
- d) A oralidade e a imediação, como princípios operativos da discussão das matérias de facto e de direito;
- e) A livre apreciação dos factos e a livre determinação das diligências de produção de prova necessárias, de acordo com as regras da experiência e a livre

<sup>7</sup> PORTUGAL. Decreto-Lei nº 10/2011, de 20 de janeiro. Disciplina a arbitragem como meio alternativo de resolução jurisdicional de conflitos em matéria tributária. Disponível em: [https://www.pgdlisboa.pt/leis/lei\\_mostra\\_articulado.php?nid=1414&tabela=leis](https://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=1414&tabela=leis). Acesso em: 2 abr. 2025.

convicção dos árbitros; f) A cooperação e boa fé processual, aplicável aos árbitros, às partes e aos mandatários; g) A publicidade, assegurando-se a divulgação e publicação das decisões arbitrais, nos termos do artigo 185.º-B do Código de Processo nos Tribunais Administrativos, devidamente expurgadas de quaisquer elementos suscetíveis de identificar a pessoa ou pessoas a que dizem respeito.<sup>8</sup>

Vale destacar ainda que as decisões arbitrais não são passíveis de recurso, contudo, há a previsão de se recorrer às demais instituições, tais como: o Tribunal Constitucional, o Supremo Tribunal Administrativo, uma impugnação ao Tribunal Central Administrativo e ao reenvio prejudicial para o Tribunal de Justiça da União Europeia.

Em relação ao que foi abordado, é interessante apontar os dados relativos às lides que passam pelo CAAD desde 2011 até 2022, a fim de facilitar a observação de um panorama da quantidade de processos que são submetidos aos tribunais arbitrais, conforme a tabela demonstra a seguir:

Tabela 1: Panorama dos processos que tramitaram no CAAD.

Ano	Número de processos
(2011)	26
(2012)	150
(2013)	311
(2014)	850
(2015)	789
(2016)	772
(2017)	693
(2018)	709
(2019)	953
(2020)	794
(2021)	862
(2022)	810
<b>TOTAL (2011-2022)</b>	<b>7719</b>

Fonte: Relatório de Avaliação da Arbitragem Tributária.  
Lisbon Public Law Research Center

Pela leitura da tabela acima, constata-se que houve uma maior procura pelos tribunais arbitrais nas demandas tributárias. Até então, pode-se dizer que a arbitragem, especialmente na área fiscal, é um mecanismo relativamente recente, sendo uma resolução alternativa de litígio cada vez mais procurada. Parece inevitável que tal matéria continue ganhando destaque, haja vista sua contribuição para a celeridade processual.

<sup>8</sup> PORTUGAL. Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT). Disponível em: [https://www.pgdisboa.pt/leis/lei\\_mostra\\_articulado.php?nid=1414&tabela=leis](https://www.pgdisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=1414&tabela=leis). Acesso em: 1 abr. 2025.

<sup>9</sup> LISBON PUBLIC LAW. Relatório de Avaliação da Arbitragem Tributária. 2021. Disponível em: [https://www.caad.org.pt/files/documentos/relatorios/ICJP\\_CIDP\\_LPL\\_Relatorio\\_CAAD.pdf](https://www.caad.org.pt/files/documentos/relatorios/ICJP_CIDP_LPL_Relatorio_CAAD.pdf). Acesso em: 02 abr. 2025.

Por outra ótica, o uso das vias extrajudiciais parece mais atrativo, considerando os desgastes que podem decorrer de um processo judicial. No caso de empresas, por exemplo, ter seu nome associado a uma execução fiscal não é positivo para a sua imagem de integridade financeira, podendo comprometer até mesmo a confiança de investidores, a obtenção de crédito e a constituição de novos contratos. Desse modo, a oportunidade de utilizar meios alternativos, como a arbitragem, parece trazer menos encargos à percepção pública de quem é parte no litígio.

Por fim, em relação aos efeitos da adoção da arbitragem tributária em matéria tributária no CAAD, tem-se por exemplo a densificação pelo TJUE da noção de órgão jurisdicional nacional para efeitos de aplicação do artigo 267 do TFUE, no que diz respeito à admissibilidade do reenvio prejudicial por parte dos tribunais arbitrais, bem como, verifica-se uma maior participação da jurisprudência proferida pelos tribunais arbitrais tributários na sua relação com a justiça constitucional.<sup>10</sup>

## **6 O PROJETO DE LEI N° 4.468/2020 E 2.486/2022: UMA ANÁLISE DA PROPOSTA DE ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA NO BRASIL E SUA VIABILIDADE**

Superadas as reflexões sobre os desafios e benefícios da arbitragem tributária, torna-se imperativo examinar as propostas legislativas em trâmite, com destaque para o Projeto de Lei nº 4468/2020, apresentado pela Senadora Daniella Ribeiro (PP/PB). A iniciativa propõe a criação da arbitragem especial tributária, concebida como instrumento de modernização do sistema de resolução de litígios fiscais no Brasil. Diante da crescente complexidade da tributação nacional e da sobrecarga do Poder Judiciário, a proposta legislativa pretende conferir maior eficiência e previsibilidade às disputas entre fisco e contribuintes (Brasil, 2020).

Em termos estruturais, o projeto viabiliza a instauração da arbitragem tributária ainda na fase de fiscalização, seja por provocação do contribuinte ou por iniciativa da Administração Tributária. Com isso, permite-se a prevenção de litígios relacionados a matérias de fato, bem como a quantificação de créditos oriundos de decisões judiciais transitadas em julgado. No entanto, cumpre ressaltar que o procedimento arbitral não poderia ser adotado quando o crédito tributário já estivesse formalmente constituído mediante lançamento tributário ou auto de infração e imposição de multa (Brasil, 2020).

Dentre os requisitos delineados pela proposta, merece destaque a obrigatoriedade de que o procedimento arbitral seja conduzido sob o regime do direito brasileiro, devendo ser realizado no território nacional e na língua portuguesa. Além disso, impõe-se o respeito aos princípios do

<sup>10</sup> LISBON PUBLIC LAW. Relatório de Avaliação da Arbitragem Tributária. 2021. Disponível em: [https://www.caad.org.pt/files/documentos/relatorios/ICJP\\_CIDP\\_LPL\\_Relatorio\\_CAAD.pdf](https://www.caad.org.pt/files/documentos/relatorios/ICJP_CIDP_LPL_Relatorio_CAAD.pdf). Acesso em: 02 abr. 2025.

contraditório, da ampla defesa, da imparcialidade dos árbitros e da publicidade das decisões, sendo essas integralmente disponibilizadas no site da instituição arbitral responsável pela condução do procedimento.

A composição do tribunal arbitral também é digna de nota, prevendo-se a nomeação de três árbitros: um indicado pela Autoridade Tributária, outro pelo contribuinte e um terceiro escolhido de comum acordo entre as partes ou, na ausência de consenso, designado pela instituição arbitral competente (Brasil, 2020).

No que concerne ao estágio de tramitação, o Projeto de Lei nº 4468/2020 segue em análise no Senado Federal, encontrando-se atualmente sob apreciação da Comissão de Assuntos Econômicos desde fevereiro de 2023. Caso aprovado, representará um avanço substancial no aprimoramento do sistema de solução de controvérsias fiscais, alinhando o Brasil às melhores práticas internacionais e promovendo maior equilíbrio entre eficiência administrativa e garantia dos direitos dos contribuintes (Brasil, 2020).

Em continuidade ao debate sobre caminhos alternativos para a resolução de litígios fiscais, destaca-se o Projeto de Lei nº 2.486/2022, que propõe a utilização da arbitragem em disputas tributárias e aduaneiras. Com isso, amplia-se o escopo do modelo anteriormente discutido, incluindo controvérsias relacionadas a penalidades no comércio exterior (Brasil, 2022).

Logo, a referida proposta busca modernizar a relação entre o contribuinte e a administração pública, sobretudo dado que oferece meios mais ágeis e técnicos para resolver impasses que, até então, dependiam exclusivamente da via judicial.

De início, chama atenção a abertura para que União, Estados, Municípios e o Distrito Federal definam, por meio de regulamentos próprios, quais situações poderão ser levadas à arbitragem. Assim, a medida confere maleabilidade ao modelo, o que pode ser vantajoso do ponto de vista da gestão fiscal local. Por outro lado, há o risco de fragmentação na aplicação da norma, já que critérios distintos poderão coexistir em diferentes esferas federativas (Brasil, 2022).

Além disso, o projeto estabelece que o procedimento arbitral deverá seguir estritamente o ordenamento jurídico nacional, sem espaço para julgamentos baseados em critérios subjetivos. Prevê-se também que as decisões respeitem os entendimentos já consolidados pelos tribunais superiores, o que tende a garantir maior previsibilidade para os envolvidos (Brasil, 2022).

O texto também autoriza que controvérsias envolvendo tributos, multas e encargos moratórios sejam解决adas por árbitros especializados, desde que não envolvam discussões sobre a constitucionalidade das normas. Desse modo, embora a proposta avance no sentido de viabilizar um

ambiente mais racional para o enfrentamento de conflitos tributários e aduaneiros, seu êxito dependerá da forma como os entes públicos irão aderir e estruturar o modelo (Brasil, 2022).

Após entender as propostas dos Projetos de Lei nº 4468/2020 e nº 2.486/2022, é fundamental refletir sobre os impactos práticos da arbitragem tributária no Brasil. Se, por um lado, há benefícios evidentes na rapidez do processo, na especialização dos árbitros e no alívio do Judiciário, por outro, há desafios que não podem ser ignorados, como os custos elevados, a resistência por parte da administração pública e o risco de decisões conflitantes. O equilíbrio entre essas forças definirá se a arbitragem tributária será um avanço real ou apenas mais uma promessa de eficiência que não se concretiza.

O primeiro grande argumento a favor da arbitragem tributária é a rapidez. O cenário atual do contencioso fiscal no Brasil é caótico: processos que se arrastam por anos, incerteza jurídica para empresas e uma máquina judiciária sobrecarregada.

No que diz respeito à análise, um argumento favorável é a especialização. O sistema tributário brasileiro é notoriamente complexo, e nem sempre os magistrados têm formação ou experiência específica na área. Na arbitragem, os casos seriam analisados por profissionais especializados, o que aumentaria a qualidade das decisões e reduziria interpretações equivocadas da legislação.

Sob essa ótica, ocorrendo a redução do volume de processos no Judiciário, a arbitragem tributária oportunizaria que os tribunais se concentrassem em disputas mais complexas e que realmente exigem a intervenção do Estado. Isso não significa que a arbitragem substituiria a Justiça, mas sim que ela funcionaria como uma via alternativa para casos em que há espaço para debate técnico, sem necessidade de um longo embate judicial.

Apesar dos benefícios, a arbitragem tributária não é uma solução mágica. O primeiro grande obstáculo está no custo do procedimento. Enquanto o processo judicial pode ser acessível, com possibilidade de gratuidade para aqueles que não podem arcar com as despesas, a arbitragem é cara. Os custos recaem integralmente sobre o contribuinte, tornando a ferramenta pouco viável para pequenos e médios empresários. Se nada for feito para equilibrar esse ponto, corre-se o risco de a arbitragem se tornar um privilégio de grandes corporações.

Debate-se também a resistência da administração pública. O fisco brasileiro historicamente se mantém reticente a perder controle sobre a arrecadação e pode não aderir tão facilmente a um modelo que transfere parte da solução de conflitos para um ambiente privado. Caso não haja engajamento por parte da Receita Federal e das fazendas estaduais, a arbitragem pode se tornar um mecanismo subutilizado e ineficaz.

Por fim, um desafio crucial: a falta de uniformidade nas decisões. Hoje, o Judiciário conta com tribunais superiores que consolidam entendimentos e criam precedentes, dando uma linha clara de interpretação para o direito tributário. Na arbitragem, isso não existe da mesma forma, o que pode gerar decisões completamente diferentes para casos semelhantes.

Logo, se bem implementada, a arbitragem pode reduzir a burocracia, melhorar a qualidade das decisões e contribuir para um sistema tributário mais eficiente. Mas, se for mal conduzida, pode se transformar em um benefício restrito a poucos. A questão que se coloca, portanto, não é se a arbitragem tributária é boa ou ruim, mas sim como fazê-la funcionar de forma equilibrada e justa para todos os envolvidos.

## 7 CONCLUSÃO

Face ao esboço apresentado, a arbitragem tributária surge como uma solução alternativa de litígios que pode contribuir para uma maior celeridade e eficiência das lides fiscais, tendo em vista as problemáticas abordadas ao longo desse ensaio que compreendem desde a morosidade do Judiciário a ineficiência do contencioso tributário brasileiro.

No Brasil, os projetos de lei nº 4.468/2020 e nº 2.486/2022 demonstram o reconhecimento da arbitragem tributária como uma alternativa viável ao sistema tradicional de resolução de litígios. Ambas as propostas legislativas visam permitir que disputas tributárias sejam solucionadas extrajudicialmente, reduzindo a sobrecarga do Poder Judiciário. No entanto, a adoção desse mecanismo ainda enfrenta barreiras significativas, como a resistência institucional, os altos custos da arbitragem e o desafio de compatibilizar o instituto com o princípio da indisponibilidade do crédito tributário.

A abordagem da experiência portuguesa revela que a implementação de um sistema arbitral bem estruturado pode ser um mecanismo interessante para a redução do acúmulo de processos fiscais, permitindo uma maior previsibilidade e segurança jurídica entre contribuintes e fisco. Para mais, assim como no Brasil, em Portugal vigorava a ideia da incompatibilidade dos litígios administrativos e por consequência fiscais com a arbitragem, o que foi superado oportunamente e se mostrou de grande valia na expansão da adoção dos tribunais arbitrais.

Saliente-se que a arbitragem tributária não é uma solução mágica, existem sim certos poréns, como o custo do procedimento, que em geral é mais elevado que o da via judicial. Entretanto, faz-se mister a disposição de mecanismos que equilibrem as custas arbitrais, a fim de que tal instituto não se torne um privilégio de grandes corporações e perca sua aplicabilidade.

Desta feita, conclui-se que a arbitragem tributária pode ser um instrumento eficaz e viável para modernizar o contencioso fiscal brasileiro, desde que sua implementação seja acompanhada de um

arcabouço regulatório funcional e bem planejado. A experiência internacional mostra que é possível estruturar um modelo eficiente, para que isso se concretize no Brasil, far-se-á necessário superar desafios técnicos, jurídicos e políticos. O que por vezes é exigente, mas que gradualmente poderá trazer efeitos positivos para a estrutura tributária brasileira.

## REFERÊNCIAS

ALTMAN, Zvi Daniel. Dispute Resolution under Tax Treaties. IBFD Doctoral Series, maio 2006. p. 39.

ALVES, Ana Teresa de Lemos Vieira et al. O Comité Permanente previsto na Diretiva 2017/1852: um novo paradigma na resolução de conflitos internacionais em matéria fiscal?. 2020. Dissertação de Mestrado – Universidade de Lisboa (Portugal).

BRECHBÜHLER, Gustavo. Arbitragem Tributária: Expressão Máxima do Princípio da Praticidade. Revista Tributária e de Finanças Públicas, 2021.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Projeto de Lei nº 2.486/2022. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2442506>. Acesso em: 19 mar. 2025.

BRASIL. Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020. Dispõe sobre a transação tributária no âmbito da União. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2019-2022/2020/Lei/L13988.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2020/Lei/L13988.htm). Acesso em: 10 mar. 2025.

BRASIL. Projeto de Lei nº 2486, de 2022. Dispõe sobre [...]. Congresso Nacional. Disponível em: <https://www.congressonacional.leg.br/materias/materias-bicamerais/-/ver/pl-2486-2022>. Acesso em: 1 abr. 2025.

BRASIL. Projeto de Lei do Senado nº 144536. Senado Federal. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/144536>. Acesso em: 1 abr. 2025.

BRASIL. Senado Federal. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/144536>. Acesso em: 19 mar. 2025.

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 19. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2007. p. 158-187.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de Direito Tributário Brasileiro. 14. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015. p. 744.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA (CNJ). Justiça em números 2024. Brasília: CNJ, 2024.

DOURADO, Ana Paula; GAROUPE, Nuno; MOUTINHO, Bruno; MARCHETTI DA SILVA, Claudia. Litigância Tributária em Portugal: Estudo Jurídico e Empírico da Arbitragem Tributária. Revista Direito Tributário Atual, n. 55, p. 25–54, 2023. DOI: 10.46801/2595-6280.55.1.2023.2433. Disponível em: <https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/view/2433>. Acesso em: 13 mar. 2025.

EUR-LEX. Diretiva (UE) 2017/1852 do Conselho de 10 de outubro de 2017 relativa aos mecanismos de resolução de litígios em matéria fiscal na União Europeia. EUR-Lex, 2017. Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/pt/TXT/?uri=CELEX%3A32017L1852>. Acesso em: 02 abr. 2025.

FIGUEIRAS, Claudia Sofia Melo. A mediação em matéria tributária: uma realidade a pensar no ordenamento jurídico português? Salamanca, 2016. Disponível em: [https://sigarra.up.pt/fdup/pt/noticias geral.ver\\_noticia?p\\_nr=17314](https://sigarra.up.pt/fdup/pt/noticias geral.ver_noticia?p_nr=17314). Acesso em: 26 mar. 2022.

FRANCISCO, Ana Mafalda Costa. A Arbitragem Tributária. Porto: Universidade Católica Portuguesa, 2012. Disponível em: <https://repositorio.ucp.pt/bitstream/10400.14/11975/1/11975.pdf>. Acesso em: 18 mar. 2025.

FUX, Rodrigo. Uma proposta de diálogo entre o Código de Processo Civil de 2015 e a Arbitragem Nacional à luz da Análise Econômica do Direito. 2022. Tese (Doutorado em Direito Processual) – Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Faculdade de Direito, Rio de Janeiro, 2022.

LISBON PUBLIC LAW. Relatório de Avaliação da Arbitragem Tributária. 2021. Disponível em: [https://www.caad.org.pt/files/documentos/relatorios/ICJP\\_CIDP\\_LPL\\_Relatorio\\_CAAD.pdf](https://www.caad.org.pt/files/documentos/relatorios/ICJP_CIDP_LPL_Relatorio_CAAD.pdf). Acesso em: 02 abr. 2025.

MACHADO, C. H.; SANTOS, R. S. S. dos; CATARINO, J. R. A arbitragabilidade objetiva dos conflitos envolvendo o poder público e as perspectivas da arbitragem tributária no Brasil. Revista do Direito, n. 54, p. 59-85, 8 jan. 2018.

MARQUES, Guilherme. As diferenças entre o procedimento arbitral e o processo judicial. Jusbrasil, 2015. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/artigos/as-diferencias-entre-o-procedimento-arbital-e-o-processo-judicial/219024329>. Acesso em: 22 fev. 2025.

MICHAELIS. Dicionário Michaelis Online. Disponível em: <https://michaelis.uol.com.br/busca?id=2aQe5>. Acesso em: 1 abr. 2025.

MIRANDA, Rodrigo Cardozo. A gestão tributária e a gestão do contencioso tributário: papel do financeiro ou do jurídico? Práticas em Contabilidade e Gestão, v. 10, n. 3, 2022, p. 1-15.

MORUJÃO, Nuno. O Estado da Justiça em Portugal 2010 (Arbitragem Fiscal). 2010. Disponível em: [https://www.researchgate.net/publication/382276480\\_O\\_Estado\\_da\\_Justica\\_em\\_Portugal\\_2010\\_Arbitragem\\_Fiscal](https://www.researchgate.net/publication/382276480_O_Estado_da_Justica_em_Portugal_2010_Arbitragem_Fiscal). Acesso em: 17 mar. 2025.

PEREIRA, Tânia Carvalhais. Arbitragem tributária em Portugal: subsídios para criação da arbitragem tributária no Brasil. Ministério Público do Estado de São Paulo, s.d. Disponível em: [https://www.mppsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao\\_e\\_divulgacao/doc\\_biblioteca/bibli\\_servicos\\_produtos/BibliotecaDigital/BibDigitalLivros/TodosOsLivros/Arbitragem-tributaria-no-Brasil-e-em-Portugal.pdf](https://www.mppsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao_e_divulgacao/doc_biblioteca/bibli_servicos_produtos/BibliotecaDigital/BibDigitalLivros/TodosOsLivros/Arbitragem-tributaria-no-Brasil-e-em-Portugal.pdf). Acesso em: 18 mar. 2025.

PORUTGAL. Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro. Disciplina a arbitragem como meio alternativo de resolução jurisdicional de conflitos em matéria tributária. Disponível em: [https://www.pgd lisboa.pt/leis/lei\\_mostra\\_articulado.php?nid=1414&tabela=leis](https://www.pgd lisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=1414&tabela=leis). Acesso em: 2 abr. 2025.

PORUTGAL. Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT). Disponível em: [https://www.pgd lisboa.pt/leis/lei\\_mostra\\_articulado.php?nid=1414&tabela=leis](https://www.pgd lisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=1414&tabela=leis). Acesso em: 1 abr. 2025.

QUEIROZ JÚNIOR, Antônio Raimundo de Castro; NASCIMENTO, Eliane do Carmo do. Arbitragem como forma de solução de conflitos: conceito e aplicabilidade. *Revista Jurídica*, [s.l.], [s.n.], 2014. Disponível em: <https://vlex.com.br/vid/arbitragem-conflitos-aplicabilidade-536427162>. Acesso em: 21 fev. 2025.

SANTOS, Reginaldo Angelo dos. Instituição da Arbitragem Tributária no Brasil como Método Adequado de Solução de Conflitos. *Revista Acadêmica da Faculdade de Direito do Recife*, vol. 94, n. 02, 2022.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 624.

SIMINI, Danilo Garnica; ARAÚJO, Lucas Pereira; BORGES, Diego da Mota. Análise da Conciliação em Matéria Tributária à Luz da Indisponibilidade do Interesse Público. *Revista Nucleus*, v. 12, n. 1, abr. 2015.

SZKLAROWSKY, Leon Frejda. A Lei de Execução Fiscal: o contencioso administrativo e a penhora administrativa. *Revista Jus Navigandi*, Teresina, a. 2, n. 21, 19 nov. 1997. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/1320/a-lei-de-execucao-fiscal-o-contencioso-administrativo-e-a-penhora-administrativa>. Acesso em: 1 abr. 2025.

UNIÃO EUROPEIA. Diretiva (UE) 2017/1852 do Conselho, de 10 de outubro de 2017, relativa aos mecanismos de resolução de litígios em matéria fiscal na União Europeia. Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=CELEX:32017L1852>. Acesso em: 1 abr. 2025.

VASCONCELOS, R. A. A. Arbitragem tributária em Portugal. 2019. Dissertação (Mestrado em Ciências Empresariais) – Instituto Superior de Economia e Gestão, Universidade de Lisboa, Lisboa. Disponível em: <http://hdl.handle.net/10400.5/19944>. Acesso em: 24 mar. 2025.

VIOLANTE, Teresa. Arbitragem tributária e o recurso de constitucionalidade. *Revista do Ministério Público de Lisboa*, v. 37, n. 145, jan./mar. 2016, p. 101-152.