



ISCAL

# ***Aspetos práticos para a implantação da arbitragem tributária no Brasil***

**Francisco Nicolau Domingos**

São Paulo, 19 de Setembro de 2017

# Arbitragem Tributária



**Problema:** A litigância tributária é hoje um dos problemas centrais do Direito Tributário.

# Arbitragem Tributária



No plano dos factos a «hipertrofia» dos tribunais tributários é uma evidência em Portugal e no Brasil, necessitando os cidadãos e as empresas de aguardar vários anos para obter uma decisão judicial de 1.<sup>a</sup> instância.

# Arbitragem Tributária



No ano de 2009, em Portugal, o número de pendências processuais juntos dos tribunais administrativos e fiscais cifrava-se em 43 805, quando em 2003 o número era de 29 536.

# Arbitragem Tributária



**Prazo médio** de duração de litígio em 1.<sup>a</sup> instância – 3 a 8 anos.

# Arbitragem Tributária



Pretensa violação do princípio da tutela  
jurisdicional **efetiva na dimensão de obter  
uma decisão em prazo razoável.**

# Arbitragem Tributária



Como assegurar o princípio da tutela jurisdicional, na dimensão de obter uma decisão em prazo razoável? Qual a «terapêutica» adequada para a patologia?

# Arbitragem Tributária



Uma das respostas são os Métodos Alternativos de Resolução de Conflitos Tributários, sendo certo que a alternatividade inculca um referente e este não pode deixar de ser o tribunal.



# Arbitragem Tributária



## **Campo de aplicação do Direito Tributário:**

o processo de globalização modifica a estrutura do Direito Tributário, sendo este caracterizado pela incerteza no acesso a todos os factos com relevância tributária – incerteza fáctica.

# Arbitragem Tributária



Bem como na interpretação das normas, nas quais o legislador, para combater os comportamentos de evitação tributária, leva a elasticidade destas ao limite – **incerteza jurídica.**

# Arbitragem Tributária



Quais as vantagens associadas à arbitragem tributária?

# Arbitragem Tributária



**1.Celeridade** – o processo arbitral é orientado por uma característica, a simplicidade, pelo que a arbitragem constitui uma garantia de que os litígios são resolvidos com respeito pelo direito à tutela jurisdicional efetiva.

# Arbitragem Tributária



**2. Especialização dos árbitros** – A incerteza fáctica e jurídica que hoje caracteriza o campo de aplicação do Direito Tributário exige uma resposta judicial adequada – profissionais altamente qualificados para dirimir os conflitos daí emergentes.

# Arbitragem Tributária



Necessidade de mobilizar para a solução do conflito, ciência não exclusivamente jurídica, como a Contabilidade e a Economia.

# Arbitragem Tributária



**3. Estabilização dos índices de litigância tributária** – uma das soluções na «terapêutica» adequada para o estado atual do contencioso tributário.

- A transação tributária.

# Arbitragem Tributária



No sistema de justiça fiscal que defendemos a arbitragem assume lugar de destaque enquanto meio alternativo e complementar de resolução de litígios tributários.



# Arbitragem Tributária



Mas qual o modelo de arbitragem tributária a adotar?

# Arbitragem Tributária



1. Institucional;
2. De direito;
3. Voluntária - natureza controvertida;

# 1. Institucional

A administração do processo arbitral pode ser da responsabilidade de árbitros expressamente escolhidos pelas partes em conflito (*ad hoc*) ou entre estas ajustar-se que tal tarefa é da responsabilidade de um terceiro (institucional).

# 1. Institucional

Na arbitragem institucional a responsabilidade é de um terceiro alheio às partes em conflito - Centro de Arbitragem.

# 1. Institucional

## Vantagens:

- i) Imparcialidade e excelência na gestão do procedimento e processo arbitral;
- ii) Garantia de prestígio.

# 1. Institucional

**1.** A celeridade na resolução do conflito tributário é incompatível com a possibilidade de escolha pelas partes dos árbitros que vão compor o litígio – falta de espaço para a arbitragem *ad hoc*.

# 1. Institucional

**2.** A natureza singular da arbitragem tributária, em que se dirime um conflito com base na atividade impositiva do Estado contribuirá para que se limite a vontade das partes à decisão de recurso a este método de resolução de controvérsias.

# 1. Institucional

Mas qual a instituição que deverá ser responsável pela **gestão do procedimento e processo arbitral?**



# 1. Institucional

**Solução portuguesa:** Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) – pessoa coletiva de direito privado cuja constituição foi autorizada por despacho do Senhor Secretário de Estado da Justiça.

# 1. Institucional

## **Compete, designadamente, ao CAAD:**

- i) Organizar a lista de árbitros;
- ii) Designar o árbitro em caso de arbitragem singular;
- iii) Acolher nas suas instalações as diligências necessárias à decisão do processo arbitral.

# 1. Institucional

O CAAD funciona sob a égide do Conselho Superior dos Tribunais Administrativos e Fiscais, a quem cabe nomear o Presidente do Conselho Deontológico do CAAD – preâmbulo do RJAT.



ISCAL

# 1. Institucional

E como fica Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) vinculada à jurisdição do CAAD?



ISCAL

# 1. Institucional

A Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março estabelece os termos da vinculação – litígios de valor não superior a € 10 000 000,00.

# 1. Institucional

Essa vinculação estabelece algumas condições:

i) Nos litígios de valor igual ou superior a € 500 000,00, o árbitro presidente deve ter exercido funções públicas de magistratura nos tribunais tributários (estaduais), ou, em alternativa, possuir o grau de mestre;

# 1. Institucional

ii) Nos litígios em que a utilidade económica do pedido é superior a € 1 000 000,00, o árbitro presidente deverá ter igualmente desempenhado essas funções ou ser titular do grau de doutor.

## 2. De direito

Quanto ao **modo de conhecimento do litígio:**

- i) Direito;
- ii) Equidade.



## 2. De direito

a) **Arbitragem de direito:** o critério de decisão dos árbitros encontra-se vertido nas normas jurídicas;

b) **Arbitragem de equidade:** a decisão alicerça-se nos contornos jurídicos do caso concreto.

## 2. De direito

A opção pela arbitragem de direito é relativamente consensual na doutrina, a reserva de lei, impõe que o tribunal arbitral não renuncie à solução do litígio utilizando as normas aplicáveis, para encontrar uma solução justa.

## 2. De direito

A arbitragem de equidade seria violadora do princípio da igualdade, ao resolverem-se alguns litígios com fundamento nas normas jurídicas e outros na equidade.

## 2. De direito

Na nossa opinião, a arbitragem tributária deve ser de direito em estrita obediência ao princípio da igualdade. A aplicação das normas jurídicas encontra-se sujeita às prescrições nela vertidas e não a qualquer valoração pessoal dos árbitros.



ISCAL

## 2. De direito

2. O recurso à equidade redundaria numa disposição da norma aplicável ao caso concreto, inadmissível por violação do princípio da indisponibilidade do crédito tributário.

# 3. Voluntária

A doutrina, segundo a fonte de que provém, um acordo de vontades ou uma disposição legal, qualifica a arbitragem como voluntária ou obrigatória.

# 3. Voluntária

O art. 4.º, n.º 1 do RJAT dispõe que: «*A vinculação da administração tributária à jurisdição dos tribunais constituídos nos termos da presente lei depende de portaria dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da justiça, que estabelece, designadamente, o tipo e o valor máximo dos litígios abrangidos*».

# 3. Voluntária



Esta solução normativa é criticada, visto que, a administração tributária seria forçada pela opção do contribuinte a uma jurisdição arbitral para a qual não expressou a sua vontade.



# 3. Voluntária

A determinação da natureza obrigatória/voluntária da arbitragem não pode ser desligada dos cânones do contencioso tributário - a opção da utilização da via arbitral é do contribuinte.

# 3. Voluntária

Isto é, o contribuinte perante a ofensa da sua esfera jurídica, submete o litígio a arbitragem ou aos tribunais tributários.

# 3. Voluntária

A vontade das partes na submissão do litígio à arbitragem é uma nota estruturante do conceito que não pode deixar de ter validade no domínio do Direito Tributário.

## 3. Voluntária

Contudo, face à natureza concreta das partes e com o objetivo de assegurar a possibilidade de recurso a este método, a vontade da administração encontra-se prevista na lei que estabelece a sua vinculação.

## 3. Voluntária

Se assim não fosse, a própria arbitragem ficaria em risco, na medida em que o contribuinte teria necessidade de recorrer aos tribunais judiciais estaduais para obter o reconhecimento do direito à utilização deste método de composição de conflitos.

# Aspetos práticos

1. Requisitos dos árbitros;
2. Constituição dos tribunais arbitrais;
3. Processo arbitral;
4. Regime de recursos.

# 1. Requisitos dos árbitros

Os árbitros são escolhidos de entre pessoas de comprovada **capacidade técnica, sentido de interesse público e idoneidade moral** (art. 7.º, n. 1 do RJAT) – conceitos concretizados com os restantes números do artigo.

# 1. Requisitos dos árbitros



## **Formação:**

- i) Juristas;
  
- i) Não juristas - gestores e economistas.



# 1. Requisitos dos árbitros



Os árbitros devem ser **juristas** com, pelo menos, 10 anos de comprovada experiência profissional na área do Direito Tributário.

# 1. Requisitos dos árbitros



A experiência profissional afere-se através do exercício de funções públicas, da magistratura, da advocacia, da consultoria e jurisconsultoria, da docência no ensino superior e de serviço na administração tributária.

# 1. Requisitos dos árbitros



Podem ser designados árbitros não licenciados em Direito, quando a decisão exija um conhecimento não exclusivamente jurídico – de gestão e de economia.

# 1. Requisitos dos árbitros

E quem controla a idoneidade moral e o elevado sentido de interesse público ?



O Conselho Deontológico do CAAD que superintende o processo de elaboração da lista de árbitros.

# 2. Constituição dos tribunais arbitrais



Como se constituem os tribunais arbitrais?



O contribuinte deve formular o pedido de constituição do tribunal arbitral, preenchendo o requerimento eletrónico enviado para o presidente do CAAD no qual tem de constar:

## 2. Constituição dos tribunais arbitrais



- a) A identificação do sujeito passivo;
- b) A identificação dos atos tributários objeto do pedido de pronúncia arbitral;
- c) A identificação do pedido de pronúncia arbitral, bem como a exposição das questões de facto e de direito que o tribunal deve conhecer;

## 2. Constituição dos tribunais arbitrais



- d) Os elementos de prova dos factos indicados e a indicação dos meios de prova a produzir;
- e) O comprovativo do pagamento da taxa de arbitragem inicial.

## **2. Constituição dos tribunais arbitrais**



ISCAL

O tribunal fica imediatamente  
constituído?



# 2. Constituição dos tribunais arbitrais



**Procedimento arbitral** - o dirigente máximo do serviço da administração tributária pode, no prazo de 30 dias a contar do conhecimento do pedido de constituição do tribunal arbitral, proceder à revogação, ratificação, reforma ou conversão do ato tributário cuja ilegalidade foi suscitada.



ISCAL

# Modo de funcionamento dos tribunais arbitrais

- 1. Singular** = < € 60 000;
- 2. Coletiva** = > € 60 000 ou indicação de árbitro pelo sujeito passivo.



ISCAL

# Modo de funcionamento dos tribunais arbitrais

Assim, para a determinar a composição é necessário verificar se o contribuinte indicou ou não árbitro, sendo certo que nesta última hipótese devemos, igualmente, determinar o valor da causa.

# 3. Processo arbitral

Princípio da 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 – gestão processual e adequação formal.

# 3. Processo arbitral

1. Constituição do tribunal arbitral;
2. Notificação para resposta da AT;
3. 1.<sup>a</sup> reunião do tribunal arbitral;
4. Alegações;
5. Decisão final.

# Processo arbitral

A decisão final tem de ser proferida no prazo de 6 meses a contar da data de constituição do tribunal arbitral, sendo admissível a prorrogação desse prazo por despacho devidamente justificado – art. 21.º do RJAT.

# 4. Regime de recursos



Regra geral, as decisões arbitrais são irrecorríveis – para alguns tal opção constitui o pecado original do sistema da arbitragem tributária.

# 4. Regime de recursos



**a) Impugnação** - coerência formal da decisão arbitral – Tribunal Central Administrativo.



# 4. Regime de recursos



## Fundamentos:

- i) Não especificação dos fundamentos de facto e de direito;
  
- ii) Oposição dos fundamentos com a decisão;

# 4. Regime de recursos



iii) Omissão de pronúncia;

iv) Violação dos princípios do contraditório e da igualdade das partes.

# 4. Regime de recursos



**b) Recurso – mérito da decisão – Supremo Tribunal Administrativo e Tribunal Constitucional.**

# 4. Regime de recursos



Teleologia da opção legislativa:

- i) Uniformidade jurisprudencial;
- ii) Fiscalização concreta da constitucionalidade.

# 4. Regime de recursos



O desenho do regime de recursos justifica-se a partir de um dos objetivos centrais da arbitragem, a celeridade.

# 4. Regime de recursos



E viola o regime de recursos o princípio constitucional da tutela jurisdicional e efetiva?

# 4. Regime de recursos



O direito de acesso à justiça não é absoluto quando o legislador assim o estabeleça, pode ser limitado – renúncia, ainda que limitada, ao direito à tutela jurisdicional.

# 4. Regime de recursos



A renúncia a direitos fundamentais é extremamente limitada, sendo apenas admissível quando o legislador a consagre.



# 4. Regime de recursos



É o que acontece com o regime jurídico da arbitragem em matéria tributária.

# Conclusões finais

**A.** A arbitragem tributária é um meio complementar (alternativo) de acesso à justiça que permite a efetivação do direito à tutela jurisdicional efetiva.

**B.** A «terapêutica» para o atual estado da litigância tributária não pode ser unitária.

**C.** Imperativo na previsão da transação tributária.



ISCAL

*“...vinte homens, extremamente miseráveis, que pescavam no rio – onde não podiam chegar marés vivas – e alguns mesmos que não pescavam, foram obrigados a pagarem o imposto do pescado: uns não se defenderam desta extorsão, porque eram pobríssimos: outros não se defenderam em virtude da ideia popular na província, de que com o fisco paga-se sempre e nunca se questiona – porque naturalmente depois é-se obrigado a pagar mais.”*  
EÇA DE QUEIROZ, *in As Farpas. Crónica mensal da política, das letras e dos costumes*, 2.<sup>a</sup> edição, Principia, 2004, pág. 277.



ISCAL

**E-mail:** [fjdomingos@iscal.ipl.pt](mailto:fjdomingos@iscal.ipl.pt)

**Muito obrigado pela atenção!**