

**UNIVERSIDADE FEDERAL FLUMINENSE
INSTITUTO DE CIÊNCIAS DA SOCIEDADE DE MACAÉ
DEPARTAMENTO DE DIREITO**

JAMILLI CARVALHO DA SILVA

**A APLICABILIDADE DOS MEIOS ALTERNATIVOS DE SOLUÇÃO DE
CONFLITOS NA SEARA TRIBUTÁRIA**

MACAÉ

2020

JAMILLI CARVALHO DA SILVA

**A APLICABILIDADE DOS MEIOS ALTERNATIVOS DE SOLUÇÃO DE
CONFLITOS NA SEARA TRIBUTÁRIA**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado
ao curso de Direito, da Universidade Federal
Fluminense como requisito parcial à obtenção
do título Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Camilo Plaisant Carneiro.

MACAÉ

2020

JAMILLI CARVALHO DA SILVA

**A VIABILIDADE DOS MEIOS ALTERNATIVOS DE SOLUÇÃO DE CONFLITOS NA
SEARA TRIBUTÁRIA**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado
ao curso de Direito, da Universidade Federal
Fluminense como requisito parcial à obtenção
do título Bacharel em Direito.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Camilo Plaisant Carneiro
Orientador

Prof. Dr. Heron Abdon Souza

Prof^a. Dr^a. Fabianne Manhães Maciel

MACAÉ
2020

Ficha catalográfica automática - SDC/BMAC
Gerada com informações fornecidas pelo autor

S586a Silva, Jamilli Carvalho da
A APLICABILIDADE DOS MEIOS ALTERNATIVOS DE SOLUÇÃO DE
CONFLITOS NA SEARA TRIBUTÁRIA / Jamilli Carvalho da Silva ;
Camilo Plaisant Carneiro, orientador. Macaé, 2020.
54 f.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) -
Universidade Federal Fluminense, Instituto de Ciências da
Sociedade, Macaé, 2020.

1. Direito Tributário. 2. Arbitragem. 3. Conciliação. 4.
Mediação. 5. Produção intelectual. I. Carneiro, Camilo
Plaisant, orientador. II. Universidade Federal Fluminense.
Instituto de Ciências da Sociedade. III. Título.

CDD -

RESUMO

A expressiva quantidade de processos em andamento tratando de conflitos tributários no Brasil, em conjunto com a extensa duração média de tramitação em instâncias administrativas e judiciais demonstram uma ineficiência do sistema tributário brasileiro. Fatores como a variedade de obrigações acessórias, uma legislação complexa e um sistema processual arcaico que leva ao contencioso, culminam neste cenário que não é benéfico para o cidadão e para o Estado. O presente trabalho almeja abordar a possibilidade de implementação dos meios alternativos de solução de conflitos, como a conciliação, mediação e arbitragem, em questões tributárias, tendo como finalidade garantir o direito à tutela jurisdicional efetiva; o acesso à justiça; diminuir o volume processual contencioso; e evitar a prescrição dos créditos tributários. Para tanto, é preciso reconhecer a pertinência e o cabimento de métodos consensuais no sistema tributário brasileiro, assim como desenvolver um ambiente de respeito aos direitos fundamentais e conscientização de cidadania fiscal no qual as partes estejam propensas a dialogar de forma transparente. Serão analisadas, individualmente, as modalidades alternativas ao contencioso, como são executadas no Direito Brasileiro e a forma que são empregadas em sistemas tributários de países estrangeiros, sendo eles Portugal e Austrália. Realizar-se-á então, uma pesquisa doutrinária e legal, descritiva, de natureza qualitativa. Diante do exposto, conclui-se que existem indicativos bastantes para demonstrar a necessidade de reformulação do sistema de solução de conflitos tributários, e que a implementação de métodos alternativos configura uma possibilidade de aprimoramento de tal sistema.

Palavras-chave: Sistema tributário. Métodos alternativos. Arbitragem tributária. Mediação e conciliação.

ABSTRACT

The significant number of ongoing lawsuits dealing with tax conflicts and the long processing time at administrative and judicial levels demonstrate an inefficiency of the Brazilian tax system. Factors such as the variety of accessory obligations, complex legislation and an archaic procedural system that leads to litigation, culminate in this scenario that is neither beneficial to the citizen nor to the State. This paper aims to address the possibility of implementing Alternative Dispute Resolutions, such as conciliation, mediation and arbitration, in tax matters, in order to guarantee the right to effective judicial protection; access to justice; decrease the volume of litigation; and avoid the prescription of tax credits. Therefore, it is necessary to recognize the relevance and appropriateness of consensual methods in the Brazilian tax system, as well as to develop an environment of respect for fundamental rights and awareness of fiscal citizenship in which the parties are prone to dialogue in a transparent manner. The the methods are analyzed individually, the way they are implemented in Brazilian law and the way they are used in tax systems in foreign countries, being Portugal and Australia. This is a doctrinal and legal, descriptive, qualitative research. Given the above, it is concluded that there are enough indications to demonstrate the need for reformulation of the tax dispute resolution system, and that the implementation of Alternative Dispute Resolutions configures a possibility of improvement of such system.

Keywords: Tax systems. Alternative Dispute Resolutions. Tax arbitration. Mediation and conciliation.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	07
1. O PROCESSO FISCAL TRIBUTÁRIO BRASILEIRO E SUAS DISFUNÇÕES.....	09
1.1 As crescentes obrigações acessórias.....	11
1.2 A complexidade tributária e a constitucionalização da matéria.....	13
1.3 O burocratismo tributário.....	15
1.4 Efeitos no contencioso tributário.....	17
1.5 Princípio da indisponibilidade do crédito tributário.....	18
2. MEIOS ALTERNATIVOS DE SOLUÇÃO DE CONFLITOS.....	20
2.1 Mediação.....	24
2.2 Conciliação.....	29
2.3 Arbitragem.....	32
3. APLICAÇÃO NA ÁREA TRIBUTÁRIA.....	35
3.1 Aplicação no Direito Tributário Estrangeiro.....	36
3.1.1 Sistema português de resolução de conflitos	37
3.1.2 Sistema australiano de resolução de conflitos.....	39
3.2 Aplicação no Direito Tributário Brasileiro.....	40
CONCLUSÃO.....	45
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	48

INTRODUÇÃO

Segundo dados disponibilizados no portal do Supremo Tribunal Federal, mais de cinquenta mil processos autuados entre 2014 e 2019 na Suprema Corte são do ramo do Direito Tributário, representando mais de dez por cento do número total de demandas do período.

O estudo “Os Desafios do Contencioso Tributário Brasileiro”, realizado pela multinacional EY (*Ernst & Young Global Limited*) em parceria com o Instituto Brasileiro de Ética Concorrencial (ETCO), demonstrou que um processo tributário dura em média 18 anos e 11 meses no Brasil, enquanto o artigo 5º, LXXVIII da Constituição da República Federativa do Brasil assegura a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação.

Nesta perspectiva, devido ao expressivo quantitativo de processos em andamento e ao tempo médio que levam para serem finalizados, é notável a necessidade de se repensar os procedimentos do processo administrativo fiscal.

A indagação, portanto, é: os meios alternativos de solução de conflitos na seara tributária seriam a ajuda que o sistema brasileiro necessita?

Parte-se da hipótese que há a possibilidade da implementação de meios alternativos de solução de conflitos nos litígios de matéria tributária, tais como mediação, conciliação e arbitragem. Visando uma melhor prestação jurisdicional, ajudando a desafogar o judiciário, proporcionando diálogo entre as partes e evitando a prescrição dos créditos em detrimento do Estado.

Para tanto, serão demonstrados os principais pontos de falhas do atual cenário processual e legislativo da parte relacionada à tributação e suas consequências, a forma que outros países lidam com as demandas fiscais e apresentar um plano de introdução dos métodos alternativos ao contencioso no sistema brasileiro.

Desta forma, para possibilitar a verificação da hipótese foi realizada a pesquisa doutrinária e legal, de objetivo descritivo com abordagem qualitativa e método hipotético-dedutivo.

A pesquisa se inicia apresentando de forma sucinta o processo fiscal tributário brasileiro, além de listar algumas disfunções dos sistemas processual e legislativo da área como fatores que podem conduzir ao aumento da busca ao contencioso, tais como: o número de obrigações acessórias; a grande carga tributária; o nível de

complexidade da legislação; os programas de regularização tributária; e as penalidades tributárias.

Em seguida, expõe uma breve elucidação acerca do princípio da indisponibilidade do crédito tributário, derivado do princípio da indisponibilidade do patrimônio público, que, à primeira vista, aparenta ser um empecilho às práticas alternativas no que tange aos créditos tributários do Estado.

Os meios alternativos de solução de conflitos são tratados em sequência. Inicialmente, é apresentado um panorama sobre o tema, buscando uma visão ampliada da história e da prática desses métodos. Posteriormente, é especificado cada um, e demonstradas as suas diferenças, particularidades e aplicações.

Adiante, dois modelos internacionais que utilizam os métodos alternativos para ajudar a solucionar suas demandas de formas alternativas ao judiciário são analisados: o português e o australiano. Aquele foi escolhido em vista de sua semelhança jurídica e sua relação histórica com o Brasil, este, por sua vez, por ser um dos países a utilizar o sistema jurídico da *Common Law*.

Por fim, são apresentadas sugestões de inserção dos métodos alternativos de soluções de conflitos no Sistema Tributário Nacional do Brasil, visando a diminuição do volume processual no contencioso tributário brasileiro.

Conclui-se que, embora ainda sejam necessárias outras alterações processuais e legislativas na seara tributária, a introdução combinada de métodos como mediação, arbitragem e conciliação importaria em um significativo avanço no sistema processual tributário, no sentido de auxiliar no desafogamento do contencioso e, conseqüentemente, na celeridade processual. Gerando, portanto, uma diminuição de verbas públicas empregadas no judiciário e evitando prescrições intercorrentes em matéria tributária.

1. O PROCESSO FISCAL TRIBUTÁRIO BRASILEIRO E SUAS DISFUNÇÕES

Ao discutir as falhas e pontos a melhorar do sistema tributário nacional, faz-se relevante, preliminarmente, abordar o que seria um modelo sistemático ideal. Para tanto, a obra “Riqueza das Nações” de Adam Smith que, apesar de secular, se mostra pertinente ao trazer as “máximas do tributo”.

De acordo com o autor, algumas premissas devem ser respeitadas para que um sistema funcione de forma efetiva, dentre elas as noções de que as regras devem ser fixadas para evitar arbitragens, de que a eficiência econômica deve ser almejada com um sistema arrecadador de baixo custo, e principalmente, a ideia de que o Estado deve respeitar a capacidade dos contribuintes: “os súditos de todo Estado deveriam contribuir para sustentar o governo, tanto quanto possível em proporção às suas respectivas capacidades” (SMITH, 1986, p. 366).

Segundo o CCiF (Centro de Cidadania Fiscal), para que um sistema tributário seja considerado bom, este deverá possuir algumas características fundamentais, dentre elas: a simplicidade, a neutralidade, a transparência e a equidade, além de deixar pouca margem para evasão. (APPY, 2017).

A simplicidade no âmbito tributário é expressa de duas formas: a primeira versa no sentido de que a normatividade e o funcionamento do sistema devem ser inteligíveis para o contribuinte. O princípio da simplicidade, por sua vez, diz respeito à desoneração dos contribuintes ao pagamento de custos desnecessários, nas palavras do Professor Luís Eduardo Schoueri:

A simplicidade passa pela busca da redução do número de tributos no sistema, pela simplificação em sua legislação e, não menos importante, dos custos burocráticos concernentes à tributação. A ideia é de que, se ao contribuinte já é penoso arcar com os tributos, muito maior revolta lhe causam os custos administrativos relacionados à cobrança. A ideia de “pagar para pagar um tributo”, que resume os custos indiretos da tributação, é a antítese da simplicidade administrativa. (SCHOUERI, 2018, p. 46).

Para que um sistema fiscal tributário atenda a noção de simplicidade, é preciso que apresente indícios de: previsibilidade, os regimentos devem ser inteligíveis para os contribuintes; proporcionalidade; consistência, entendida pela noção de segurança jurídica, fulcrada no princípio da isonomia; administração, o fisco deve apto a administrar normas com presteza e desembaraço; coordenação; e expressão, ou seja, as leis e regulamentos devem ser claros, explícitos e redigidos, conforme elucida Ricardo Lobo Torres:

O princípio da clareza ou da simplicidade sinaliza no sentido de que o direito tributário deve ser claro, simples, exato, determinado, correto do ponto de vista vernacular e sem contradições em sua enunciação, de tal forma que o contribuinte possa conhecer em toda a sua extensão o conteúdo do dever de pagar o tributo. O princípio da clareza não se confunde com o da transparência, pois este é mais amplo, atinge todo o relacionamento entre o Fisco e o contribuinte e vincula os dois sujeitos da obrigação tributária. (TORRES, 2014 p.273).

O princípio da neutralidade tributária, de grande importância para o ideal liberal, adverte que a tributação não deve ser utilizada para manipulação do setor econômico, ao passo que o tributo não consiste em ferramenta a ser manejada pelo Estado para influenciar nas ações dos agentes econômicos, na livre iniciativa ou na livre concorrência (CARNEIRO, 2020).

O princípio da transparência fiscal goza de garantia constitucional, elencado no artigo 150 § 5º da Carta Magna Brasileira com a seguinte redação: “ a lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços”. (BRASIL, 1988, Art. 150 § 5º).

O jurista Ricardo Lobo Torres, elucida em sua obra “Curso de Direito Financeiro e Tributário” o conceito deste princípio:

A transparência fiscal é um princípio constitucional implícito. Sinaliza no sentido de que a atividade financeira deve se desenvolver segundo os ditames da clareza, abertura e simplicidade. Dirige-se assim ao Estado que à sociedade, tanto aos organismos financeiros supranacionais quanto às entidades não-governamentais. É princípio de legitimidade do Estado Democrático- e Social de Direito e às vezes se inclui como subprincípio do princípio da responsabilidade. Cresceu de importância nos últimos anos em decorrência da globalização e da formatação do Estado Subsidiário. (TORRES, 2011 p.125)

Conclui o autor acerca das implicações práticas da transparência fiscal o correlacionando com o princípio da clareza orçamentária:

O princípio da transparência fiscal se complementa com o da transparência ou clareza orçamentária também proclamado pela CF, segundo o qual o orçamento será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrentes de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia (art. 165 § 6º), medida que se compagina com o controle interno e externo das subvenções denúncias de receitas (art. 70) e com a regra de que qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições só poderão ser concedidos mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente tais matérias ou o correspondente tributo ou contribuição (art. 150, § 6º, da CF na redação da EC 3/93). A Lei de Responsabilidade Fiscal (LC 101/00) destaca a importância do princípio da transparência na gestão orçamentária. (TORRES, 2011 p.127).

A Constituição Federal de 1988 ratificou, em diversos artigos, a relevância da noção de igualdade, tanto material quanto formal, nas diversas áreas do Direito. No tocante à matéria tributária, o artigo 150 limita a atuação dos entes federativos e, especificamente o inciso “II”, busca garantir o tratamento igualitário entre os contribuintes:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos; (BRASIL, 1988, Art. 150).

Note-se que o mencionado inciso, ao vedar o tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente, permite que sejam tratados de formas distintas aqueles indivíduos que se encontram em situação de desigualdade.

Parte da doutrina tributária fragmenta o princípio da igualdade ou isonomia em horizontal e vertical, no tocante a capacidade contributiva. A igualdade horizontal é verificada quando o legislador edita determinado dispositivo legal impondo direitos ou obrigações equipolentes a contribuintes com capacidades contributivas semelhantes, enquanto a igualdade vertical resulta da edição legislativa de normas que garantam tratamento díspar para contribuintes em situações divergentes (PAULSEN 2020).

A evasão fiscal, por seu turno, configura ilícito fiscal que, por meio de atos fraudulentos como omissões, alterações, falsificações, entre outros, visa eliminar ou minimizar os valores devidos ao fisco (SCHOUERI, 2018), tais hipóteses estão previstas na Lei dos Crimes contra a Ordem Tributária, Econômica e Contra as Relações de Consumo (Lei nº 8.137/90).

Ainda de acordo com o Centro de Cidadania Fiscal, o sistema tributário brasileiro carece das características elencadas acima, sendo, portanto, um sistema defeituoso e portador de disfunções como: considerável quantidade de obrigações acessórias, uma legislação complexa e, acima de tudo, um sistema procedimental ultrapassado. (APPY, 2017).

1.1 As crescentes obrigações acessórias

A obrigação tributária é bipartida em obrigação principal e obrigação acessória. Aquela é obrigação de pagar e surge com a ocorrência do fato gerador anteriormente previsto em lei, por força do princípio da legalidade, lícito e não contratual. Esta, todavia, possui caráter positivo ou negativo, ou seja, é obrigação de fazer ou não fazer, derivada de previsão legal. Observa-se que

se não observada a obrigação acessória, esta poderá se tornar principal, conforme o artigo 113 do Código Tributário Nacional:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. (BRASIL, 1966, Art. 113).

Adverte-se que obrigação acessória no direito tributário não se confunde com o mesmo termo no direito civil, uma vez que dispõe de autonomia em relação à obrigação principal (CARNEIRO, 2020).

As obrigações tributárias acessórias são relevantes ferramentas do poder público para efetiva fiscalização e arrecadação de tributos. Entretanto, as referidas obrigações continuam sendo elaboradas, deixando o contribuinte com uma vasta lista de obrigações a cumprir. Com isso há um crescimento de demanda de ações, exigindo empenho, tempo e esforço tanto por parte da administração quanto por parte do contribuinte.

O estudo “Desafios do Contencioso Tributário Brasileiro”, realizado pela EY (*Ernst & Young Global Limited*) solicitado pelo Instituto Brasileiro de Ética Concorrencial (ETCO), cita quais são as principais obrigações acessórias criadas ou modificadas entre os anos de 2007 e 2018: Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e), Escrituração Contábil Digital (ECD), Escrituração Fiscal Digital (EFD ICMS IPI), Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais MDF-e, EFD-CONTRIBUIÇÕES, Escrituração Contábil Fiscal (ECF), e-Financeira, eSocial e Escrituração Fiscal Digital de Retenções e Outras Informações Fiscais EFD-Reinf. (ETCO, 2019).

De acordo com a pesquisa, a quantidade já existente e em vigor de obrigações acessórias, mais a constante criação de novas modalidades no Direito Tributário do Brasil formam um dos elementos que influem na elevação do contencioso no país.

No acontecimento do XXXI Simpósio Nacional de Direito Tributário, realizado em 2006, sobre a temática “O Princípio da Eficiência em Matéria Tributária”, publicado pela Revista de Doutrina da 4ª Região, disponibilizada eletronicamente pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, foram discutidas a relação entre o excesso de obrigações acessórias e o princípio da eficiência, a primeira comissão concluiu que:

O excesso de obrigações acessórias é contrário à eficiência tributária, porque implica gastos excessivos, tanto por parte da Administração Pública, quanto por parte dos contribuintes. Já a complexidade do sistema tributário, possibilitando a ocorrência de múltiplas incidências sobre o mesmo fato econômico, além de ser incompatível com o princípio da eficiência, compromete a racionalidade do sistema, viola o princípio da segurança jurídica e reduz a atividade econômica, terminando por prejudicar a própria arrecadação e o desenvolvimento do país. (MARTINS, 2007, p.1).

A segunda comissão, na mesma linha argumentativa, entendeu que:

A complexidade do sistema tributário, em face da multiplicação de incidências das diversas esferas impositivas quanto às obrigações acessórias, não é compatível com o princípio da eficiência, gerando enormes despesas e sufocando o contribuinte. É imperioso que o sistema tributário brasileiro seja amplificado, de forma a tornar mais eficaz a aplicação das normas tributárias em benefício do contribuinte e da fiscalização. A legislação deve ainda ser mais clara e instituída em tempo hábil para que os contribuintes tenham conhecimento prévio, e os entes tributantes (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) devem cumprir o art. 212 do CTN (consolidação anual da legislação). (MARTINS, 2007, p.1).

As teses apresentadas pelas comissões não apenas concordam que o excesso de obrigações acessórias é contrário à ideia de eficiência, mas também, associadamente, discutem a questão da complexidade do sistema e das legislações tributárias.

1.2 A complexidade tributária e a constitucionalização da matéria

Outro fator que torna a aplicação do direito tributário dificultosa, gerando dúvidas e interpretações diversas que por fim desaguardam no judiciário, é a complexidade tributária.

Como característica, a complexidade tributária se destaca pela imensa quantidade de impostos distintos, taxas e contribuições. Segundo levantamento feito pelo Portal Tributário em março de 2020, há 92 tributos no Brasil, dentre eles municipais, estaduais e federais. Este número expressivo gera um volume significativo de normas e regulamentos que, por consequência, acabam por sobrecarregar o contencioso tributário. (PORTAL TRIBUTÁRIO, 2020).

O Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação divulgou no estudo “Quantidade de NORMAS EDITADAS NO BRASIL: 30 anos da constituição federal de 1988” a informação de que, em trinta anos de vigência da Constituição de 1988, foram editadas 390.726 normas apenas em matéria tributária, que representa mais de 1,92

normas tributárias por hora em dias úteis. Como previamente mencionado, acrescenta-se à complexidade da legislação tributária a grande quantidade de obrigações acessórias e a alta carga administrativa proveniente desse cenário. (AMARAL, G. et.al, 2018).

Durante o tempo analisado pelo supracitado estudo, foram criados os tributos como CPMF, COFINS, CIDES, CIP, CSLL, PIS IMPORTAÇÃO, COFINS IMPORTAÇÃO e ISS IMPORTAÇÃO. Além de terem sido aprovadas, no mesmo intervalo de tempo, 16 Emendas Constitucionais relativas a assuntos tributários, sendo um dos fatores que geram a chamada “Constitucionalização do Direito Tributário”.

Luís Roberto Barroso conceitua a Constitucionalização do Direito como “um efeito expansivo das normas constitucionais, cujo conteúdo material e axiológico se irradia, com força normativa, por todo o sistema jurídico” (BARROSO, 2006, p.57). Elenca, também, como possíveis elementos que levam ao emprego do Direito Constitucional nas demais áreas do direito: a força normativa da Constituição, a expansão da jurisdição constitucional e uma nova dogmática da interpretação constitucional.

Barroso reconhece, ainda, a relevância do fato de que a Constituição trata de vários pontos importantes de segmentos do direito infraconstitucional, o que justifica a aplicação da Lei Maior para além de normas materialmente constitucionais, que, embora não se confunda com o acontecimento da constitucionalização do Direito, há uma intercessão entre os tópicos. (BARROSO, 2006)

Ricardo Lobo Torres, inspirado em teses de juristas alemãs, que identificam a Constituição Financeira em conjunto com a Constituição Política como sendo Constituições Sub constitucionais, afirma que existe na Constituição Federal de 1988 uma pluralidade de subsistemas, inclusive tributário, nas palavras do autor:

A Constituição Financeira, que é uma das das Subconstituições do Estado Democrático e Social de Direito, divide-se em uma pluralidade de subsistemas, sendo os principais o tributário, o financeiro propriamente dito e o orçamentário. Pode-se falar, assim, em:

- a) Constituição Tributária, que constitui na via dos tributos o Estado Democrático e Social Fiscal e que se inscreve nos arts. 145 a 156, dividindo-se, por seu turno, em inúmeros outros subsistemas;
- b) Constituição Financeira propriamente dita, que disciplina o relacionamento financeiro intergovernamental, o crédito público e a moeda (arts. 157 a 164);
- c) Constituição Orçamentária, que regula o planejamento financeiro, o orçamento do Estado e o controle de sua execução (arts. 70 a 75 e 165 a 169). (TORRES, 2011 p.39 e 40).

Por conseguinte, a associação dos motivos trazidos acima acarreta na constitucionalização do direito tributário. A Constituição, por sua vez, estabelece um sistema rígido que enumera de forma exaustiva pessoas e situações sobre as quais podem ser criados tributos. (BRASIL, 1988).

Dado cenário ocasiona aumento da demanda por justiça e ascensão institucional do Judiciário. É verificável a expressiva judicialização de problemas políticos e sociais no Brasil, que passaram a recorrer aos tribunais com a finalidade alcançar uma decisão final (BARROSO, 2006).

Acerca do cerne do embaraço supramencionado, tratando da complexidade tributária, da Constitucionalização do Direito e, conseqüentemente, da atuação do Supremo Tribunal Federal, Carlos Alexandre de Azevedo Campos ao defender a necessidade de reforma no sistema tributário, afirma que:

a complexidade legislativa do Sistema Tributário brasileiro é ainda mais agravada por esse déficit de eficiência do STF. A CF estabeleceu largas oportunidades para o litígio no STF em matéria tributária, mas a Corte não tem se mostrado capaz de satisfazer tal demanda. É necessária sim a reforma tributária, mas na medida em que certo número de litígios constitucionais naturalmente continuará, mostram-se necessárias também mudanças estruturais no funcionamento geral do Tribunal, que impliquem redução de sua agenda e aperfeiçoamento de como delibera e julga os temas em colegiado. O STF precisa deixar de fazer parte do problema e começar a contribuir com a solução. (CAMPOS, 2019, Edição 226).

A crítica, portanto, não se atém apenas às questões analisadas até então, mas compreende, ainda, a necessidade de reformas e alterações tributárias e estruturais, causadas, entre outros agentes, por um sistema processual ultrapassado e burocrático.

1.3 O burocratismo no tributário

Max Weber, sociólogo alemão fundador da sociologia compreensiva, compreendia a burocracia como a estruturação formal da organização, essencial para uma administração devidamente funcional, conforme ilustra seu livro “Teoria da burocracia na administração”:

É a forma mais racional de exercício de dominação, porque nela se alcança tecnicamente o máximo de rendimento em virtude de precisão, continuidade, disciplina, rigor e confiabilidade, intensidade e extensibilidade dos serviços, e aplicabilidade formalmente universal a todas espécies de tarefas (...) Toda nossa vida cotidiana está encaixada nesse quadro. (WEBER, 1999, p. 145).

Na mesma linha, concorda Matias-Pereira (2002): “verifica-se que a cultura organizacional burocrática estável e madura possui um tipo de cultura hierarquizada, na qual existem referenciais nítidos de responsabilidade e autoridade, sendo que o trabalho é organizado e sistemático”.

Outro grande estudioso da matéria, Robert King Merton, em posicionamento contrário a Weber, nega a existência de uma organização totalmente racional e elenca as chamadas “disfunções da burocracia”: “a internalização das regras e apego aos regulamentos”, que fazem da normatividade fim em vez de meio; o “excesso de formalismo e de papelório”, expresso pela obrigação de reduzir tudo a documento, passando por processos formais; “resistência a mudanças”, uma vez que determinada organização de procedimentos está duramente estabelecida, alterações tornam-se dificultosas; “despersonalização do relacionamento”; “categorização como base do processo decisório”, oriunda da hierarquia trazida pela burocratização; “superconformidade às rotinas e aos procedimentos”, que, segundo o autor, prejudica o aprimoramento das atividades; “exibição de sinais de autoridade” e a “dificuldade no atendimento a clientes e conflitos com o público”. (MERTON, 1970).

A disfuncionalidade da burocracia no tributário é um problema evidente. De acordo com dados do publicados em 2019 pelo Banco Mundial, através da revista *Doing Business*, o Brasil ocupa a 184ª posição na classificação de pagamento de impostos de empresas de médio porte. A pesquisa contou com informações de um total de 200 países, apenas República do Congo, Bolívia, República Centro-Africana, Chade, Venezuela e Somália ficaram atrás ocuparam colocações piores que a brasileira. Os dados mostram, ainda, que uma empresa de médio porte gasta, em média, 1501 horas por ano apenas para efetuar o pagamento de seus tributos ao Estado Brasileiro. (DOING BUSINESS, 2019).

No que tange aos gastos com burocracia, segundo a FIESP - Federação das Indústrias do Estado de São Paulo, apenas na indústria de transformação desembolsou, no ano de 2014, R\$ 35,5 bilhões em custos burocráticos tributários, que representa cerca de 1,16% do total de faturamento do setor no ano. (COELHO, 2015).

1.4 Efeitos no contencioso tributário

Além das complicações mencionadas acima, outras consequências são atribuídas às disfunções do tributário brasileiro, um dos principais efeitos manifesta-se no alto grau de litígio decorrente de impasses por elas causados. Surge, então, a grande procura pelo contencioso, que, por sua vez, também possui complicações: ineficácia na solução de conflitos e divergência de interpretação legal (conforme expõe o item 1.2).

O inchaço do contencioso, aliado com suas próprias deficiências, acarretam em uma série de efeitos prejudiciais ao funcionamento eficaz do mesmo, conforme demonstra a pesquisa feita pela multinacional EY em parceria com o ETCO, “Os Desafios do Contencioso Tributário Brasileiro”. (ETCO, 2019).

O estudo aponta os principais indicadores de controvérsias no sistema tributário nacional, entre eles: o estoque de crédito tributário no contencioso e a duração dos processos tributários no Brasil.

O crédito tributário no contencioso trata-se de volume monetário oriundo de obrigações tributárias, volume este que ainda não ingressou aos cofres públicos devido a litígio administrativo ou judicial em tramite. De acordo com o estudo supramencionado, hipoteticamente, caso a totalidade de créditos tributários tivessem sido considerados procedentes e arrecadados, tornaria positivo o patrimônio líquido da União, que em 2018 chegou a atingir a marca de R\$ 2,416 bilhões negativos. No mesmo ano, o total de crédito tributário no contencioso chegou a quase R\$ 3,5 trilhões (representando 50,4% do PIB nacional naquele tempo), enquanto foram efetivamente arrecadados menos de R\$ 3 trilhões.

Um dos fatores que causam a discrepância entre montante do estoque de crédito tributário no contencioso e montante de fato arrecadado é longa duração dos processos tributários no contencioso brasileiro.

Ainda em concordância com a pesquisa baseada em relatórios da RFB, do CARF e do CNJ, os processos de contencioso tributário brasileiro passam em média 18 anos e 11 meses em instâncias administrativas e judiciais conforme os dados de 2017. No ano de 2016, este tempo médio chegou a 21 anos. (ETCO, 2019).

No que concerne o aspecto empresarial, Ana Teresa Lima Rosa Lopes, em sua pesquisa “O contencioso tributário sob a perspectiva corporativa: estudo das informações publicadas pelas maiores companhias abertas do país”, critica o contencioso tributário e o aponta como grave risco para atividades comerciais:

o contencioso tributário é um dos principais riscos para as atividades das grandes companhias abertas brasileiras. O aprofundamento da análise do contencioso tributário através do estudo das disputas relevantes mais recorrentes na amostra de empresas permitiu identificar pontos de instabilidade da relação jurídico-tributária, que indicam que o alto grau de litigiosidade está atrelado não só à arquitetura da regra tributária, mas a problemas relacionados à sua interpretação. (LOPES, 2017, p. 98).

A apreciação da problemática do sistema tributário nacional, conjuntamente com suas consequências leva a crer na necessidade de alterações e reformas. A tentativa de reformar a estrutura tributária brasileira se faz presente na agenda econômica desde a promulgação da Constituição Cidadã.

Principalmente a partir de 1995, diversas propostas foram apresentadas objetivando, prioritariamente, reduzir a complexidade e a cumulatividade características da estrutura tributária brasileira. (ZOUVI, et al. 2008).

Atualmente, são analisadas pelo Poder Legislativo mais de 100 propostas de emenda à Constituição que buscam a alteração do Sistema Tributário Nacional, segundo a Agencia Senado.

De acordo com o Congresso, a reforma seria prioridade no ano de 2020. Em especial, a análise da PEC 45/2019, apresentada pelo deputado Baleia Rossi (MDB-SP), e A PEC 110/2019, anunciada pelo presidente do Senado, Davi Alcolumbre, sendo que a segunda aguarda a deliberação a ser feita pela Comissão de Constituição e Justiça (CCJ) da Casa. (AGÊNCIA SENADO, 2020).

Alguns projetos de lei, inclusive, propõem a inclusão de meios alternativos de solução de conflitos, como é o caso do PL n° 4257, de 2019, que visa instituir a arbitragem tributária em algumas hipóteses específicas.

Por mais que existam defensores da inclusão de meios alternativos de solução de conflitos no direito tributário, como o professor Leonardo Varella Giannetti, há, entretanto, barreiras quando à utilização desses meios na área tributária, como o Princípio da indisponibilidade do crédito tributário.

1.4 Princípio da indisponibilidade do crédito tributário

O princípio em questão deriva do princípio da indisponibilidade do patrimônio público, que, por sua vez, emana do princípio da indisponibilidade do interesse público, advindo do princípio da supremacia do interesse público.

A supremacia do interesse público sobre o privado, princípio geral do direito administrativo, externaliza a compreensão de que o interesse do povo como coletivo deve ser priorizado em detrimento do interesse individual, nas palavras de Matheus Carvalho:

O interesse público é supremo sobre o interesse particular, e todas as condutas estatais têm como finalidade a satisfação das necessidades coletivas. Nesse sentido, os interesses da sociedade devem prevalecer diante das necessidades específicas dos indivíduos, havendo a sobreposição das garantias do corpo coletivo, quando em conflito com as necessidades de um cidadão isoladamente. Em razão desta busca pelo interesse público, a Administração se põe em situação privilegiada, quando se relaciona com os particulares. (CARVALHO, 2017, p. 62)

Em decorrência desta premissa, nasce a concepção de que o interesse público é indisponível. Portanto, as decisões administrativas não devem ser entregues à arbitrariedade do administrador, não devendo este assumir conduta contrária ao interesse público, desta forma, preceitua Celso Antônio Bandeira de Melo "é encarecer que na administração os bens e interesses não se acham entregues à livre atuação da vontade do administrador. Antes, para este, coloca-se a obrigação, o dever de curá-los nos termos da finalidade a que estão adstritos". (MELLO 2010, P. 74)

Como consequência, sobrevém o princípio da indisponibilidade do patrimônio público, sobre o qual discorre Diogenes Gasparini: "Não se acham, segundo esse princípio, os bens, direitos interesses e serviços públicos à livre disposição dos órgãos públicos, a quem apenas cabe curá-los, ou do agente público, mero gestor da coisa pública". (GASPARINI, 2003 p.82)

Por fim, levando em consideração de que o próprio crédito tributário afeta o patrimônio do Estado, surge o princípio da indisponibilidade do crédito tributário, elencado no artigo 141 do CTN:

Art. 141. O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta Lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias. (BRASIL, 1966. Art. 141).

O princípio da indisponibilidade do crédito tributário se mostra, inicialmente, como barreira à aplicação de meios alternativos de solução de conflitos, Ana Lucia Pretto Pereira e Ana Elisa Pretto Pereira Giovanini, versam sobre este impasse especificamente a respeito da arbitragem:

Trata-se a arbitragem de método alternativo para a resolução de conflitos de natureza patrimonial disponível, caracterizado pela sua consensualidade originária. Uma vez acatada a arbitragem, consensualmente, pelas partes contratantes, renuncia-se à justiça estatal para a resolução de eventuais conflitos atinentes aos direitos disponíveis contratualmente celebrados. Considerando os princípios e interesses que norteiam a atividade administrativa, em especial a indisponibilidade do interesse público, surgem questionamentos e objeções ao uso da arbitragem pelos entes estatais. (PEREIRA; GIOVANINI, 2017, p. 8)

Carlos Ari Sundfeld e Jacintho Arruda Câmara alegam que o princípio da indisponibilidade do interesse público não proíbe, por si só, a aplicação da arbitragem em matéria pública, conforme defendem no artigo “o Cabimento da Arbitragem nos Contratos Administrativos”:

O princípio da indisponibilidade do interesse público não estabelece propriamente um dever ou proibição. Não configura o que a doutrina costuma denominar de princípio-regra. Trata-se de um princípio-valor, que encarna uma ideia comum a todo o sistema normativo que compõe o Direito Administrativo. Sua função não é a de prescrever condutas, mas sim apontar um traço característico daquele conjunto de normas, contribuindo para sua compreensão e posterior interpretação. (SUNDFELD; CÂMARA, 2008, p. 120).

Deste modo, entende-se que a indisponibilidade tributária é um mito que deve ser superado, abrindo espaço para que mudanças estruturais ocorram e, conseqüentemente, atenuar as falhas do sistema tributário brasileiro. A aplicação de meios alternativos no direito tributário resulta em ganhos irrefutáveis, se tornando uma temática que deve ser debatida urgentemente. (PISCITELLI; MASCITTO, 2008).

2. MEIOS ALTERNATIVOS DE SOLUÇÃO DE CONFLITOS

Marcelo Malizia Cabral, em sua contribuição no Volume XIV da Coleção Administração Judiciária de junho de 2013, alega que a origem dos mecanismos para solucionar conflitos se deu antes mesmo da formação do Estado, sendo possível reconhecer seus indícios no início da civilização, mesmo que de forma distinta da que existe atualmente. Segundo o escritor, os conflitos tinham resoluções instintivas, sendo a força física o meio utilizado pela parte interessada a fim de buscar a efetivação de seus direitos, ou seja, a forma pela qual os indivíduos buscavam justiça se caracterizava pelo emprego da autotutela.

Com a evolução da civilização e a conseqüente organização da sociedade, surge a ideia de Estado-nação. O poder decisório em relações litigiosas é então transferido para este novo ente soberano. Portanto, a autonomia passa a ser

substituída pela heteronomia, que se expressa através da jurisdição ou da arbitragem. Com o passar do tempo, a figura da jurisdição se torna o principal recurso para resolução de divergências acerca de matérias de direito (CABRAL, 2013).

Apesar desta linha de raciocínio lógica, não há uma gradação evolutiva exata acerca dos métodos de resoluções de conflitos, nesta orientação, explica José Luis Bolzan de Moraes:

Pode-se, assim, construir um quadro acerca da transformação da tutela jurídica na sociedade, não obstante, frisamos, novamente, que tal “evolução” não se estabeleceu necessariamente nesta seqüência clara e lógica como aparenta, afinal, a história humana não é retilínea, ao contrário, ela é contraditória, com avanços, estagnações e, às vezes, até retrocessos. O que embasa tal assertiva é o fato de institutos utilizados nas civilizações antigas, como é o caso da mediação e da arbitragem, no devir demonstrado acima foram substituídos por outros, que eram considerados mais justos e eficazes, e hoje estão sendo retomados com o objetivo de atacar a debatida crise da administração da justiça, pelos mais variados motivos (MORAIS, 1999, p.119).

Um dos principais geradores da criação da atual roupagem dos métodos alternativos para solucionar conflitos se caracteriza, especialmente, pela preocupação com longo período de tempo de tramitação processual a fim de receber uma solução judicial (LUDWIG, 2012).

A duração excessiva dos litígios no judiciário não é um problema recente. Desde a primeira metade do século XX, o assunto é tratado com mais frequência e preocupação, por exemplo, a questão foi tema discutido Convenção Europeia para Salvaguarda dos Direitos do Homem e das Liberdades Fundamentais. Do mesmo modo, estampa o Pacto de San José da Costa Rica de 1969, também conhecido como Convenção Americana dos Direitos Humanos, que trouxe a garantia da duração razoável do processo. Vários outros documentos legislativos dispõem sobre o assunto, tais como a Constituição italiana, a Constituição portuguesa, e no *Bill of Rights* estadunidense, a título de exemplo (LUDWIG, 2012).

Na perspectiva brasileira, discursa Rui Barbosa:

Mas justiça atrasada não é justiça, senão injustiça qualificada e manifesta. Porque a dilação ilegal nas mãos do julgador contraria o direito das partes, e, assim, as lesa no patrimônio, honra e liberdade. Os juízes tardinheiros são culpados, que a lassidão comum vai tolerando. Mas sua culpa tresdobra com a terrível agravante de que o lesado não tem meio de reagir contra o delinqüente poderoso, em cujas mãos jaz a sorte do litígio pendente (RUI BARBOSA, 1999, p. 40).

Demonstrando que o assunto continua recente e significativo, em 2005 Jasson Ayres Torres versa neste sentido na obra “O Acesso À Justiça e Soluções Alternativas”:

Uma justiça tardia gera problemas insanáveis, atingindo o âmago da pessoa. Por isso as afirmativas de que não ter acesso ao Poder Judiciário ou tê-lo e não conseguir obter com a presteza desejada a reposição do direito no seu devido lugar e no tempo exigido, representa a própria negação da justiça. (TORRES, 2005, p. 48-50)

Outro ponto que propulsionou a utilização desses meios foi a ideia de acesso à justiça. No Brasil, a concepção de que todos devem ter acesso desembaraçado à justiça é priorizada a ponto de estar ilustrado da Carta Magna, conforme verifica o inciso XXXV do Art. 5º: “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito” (BRASIL, 1988).

De acordo com a perspectiva clássica, o acesso à justiça se traduz apenas ao acesso ao Poder Judiciário, entretanto, tal conceito necessita de atualização, conforme explanação feita por Kazuo Watanabe:

Quando se trata de solução adequada dos conflitos de interesses, insisto em que o preceito constitucional que assegura o acesso à Justiça traz implicitamente o princípio da adequação; não se assegura apenas o acesso à Justiça, mas se assegura o acesso para obter uma solução adequada aos conflitos, solução tempestiva, que esteja bem adequada ao tipo de conflito que está sendo levado ao Judiciário (WATANABE, 2009, p. 56).

Fernanda Tartuce faz um adendo a respeito da conceituação de acesso à justiça em uma perspectiva jurídica atual:

É pertinente a afirmação de que o pressuposto da ideia de justiça para o Direito é a existência de um consenso social acerca, pelo menos, das ideias fundamentais da justiça, sendo seus postulados, de evidência imediata: o respeito e a proteção da vida humana e da dignidade do homem; a proibição da degradação do homem em objeto; o direito ao livre desenvolvimento da personalidade; a exigência da igualdade de tratamento e a proibição do arbítrio. É com base em tais premissas que serão abordados a justiça e o acesso a ela. (TARTUCE, 2018, p. 95).

Apesar do caráter constitucional, o princípio do acesso à justiça encontra barreiras à sua efetivação. Marcelo Malizia Cabral, classifica tais barreiras como: obstáculos de natureza econômica; obstáculos de natureza social e cultural; e obstáculos de natureza legal. O primeiro óbice tem por causalidade a desigualdade social. Custas processuais, honorários advocatícios, deslocamento, entre outros, são impeditivos ou dificultadores para uma parcela da população na busca pelo acesso à justiça. Os obstáculos de natureza social e cultural seguem a mesma linha do anterior. O desconhecimento da legislação e a desinformação acerca dos próprios direitos são mais presentes entre a população com menos recursos financeiros. A falta de compreensão acerca destes temas afasta os indivíduos da possibilidade de efetivar suas garantias. Por último, a própria complexidade legislativa, e excesso de formalismo presente nos procedimentos judiciais e a morosidade processual afastam o desejo de auferir uma tutela jurisdicional (CABRAL, 2012).

Em concordância com este raciocínio, Torres afirma ser “compreensível o fato de muitas pessoas não recorrerem ao Judiciário, pois se toma algo dispendioso, e nem todos têm

condições econômico-financeiras para contratar um advogado e suportar o custo de uma demanda” (TORRES, 2005, p. 50).

Nesta concepção crítica ao sistema judiciário brasileiro, a retomada de métodos que não se confundem com o jurisdicional figura como possibilidade de atenuação da problemática do contencioso, deste modo, explana Delton R. S. Meirelles em alusão à escrita de Mauro Cappelletti:

Há vários obstáculos que não se esgotam nos limites econômicos, como questões técnicas referentes à proteção de interesses coletivos, questões sociais e culturais. Uma das soluções apresentadas é o estímulo aos chamados meios alternativos de resolução de conflitos (doravante chamados de MARC's em vez do seu equivalente inglês ADR – *Alternative Dispute Resolution*), cujo conceito não é muito preciso na literatura sócio jurídica. Mauro Cappelletti, p. ex., em relatório apresentado em simpósio sobre a Justiça Civil e suas alternativas (1992), oferece um conceito bem amplo, incluindo —expedientes — judiciais ou não — que tem emergido como alternativas aos tipos ordinários, ou tradicionais, de procedimento, como as *class actions* e o acesso à informação. Assim, os meios alternativos constituiriam uma forma de tutela jurisdicional diferenciada, em oposição aos procedimentos clássicos do processo tradicional (MEIRELLES, 2007, p. 71).

Contudo, apesar das possibilidades de implementação de outros métodos em razão das adversidades encontradas no judiciário brasileiro, este ainda é a principal referência quando se trata de solucionar litígios, sendo perceptível que “no Brasil ainda persiste a cultura demandista: o serviço judiciário estatal ainda é muito procurado, lento demais, inacessível aos excluídos, burocratizado, ineficiente e imprevisível” (CARACIOLA; SILVA, 2018, p. 447).

Fernanda Tartuce justifica a inercia da “cultura demandista” na falta de questionamento debruçados em outros meios que não o judicial, como apresenta em seu artigo “Conciliação em juízo: questionamentos relevantes”

Se no início dos estudos faltam informações, na vida universitária são devidamente abordados meios consensuais como negociação, mediação e conciliação? Na maior parte dos cursos brasileiros não. E em Direito? A resposta deveria ser diferente... mas não é. Embora em número crescente, ainda compõem minoria os cursos que oferecem na grade curricular tais temas; entre os que o fazem, alguns os apresentam em disciplina optativa e, mesmo naqueles em que a matéria é obrigatória, o tempo para desenvolver o assunto costuma ser exíguo (geralmente um semestre) em contraposição aos quatro anos (ou mais!) em que o aluno estuda o sistema contencioso. Vale ainda apontar o momento de estudo: em algumas instituições, a disciplina sobre os meios diferenciados é ministrada no último ano, após muito tempo de abordagem de técnicas antagonistas (TARTUCE, 2019, p.3).

A autora reconhece, todavia, o avanço acadêmico e sistemático da matéria, e continua:

Mas há esperança. As novas gerações de estudantes de direito revelam uma disposição muito forte para focar possibilidades mais amplas e eficientes de enfrentamento dos litígios. Muitos jovens estudantes de Direito têm demonstrado grande interesse em saber melhor sobre técnicas diferenciadas que respondam de forma mais coerente os

questionamentos sobre as necessárias celeridade e eficiência na condução dos impasses verificados no tecido social. É preciso cuidado, porém, para que a dura prática que irão encontrar nas Côrtes de Justiça não os desanime em sua busca. Também os gestores do sistema judiciário têm percebido as grandes vantagens da autocomposição em relação à decisão imperativa sobre o mérito: afinal, “devolver” o conflito às partes libera o juiz de aprofundar sua análise sobre o objeto da demanda, finalizando de forma mais rápida e fácil o processo. (TARTUCE, 2019, p.4).

Após análise das considerações acima, aparenta-se necessário verificar as particularidades de cada método alternativo de solução de conflitos individualmente, em especial a mediação, conciliação e arbitragem.

2.1 Mediação

No que tange à conceituação, a mediação se apresenta como um método alternativo de solução de conflitos onde um terceiro imparcial facilita o diálogo entre as partes para que estas entrem em consenso. Neste aspecto, o Conselho Nacional de Justiça, na sexta edição do Manual de Mediação Judicial de 2016, enuncia que:

A mediação pode ser definida como uma negociação facilitada ou catalisada por um terceiro. Alguns autores preferem definições mais completas sugerindo que a mediação um processo autocompositivo segundo o qual as partes em disputa são auxiliadas por uma terceira parte neutra ao conflito ou por um painel de pessoas sem interesse na causa, para se chegar a uma composição. Trata-se de um método de resolução de disputas no qual se desenvolve um processo composto por vários atos procedimentais pelos quais o(s) terceiro(s) imparcial(is) facilita(m) a negociação entre as pessoas em conflito, habilitando-as a melhor compreender suas posições e a encontrar soluções que se compatibilizam aos seus interesses e necessidades. (AZEVEDO, 2016, p. 20).

Traçar um panorama de surgimento e evolução da mediação na história da humanidade não consiste em tarefa de fácil execução. Alguns estudiosos apontam a utilização da mediação em passagens bíblicas, outros defendem que é possível reconhecê-la em tempos ainda mais remotos, mesmo antes da história escrita, e em uma ampla diversidade cultural. Países asiáticos, como Japão e China, fazem uso primordialmente deste método há séculos (TARTUCE; FALECK, 2016).

Como mencionado anteriormente, em conformidade com as lições de Marcelo Malizia Cabral, o Poder Judiciário se torna, entre os séculos XVIII e XIX, a principal porta para a solução de litígios (CABRAL, 2012). A procura por desatar controvérsias passou a ser entendida a partir de um viés jurídico legal, ou seja, a partir de uma ideia de direito formal que predomina na atualidade. Segundo entendimento de Fernanda

Tartuce e Diego Faleck, naquele momento “o direito ao acesso à proteção judicial significava essencialmente o direito formal do indivíduo agravado de propor ou contestar uma demanda” (TARTUCE; FALECK, 2016, p.5).

Ainda de acordo com os autores acima, há, entretanto, um movimento de retomada da mediação. Nos Estados Unidos da América, a utilização do método em questão esteve presente desde a primeira metade do século XX, mais precisamente 1931 quando foi instituída a realização da mediação pela Secretária do Trabalho. Alguns escritores defendem que apenas em 1976, com a criação da *Pound Conference*, o instituto realmente tomou força no país norte-americano, embora Tartuce e Faleck atentam ao fato de que programas anteriores tratavam da matéria de antemão (TARTUCE; FALECK, 2016).

O mesmo acontecimento de retomada da mediação ocorreu na Europa, assim como na América Latina e em outros lugares do globo. A Grã-Bretanha foi a pioneira no velho continente, ao desenvolver o primeiro serviço de mediação, em 1978, impulsionado pelo programa “*Parents Forever*” direcionado a mediar conflitos entre pais separados ou divorciados na criação desenvolvimento e suporte dos filhos. Com isto, em decorrência da facilidade linguística, outros países falantes da língua inglesa resgataram o uso da mediação (TARTUCE; FALECK, 2016).

Na América Latina a retomada da mediação tomou maiores proporções a partir dos anos 90. O primeiro país a buscar o implemento da mediação foi a Colômbia e, atualmente figura como um dos mais avançados no que tange a utilização do método na área privada. O país já dispunha dispositivos legais que traziam a possibilidade da utilização da mediação, todavia, o decreto 2651 de 1991 foi pioneiro ao fazer menção direta aos métodos alternativos, incluindo a mediação, com a finalidade de reduzir o grande encargo do judiciário (NAZARETH, 2009).

No plano nacional, segundo Humberto Dalla, no artigo “O marco legal da mediação no Brasil” de 2017, os primeiros esforços a fim de introduzir a mediação no ordenamento jurídico brasileiro ocorreram no final do último século, mais especificamente com o Projeto de Lei 4827 de 1998. O autor explica que o projeto objetivava a regulamentação e a institucionalização da mediação como método de prevenção e solução consensual de conflitos, e informa ainda que, após longo tramite, restou-se arquivado.

No ano de 2010, o CNJ editou a Resolução 125 que dispõe sobre a Política Judiciária Nacional de tratamento adequado dos conflitos. Considerando que

a conciliação e a mediação são instrumentos efetivos de pacificação social, solução e prevenção de litígios, e que a sua apropriada disciplina em programas já implementados nos países tem reduzido a excessiva judicialização dos conflitos de interesses, a quantidade de recursos e de execução de sentenças. (BRASIL, RESOLUÇÃO n. 125 de 2010).

O primeiro artigo do documento em análise se preocupa em instituir a Política Judiciária Nacional de tratamento dos conflitos de interesses, tal política tem por objetivo a prestação adequada de métodos de resolução de acordo com cada litígio. O Parágrafo Único impõe, ainda, aos órgãos judiciários o dever de apresentar não somente a prestação jurisdicional por via sentenciosa, mas também as demais possibilidades metodológicas consensuais de soluções de conflito, dando destaque aos métodos de conciliação e mediação.

Art. 1º Fica instituída a Política Judiciária Nacional de tratamento dos conflitos de interesses, tendente a assegurar a todos o direito à solução dos conflitos por meios adequados à sua natureza e peculiaridade.
Parágrafo único. Aos órgãos judiciários incumbe, além da solução adjudicada mediante sentença, oferecer outros mecanismos de soluções de controvérsias, em especial os chamados meios consensuais, como a mediação e a conciliação, bem assim prestar atendimento e orientação ao cidadão. (BRASIL, RESOLUÇÃO n. 125 de 2010).

O texto atribui, também, ao próprio CNJ, a incumbência “organizar programa com o objetivo de promover ações de incentivo à autocomposição de litígios e à pacificação social por meio da conciliação e da mediação” (BRASIL, RESOLUÇÃO n. 125 de 2010, Art. 4º).

A Lei Nº 13.140 veio a ser promulgada em julho de 2015, também conhecida como “Lei da Mediação”. O primeiro artigo do diploma legal traz a possibilidade do emprego da mediação em questões particulares e a autocomposição na esfera da administração pública. A conceituação de mediação se faz presente no Parágrafo Único do mencionado artigo, na letra da lei:

Esta Lei dispõe sobre a mediação como meio de solução de controvérsias entre particulares e sobre a autocomposição de conflitos no âmbito da administração pública.
Parágrafo único. Considera-se mediação a atividade técnica exercida por terceiro imparcial sem poder decisório, que, escolhido ou aceito pelas partes, as auxilia e estimula a identificar ou desenvolver soluções consensuais para a controvérsia. (BRASIL, 2015 Art. 1º).

O primeiro capítulo da Lei da Mediação elenca os princípios que orientam a prática do método, sendo eles, respectivamente: imparcialidade do mediador; isonomia entre as partes; oralidade; informalidade; autonomia da vontade das partes; busca do consenso; confidencialidade; boa-fé.

Alguns destes princípios possuem caráter genéricos e estão presentes em diversos ramos do direito, tais como o princípio da isonomia, da autonomia de vontade das partes e da boa-fé. Por outro lado, outros princípios se encontram entrelaçados ao conceito da mediação, como por exemplo, a imparcialidade do mediador, que diz respeito ao não favorecimento de uma parte em detrimento de outra, implica ainda na necessidade da inexistência de vínculo de relacionamento ou interesses que possam reduzir a imparcialidade. O mediador encontra-se em posicionamento equidistante entre as partes, não devendo representar, tampouco aconselhar nenhuma das partes (VILAS-BÔAS, 2009).

Neste sentido preceitua o Art. 1º, IV do Código de Ética de Conciliadores e Mediadores Judiciais, com a redação dada pela Emenda nº 2, de 08 de março de 2016:

Art. 1º. (...)

IV – Imparcialidade - dever de agir com ausência de favoritismo, preferência ou preconceito, assegurando que valores e conceitos pessoais não interfiram no resultado do trabalho, compreendendo a realidade dos envolvidos no conflito e jamais aceitando qualquer espécie de favor ou presente;

Os princípios da oralidade e da informalidade também se mostram como característicos desde método, estando uma vinculada a outra, uma vez que “a oralidade e a informalidade são complementares na medida em que as questões mencionadas sem o respectivo registro, característica de um procedimento informal, são essenciais para se atingir o desiderato da composição” (KOURY, 2015, p. 5).

A confidencialidade, também chamada de sigilo, entende-se pela vedação da utilização diversa de informações produzidas no curso do processo da mediação. A grande relevância deste princípio, além da proteção à intimidade, se expressa pela segurança passada às partes para que se sintam confortáveis ao expor seus fatos sem o receio de torna-los públicos (GONÇALVES; MEDEIROS, 2017).

A Lei da Mediação excepciona o princípio da confidencialidade em duas ocasiões: quando a informação é referente a crime de ação pública e no dever imposto ao mediador, às partes, a todas as pessoas que, de forma direta ou não, tenham tido participação na mediação, de prestarem informações à Administração Tributária ao fim do termo da mediação, de acordo com o Art. 30, §§ 3º e 4º da Lei nº 13.140, de 26 de junho de 2015 (BRASIL, 2015).

O Código de Processo Civil de 2015 disciplina o fomento e a aplicação da mediação de forma esparsa. Logo no início da legislação, o código determina o dever dos operadores do Direito a incentivar o método: “A conciliação, a mediação e outros métodos de solução consensual de conflitos deverão ser estimulados por juízes, advogados, defensores públicos e

membros do Ministério Público, inclusive no curso do processo judicial” (Art. 3º, § 3º da Lei nº 13.115, de 16 de março de 2015 (BRASIL, 2015).

O fato de ter um código processual brasileiro promovendo a aplicação de meios alternativos de solução de conflitos traz para os defensores da matéria uma grande crença no crescimento da prática em território nacional, em conformidade com a expectativa de Fernanda Tartuce:

Espera-se que, com o advento do novo Código, a atenção dos operadores e dos gestores da Justiça seja focada na gestão dos conflitos com qualidade; a mediação tem tudo para, nesse contexto, ser uma valiosa ferramenta para dar voz e vez a protagonistas de conflitos dispostos a investir produtivamente em um novo roteiro para suas histórias (TARTUCE, 2016, p.16).

Tartuce elenca, ainda, em sua obra “Mediação nos Conflitos Cíveis”, as finalidades da mediação: reestabelecimento da comunicação, a preservação do relacionamento entre as partes, prevenção de conflitos, inclusão social, pacificação social, celebração de acordo e sucesso da mediação. (TARTUCE, 2018).

De acordo com o autor, para que haja a possibilidade de acordos e de findar situações conflituosas, é imprescindível que as partes se comuniquem de forma eficiente, portanto o primeiro passo da mediação deve ser buscar uma boa comunicação; o desgaste do judiciário acarretado pelo fomento do litígio tende a romper as o relacionamento entre as partes, neste sentido, a mediação aparece como ferramenta que proporciona uma resolução de firma mais amigável; em decorrência do reestabelecimento da comunicação, a probabilidade de novo conflito ser discutido no contencioso é reduzida em vista do aprendizado oriundo de mediações anteriores; no que tange a inclusão social, a autocomposição gera uma experiência positiva para as partes o que gerando aderência e colaboração da população às instituições judiciárias; por fim, a principal meta é a celebração do acordo gerando a pacificação daquela disputa; por fim, o sucesso ou insucesso da mediação não deve ser apurado exclusivamente pela celebração ou não de acordos, mas sim pelo alcance das finalidades anteriores (TARTUCE, 2018).

A mediação pode ser dividida em mediação judicial e mediação extrajudicial. Aquela é oferecida pelo Poder Judiciário por meio de entidade ou profissional vinculado, necessita a observação das normas do Conselho Nacional de Justiça e do Tribunal de justiça relativo. Poderá ocorrer de duas maneiras: antes mesmo da impetração da exordial, conhecida como mediação pré-processual, ou no curso do processo, mediação processual. A mediação extrajudicial poderá ser independente, quando o mediador é escolhido pelas partes e não possui vínculo com entidades, existe também a possibilidade de promoção da mediação por meio de entidade privada especializada em mediação, conhecida por mediação

institucionalizada. A existência de processo anterior não prejudica a mediação extrajudicial (AZEVEDO, 2016).

Segundo o “Manual de Mediação Judicial” a mediação judicial segue as seguintes etapas: o início da mediação, neste momento há a apresentação do mediador e a explanação do conceito e funcionamento da mediação; a reunião de informações, as partes expõem suas perspectivas e o mediador tem a oportunidade de esclarecer questões obscuras por meio de questionamentos; a identificação de questões, em linguagem neutra, o mediador faz o resumo do conflito, recapitulando as falas das partes e abrindo espaço para reflexões; o esclarecimento das controvérsias e dos interesses; resoluções de questões, nesta fase há a condução das partes à análise de possíveis soluções; por último, sendo satisfatória a fase anterior, ocorre a elaboração do acordo, se esta for a vontade das partes. (AZEVEDO, 2016).

2.2 Conciliação

O Conselho Nacional de Justiça, através do Manual de Mediação Judicial de 2016, conceitua a conciliação da seguinte maneira:

Processo autocompositivo breve no qual as partes ou os interessados são auxiliados por um terceiro, neutro ao conflito, ou por um painel de pessoas sem interesse na causa, para assisti-las, por meio de técnicas adequadas, a chegar a uma solução ou a um acordo. (AZEVEDO, 2016, p. 21).

As origens e o processo evolutivo da conciliação, em grande parte, se confundem com os da mediação e, conseqüentemente, não configuram uma linha evolutiva pacificada. Sabe-se, entretanto, que constituem elementos importantes e seculares presentes em diversas culturas, conforme as palavras de Guilherme Silva Barbosa Fregapani:

As soluções alternativas de conflitos são institutos seculares e certamente utilizados desde as primeiras aglomerações sociais da história da humanidade. Institutos esses que, acolhidos e desenvolvidos pelo Direito de praticamente todos os países, são hodiernamente considerados eficazes formas de pacificação social com a incrível característica de contribuir para aliviar o exercício da função jurisdicional, diminuindo, consideravelmente, o acúmulo de pendências judiciais. (FREGAPANI, 1997, p. 100).

Segundo Adriana Pereira Campos e João Vitor Sias Franco, no texto “A conciliação no Brasil e a importância da figura dos juízes leigos para o seu desenvolvimento” de 2017, no território nacional, a conciliação teve início ainda na época colonial. De acordo com os autores, as manuelinas, que eram aplicadas

naquele tempo, previa, de maneira expressa, a obrigatoriedade das partes em se submeterem a procedimento de tentativa de conciliação antes de litigarem perante o Estado-Juiz.

Com o advento da declaração da independência do Brasil, houve a outorga da Constituição Política do Império do Brasil de 1824, que manteve a obrigatoriedade da tentativa extrajudicial, por meio da conciliação, realizada através de um juiz de paz, antes do ingresso no judiciário (CAMPOS; FRANCO, 2017).

Entretanto, o Decreto 359/1890 desobrigou as partes da necessidade de passar por procedimentos de autocomposição, justificando o feito pela onerosidade e ineficiência da tentativa de conciliação:

E' abolida a conciliação como formalidade preliminar ou essencial para serem intentadas ou proseguirem as acções, civeis e commerciaes, salva ás partes que estiverem na livre administração dos seus bens, e aos seus procuradores legalmente autorizados, a faculdade de porem termo á causa, em qualquer estado e instancia, por desistencia, confissão ou transacção, nos casos em que for admissivel e mediante escriptura publica, ternos nos autos, ou compromisso que sujeite os pontos controvertidos a juizo arbitral (BRASIL, 1890, Art. 1º).

O retorno tênue da utilização da conciliação ocorreu com o advento do Código de Processo Civil de 1973, que previu a designação da audiência durante o período de produção de provas. Todavia, tal ação não se mostrou suficiente para diminuir a grande carga processual do contencioso. (CAMPOS; FRANCO, 2017).

Em 1988, a Constituição da República Federativa do Brasil trouxe, expressamente, a previsão da criação de juizados especiais, mais especificamente no artigo 98, I:

Art. 98. A União, no Distrito Federal e nos Territórios, e os Estados criarão:
I - juizados especiais, providos por juizes togados, ou togados e leigos, competentes para a conciliação, o julgamento e a execução de causas cíveis de menor complexidade e infrações penais de menor potencial ofensivo, mediante os procedimentos oral e sumaríssimo, permitidos, nas hipóteses previstas em lei, a transação e o julgamento de recursos por turmas de juizes de primeiro grau(...) (BRASIL, 1988).

A finalidade da criação destes juizados se compreende por atuar em causas de menor complexidade, facilitando o acesso à justiça e incentivando a aproximação do judiciário e da população, por meio de um processo simplificado e mais célere. Para tanto, o juizado especial possui competência, não apenas o julgamento e a execução, mas também para a realização da audiência de conciliação (DE PAULA FILHO, 2013).

O Código Civil de 2015, instituído pela a Lei n.º 13.015/2015, veio como grande incentivador das práticas autocompositivas, especialmente da conciliação. Visando o a incitação de composições realizadas fora do bojo judicial, obriga às partes a comparecerem em audiência de conciliação prévia, realizada pelo conciliador (CAMPOS; FRANCO, 2017).

O CPC de 2015 considera a ausência injustificada das partes na audiência de conciliação atentatória à dignidade da justiça, cabendo eventuais punições, conforme preceitua a Art. 344 § 8º:

Art. 344 Se a petição inicial preencher os requisitos essenciais e não for o caso de improcedência liminar do pedido, o juiz designará audiência de conciliação ou de mediação com antecedência mínima de 30 (trinta) dias, devendo ser citado o réu com pelo menos 20 (vinte) dias de antecedência.

(...)

§ 8º O não comparecimento injustificado do autor ou do réu à audiência de conciliação é considerado ato atentatório à dignidade da justiça e será sancionado com multa de até dois por cento da vantagem econômica pretendida ou do valor da causa, revertida em favor da União ou do Estado.(BRASIL, 2015)

Os próprios textos legais implicam uma significativa similaridade entre os institutos da mediação e da conciliação, visto que em diversas ocasiões os assuntos são tratados em conjunto. A intercessão destes métodos compreende: a voluntariedade pela qual as partes se submetem à intervenção de um terceiro estranho à disputa; em ambos os casos o processo é marcado por uma simplificação, gerada pelas premissas da informalidade e oralidade; a agilidade e a composição amigável dos interesses são objetivos presentes nos dois métodos, assim como a busca pela transformação de uma situação conflituosa em satisfatória e harmoniosa; a autonomia da vontade, por sua vez, garante às partes o direito de pactuarem livremente do modo que acharem mais conveniente, não estando obrigadas a se submeterem à conciliação ou mediação. (JUNQUEIRA, 2012).

Ainda quanto as partes, tanto na mediação quanto na conciliação se apresentam como “figuras ativas, que precisam estar dispostas a transigir quanto aos pretensos direitos que entendem deter e também em relação aos objetivos colimados, sendo eles copartícipes das soluções resultantes do uso desse mecanismo” (JUNQUEIRA, 2012, p. 2).

Demonstra-se relevante, contudo, a distinção entre os institutos. A maior divergência entre as práticas se determina, justamente, pela figura do terceiro imparcial que auxilia no consenso entre as partes: o conciliador e o mediador. O

mediador, conforme explanado anteriormente, apenas auxilia as partes para que estas proponham acordos e, possivelmente, cheguem a um consenso. No que tange ao conciliador, este poderá ter a iniciativa de propor soluções para o respectivo conflito. (JUNQUEIRA, 2012).

No campo da conciliação, de acordo com Guilherme Fregapani,

O papel desse terceiro, chamado conciliador, pode limitar-se apenas à aproximação das partes para que encontrem a solução amigável, ou ir mais além, fazendo ele mesmo uma proposta concreta de conciliação, que, aceita pelos interessados, porá fim ao conflito. Esse instituto abordaremos com mais profundidade, dada a sua importância, uma vez que, sem dúvida, a conciliação foi eleita, pela reforma, a rainha das formas alternativas de solução de conflitos (FREGAPANI, 1997, p.100).

Rodrigo Bauerman Schunk apresenta as quatro fases da conciliação: apresentação, esclarecimentos, criação de opções e acordo. No primeiro momento, as partes e o conciliador estabelecem o contato inicial, se apresentando, apresentando o conceito de conciliação, suas vantagens, regras e princípios. No segundo passo, procura-se entender o conflito e os detalhes que lhe deram origem. Na terceira fase, busca-se identificar os interesses, as expectativas, o que cada uma das partes prioriza, quais são seus problemas, dificuldades e óbices. Por último, se restar sucesso das fases anteriores, é elaborado o acordo que deve ser levado perante o juiz para a homologação.

2.3 Arbitragem

Camila Siqueira Xavier entende a concepção de arbitragem

como um método heterocompositivo de resolução de conflitos, extrajudicial e facultativo, em que um ou mais árbitros especialistas na matéria a ser discutida, via de regra eleitos pelas partes, irão resolver a controvérsia. Essa decisão arbitral será vinculativa e se revestirá de título executivo judicial (CAMILA XAVIER, 2019).

De acordo com o Instituto de Mediação e Arbitragem – IMA, a arbitragem se caracteriza pela expressa manifestação de vontade dos envolvidos de submeterem, por meio de uma convenção de arbitragem, a solução de determinado conflito ao juízo arbitral. É apontado, então, o árbitro, pessoa de confiança, com notório conhecimento nas questões envolvidas no caso. O árbitro deverá, então, guiar as partes, intermediando uma eventual conciliação. Todavia, não havendo entendimento entre as partes, o árbitro tem a prerrogativa de decisão sobre o conflito, decisão com caráter

de cumprimento obrigatório. A sentença proferida pelo arbitro faz coisa julgada, portanto, o não cumprimento acarreta em execução de Sentença Arbitral, sem possibilidade de recurso. (IMA, 2020).

Assim como ocorreu com os métodos alternativos de solução de conflitos supramencionados, a arbitragem também esteve presente nacionalmente desde quando o território que hoje se compreende por Brasil, se submetia à colonização portuguesa (DELGADO, 2000).

Em uma perspectiva histórica constitucional, a Constituição do Império de 1824 estabeleceu a possibilidade das partes constituírem juízes-árbitros para atuarem em conflitos cíveis, cujas decisões poderiam ser executadas sem recurso, caso fosse convencionado deste modo. (DELGADO, 2000).

A Constituição Republicana de 1891 tratou apenas da prática da arbitragem entre Estados soberanos, sem contemplar a possibilidade de aplicação no direito interno. A Constituição de 1934, também chamada de “Polaca”, resgatou aplicação da arbitragem entre pessoas privadas, delegando à União poderes para regulamentar o assunto. Três anos depois, a Carta Magna de 1937 não tratou sobre este método, assim como as duas seguintes: a Constituição de 1946 e a Constituição de 1967. (DELGADO, 2000).

A Lei Maior atual, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, resgatou o instituto, referindo-se ao mesmo em algumas ocasiões, inclusive em seu preâmbulo quando cita a solução pacífica de demandas (DELGADO, 2000).

A Lei nº 9307 foi promulgada em 26 de setembro de 1996, também chamada de “Lei da Arbitragem”, e ampliada, posteriormente, pela Lei nº 13129 de 26 de maio de 2015. Em seu primeiro artigo, preceitua a possibilidade de pessoas privadas fazerem uso da arbitragem em determinados casos, *in verbis*: “as pessoas capazes de contratar poderão valer-se da arbitragem para dirimir litígios relativos a direitos patrimoniais disponíveis”. A Lei permite, ainda que a administração pública direta ou indireta goze da arbitragem para resolver conflitos relativos a direitos patrimoniais disponíveis, (BRASIL, 1996).

O segundo artigo da mencionada lei traz a faculdade das partes em optar entre arbitragem de direito ou de equidade, excetuando os casos que envolvam a administração pública, nestes casos, somente é permitida a arbitragem de direito. Sendo a arbitragem de direito aquela na qual o conflito é resolvido com base nas regras impostas pelo ordenamento jurídico, podendo as partes eleger quais serão

aplicadas, observando, entretanto, o bom costume e a ordem pública. Em se tratando de arbitragem por equidade, por sua vez, o árbitro não está preso às regras do direito, podendo decidir conforme critérios preestabelecidos e com base em seu senso de justiça (CAVALCANTE, 2015).

Para Aristóteles, a noção de equidade é mais ampla do que a de justiça legal:

Por isso o eqüitativo é justo, superior a uma espécie de justiça — não justiça absoluta, mas ao erro proveniente do caráter absoluto da disposição legal. E essa é a natureza do equitativo: uma correção da lei quando ela é deficiente em razão da sua universalidade. E, mesmo, é esse o motivo por que nem todas as coisas são determinadas pela lei: em torno de algumas é impossível legislar, de modo que se faz necessário um decreto. (ARISTÓTELES, 1991, p. 118).

As partes podem, ainda, “convencionar que a arbitragem se realize com base nos princípios gerais de direito, nos usos e costumes e nas regras internacionais de comércio” em conformidade com o § 2º do Art. 2º da Lei nº 9307/96 (BRASIL, 1996).

A Lei da Arbitragem permite, em seu artigo 13, que o árbitro seja qualquer pessoa capaz e que tenha confiança das partes, podendo existir mais de um, desde que estejam em número ímpar. Entretanto, o artigo 14 da mencionada lei impede que pessoas que tenham relações com as partes ou com o litígio que, em via judicial, caracterizam impedimento ou suspeição de juízes, atuem como árbitros (BRASIL, 1996).

Em relação aos árbitros, ponto pertinente que trata a lei aqui examinada diz respeito a equiparação dos mesmos aos funcionários públicos, para efeitos da legislação penal, quando em exercício de sua função. Além disso, o árbitro em exercício é juiz de fato e de direito, portanto a sentença por ele proferida não necessita de homologação pelo Poder Judiciário e, tampouco, fica sujeita a recurso. Artigos 17 e 18 da Lei nº 9307/96 (BRASIL, 1996).

A constitucionalidade da Lei da Arbitragem figurou como tema de diversos debates. Parte da doutrina e da jurisprudência entendia por haver confronto entre a Lei nº 9307/96 e inciso XXXV do Art. 5º, da presente Constituição Federal, de acordo com o texto constitucional "a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito". (PEREIRA, 2015).

Sálvio de Figueiredo Teixeira, lista seis porquês que explicam a conformidade constitucional da arbitragem: primeiramente, a lei garante o acesso ao Judiciário com a finalidade de declarar a nulidade da sentença arbitral em diversas situações; a oportunidade de arguir a nulidade por meio de embargos à execução; em terceiro

lugar, a coercibilidade da execução da Sentença Arbitral apenas poderá existir perante o Judiciário; quarto, porque a sentença arbitral estrangeira, para ter conhecimento e executabilidade em território brasileiro, necessita de homologação pelo Poder Judiciário; o Poder Judiciário serve de controle para a arbitragem; e, por último, nas palavras do autor: “porque também caberá ao Judiciário decidir por sentença acerca da instituição da arbitragem na hipótese de resistência de uma das partes signatárias da cláusula compromissória” (TEIXEIRA, 2000, p. 15).

O Supremo Tribunal Federal encerrou a discussão a respeito da constitucionalidade da Lei de Arbitragem ao julgar processo de homologação de Sentença Estrangeira (SE 5206), declarando a constitucionalidade da Lei 9.307/96:

Concluído o julgamento de agravo regimental em sentença estrangeira em que se discutia incidentalmente a constitucionalidade da Lei 9.307/96 - Lei de Arbitragem (v. Informativos 71, 211, 221 e 226). O Tribunal, por maioria, declarou constitucional a Lei 9.307/96, por considerar que a manifestação de vontade da parte na cláusula compromissória no momento da celebração do contrato e a permissão dada ao juiz para que substitua a vontade da parte recalcitrante em firmar compromisso não ofendem o art. 5º, XXXV, da CF ("a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito"). Vencidos os Ministros Sepúlveda Pertence, relator, Sydney Sanches, Néri da Silveira e Moreira Alves, que, ao tempo em que emprestavam validade constitucional ao compromisso arbitral quando as partes de uma lide atual renunciavam à via judicial e escolhem a alternativa da arbitragem para a solução do litígio, entendiam inconstitucionais a prévia manifestação de vontade da parte na cláusula compromissória - dada a indeterminação de seu objeto - e a possibilidade de a outra parte, havendo resistência quanto à instituição da arbitragem, recorrer ao Poder Judiciário para compelir a parte recalcitrante a firmar o compromisso, e, conseqüentemente, declaravam, por violação ao princípio do livre acesso ao Poder Judiciário, a inconstitucionalidade dos seguintes dispositivos da Lei 9.307/96: 1) o parágrafo único do art. 6º; 2) o art. 7º e seus parágrafos; 3) no art. 41, as novas redações atribuídas ao art. 267, VII e art. 301, inciso IX do Código de Processo Civil; 4) e do art. 42. O Tribunal, por unanimidade, proveu o agravo regimental para homologar a sentença arbitral. (BRASIL) Supremo Tribunal Federal. SE 5.206-Espanha (AgRg), rel. Min. Sepúlveda Pertence, 12.12.2001. (STF. 2001).

3. APLICAÇÃO NA ÁREA TRIBUTÁRIA

Após o reconhecimento das falhas inerentes ao atual modelo de sistema fiscal e tributário, exemplificado pela grande quantidade de obrigações acessórias, a complexidade da legislação e do sistema como um todo, além de um sistema procedimental ultrapassado recheado de burocracias, conforme demonstrado no primeiro capítulo do presente trabalho.

E, depois de analisar as origens, conceituações e procedimentos dos os métodos alternativos de solução de conflitos, mais precisamente, da mediação, da conciliação e da arbitragem, conforme apresentados no segundo capítulo.

No direito nacional a forma mais palpável de enxergar métodos alheios ao judiciário, no que tange a seara tributária, é através do instituto da transação, conceituada por Larissa Peixoto Valente da seguinte maneira:

A palavra transação, do latim *transactio*, de *transigere*, era aplicada pelos romanos de duas formas: em sentido amplo e definição vaga, compreendia toda a operação comercial, bancária, convenção, contrato ou qualquer espécie de combinação mercantil. Em sentido estrito, na esfera de ação do Direito, o termo transação referia-se a um ato jurídico onde as partes, mediante concessões recíprocas, extinguíam a obrigação ajustando certas condições, com a finalidade de prevenir ou terminar o litígio. (VALENTE, Larissa, 2016, p. 78)

Entretanto, o atual ordenamento jurídico brasileiro, no que concerne, não contempla a aplicabilidade de outros exemplares de modos alternativos ao judiciário no que concerne o sistema fiscal tributário.

Faz-se, então, interessante verificar o comportamento destes meios quando utilizados para resolver conflitos oriundos de questões entre contribuintes e o sistema fiscal tributário. Para tanto, parece conveniente a comparação transnacional, através da análise de Estados que se fazem valer destas modalidades em seus ordenamentos em matéria tributária.

3.1 Aplicação no Direito Tributário Estrangeiro

Ao observar o modo como determinados ordenamentos jurídicos tratam da inserção de etapas não necessariamente judiciais para solucionar litígios entre o contribuinte e o Estado, enquanto arrecadador de tributos, é verificável a aplicabilidade desta prática.

Para tal observação, foram escolhidos dois países para servir de objeto de análise: Austrália e Portugal. A Austrália é um exemplo de país que utiliza o sistema da *common law* que se utiliza da conciliação mediação e, também, da arbitragem em seu sistema tributário e, Portugal, por sua vez, abre espaço para a utilização da arbitragem nos litígios que envolvam a análise da legalidade dos atos tributários, conforme do artigo 2º do Decreto Lei nº 10/2011. (PORTUGAL, 2011).

3.1.1 Sistema português de resolução de conflitos

Inicialmente, a arbitragem se desenvolveu no Direito do Trabalho e no Direito do Consumidor, por outro lado, o Direito Público se mostrou resistente à implementação do método, com o receio de cercear a competência da administração pública e, sob a justificativa de que a administração é impedida de dispor dos bens do Estado. (MAIA, Amanda, 2016).

A situação começou a ser modificada com o desenvolvimento da ideia de Estado Direito Social, que ampliou a atuação do Estado na sociedade o que, por conseguinte, gerou um aumento significativo nas demandas da administração, conforme esclarece Ana Mafalda Costa Francisco, em sua Dissertação “A Arbitragem Tributária” apresentada à Escola de Direito da Universidade Católica Portuguesa em 2012:

Com o surgimento do Estado de Direito Social e a consequente intervenção profunda do Estado na sociedade, em praticamente todos os sectores de actividade, sectores específicos e alguns dotados de grande technicidade, passou a ser premente a colaboração dos particulares como condição de virtualidade da actividade da Administração. O exponencial crescimento económico e desenvolvimento industrial fez emergir novas exigências sociais, conduzindo a sentimentos de dependência dos cidadãos face à Administração Pública. Consequentemente a Administração Pública vê-se impossibilitada de responder eficazmente a todas as exigências sendo obrigada a alterar o seu protótipo de procedimento.

Neste cenário, onde exigiam-se bastantes esforços para atender as demandas que emergiam da população e com a aproximação entre a Administração Pública portuguesa e a sociedade, gerada pelo novo modelo de organização, a viabilidade da arbitragem passou a ser reconhecida para o fim de resolver eventuais questões administrativas. (FRANCISCO, Ana Mafalda Costa, 2012).

O título IX, “Tribunal arbitral e centros de arbitragem” do Código de processo nos tribunais administrativos (CPTA), regula o emprego da arbitragem na administração pública de Portugal. Seu artigo 180.º, especificamente, prescreve sobre os assuntos que podem ser atribuídos ao tribunal arbitral, nos seguintes termos:

Artigo 180.º

Tribunal arbitral

1 - Sem prejuízo do disposto em lei especial, pode ser constituído tribunal arbitral para o julgamento de:

- a) Questões respeitantes a contratos, incluindo a apreciação de actos administrativos relativos à respectiva execução;
- b) Questões de responsabilidade civil extracontratual, incluindo a efectivação do direito de regresso;
- c) Questões relativas a actos administrativos que possam ser revogados sem fundamento na sua invalidade, nos termos da lei substantiva.

2 - Excepcionam-se do disposto no número anterior os casos em que existam contra-interessados, salvo se estes aceitarem o compromisso arbitral. (PORTUGAL, 2000).

O mesmo título exclui da apreciação do tribunal “arbitral a responsabilidade civil por prejuízos decorrentes de *actos* praticados no exercício da função política e legislativa ou da função jurisdicional” Art. 185.º do CTPA (PORTUGAL, 2000). Portanto, há limites à convenção arbitral na administração pública, expressa pela preocupação, por parte dos legisladores, em resguardar a jurisdição em relação aos casos que envolvam exercícios de funções dos poderes estatais.

Mesmo após o reconhecimento da arbitragem no Direito Administrativo, a inserção na área fiscal e tributária ocorreu de modo dificultoso, superando entendimentos contrários à prática. Entretanto, esta área do direito, em consequência do ocorrido em relação à área administrativa, também passou a ter mais proximidade com os cidadãos. (FRANCISCO, Ana Mafalda Costa, 2012).

O contexto de introdução da arbitragem tributária se qualifica por certo descontentamento da população para com o contencioso da época, nas palavras de Anselmo Rodrigues:

A verdade é que entre nós a crise da Justiça está instalada nos jornais, nas sondagens, nos operadores judiciários, no cidadão, havendo uma consciência generalizada da sua falta de eficácia, o que conduz a um sentimento de impunidade e inexistência de qualquer sanção por falta de cumprimento das leis. (RODRIGUES, Anselmo, 2010, p. 32).

A Lei n.º 3-B/2010, responsável pelo orçamento do Estado para 2010, institui, no artigo 124º, a arbitragem em matéria tributária. O artigo autoriza o governo a legislar e regular a arbitragem como alternativa de resolução jurisdicional em âmbito tributário. Além de listar as matérias cabíveis de convenção arbitral, o dispositivo estabelece, ainda, que o objetivo da inserção do instituto na seara dos tributos consiste em reforçar a tutela efetiva dos direitos e interesses dos contribuintes. (PORTUGAL, 2010).

O Decreto Lei n.º 10/2011 regula o regime jurídico da arbitragem em matéria tributária, conforme a autorização legislativa outorgada pelo dispositivo supracitado. O segundo artigo do decreto em questão traz a competência dos tribunais arbitrais na apreciação das pretensões de declarar a ilegalidade dos seguintes atos: de liquidação de tributos; de autoliquidação; de retenção na fonte; e de pagamento por conta; assim como “declarar de ilegalidade de actos de fixação da matéria tributável quando não dê origem à liquidação de qualquer tributo, de *actos* de determinação da matéria *colectável* e de *actos* de fixação de valores patrimoniais”. Art. 2º “a” e “b” Decreto Lei n.º 10/2011 (PORTUGAL, 2011).

Amanda Monique de Souza Aguiar Maia elenca em seu artigo “Arbitragem Tributária: uma análise do regime português”, apresentado à Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais em 2016, os reflexos oriundos da introdução da arbitragem no sistema tributário do país em questão. Dentre os mencionados reflexos, destacam-se o montante gasto em custas processuais e o tempo despendido aguardando resultado. No que tange as custas, o procedimento arbitral em se mostrado mais acessível na perspectiva econômica; e, quanto ao lapso temporal, a arbitragem tem se mostrado mais célere em relação ao contencioso, no sentido de que um processo arbitral dura menos de cinco meses, em média.

Ao final de sua dissertação, Ana Mafalda Costa Francisco, conclui que:

A arbitragem ainda tem de conquistar a confiança dos sujeitos passivos, mas que estão facultadas todas as ferramentas para essa conquista se concretizar. Apenas com tempo e dedicação se consegue atingir os objectivos pretendidos com a introdução da arbitragem tributária e para já estamos optimistas, cremos que as poucas duvidais que nos surgem ao abordar esta matéria iram ser esclarecidas a seu tempo. (FRANCISCO, Ana Mafalda Costa, 2012, p.33).

3.1.2 Sistema australiano de resolução de conflitos

De acordo com artigo “*Tax disputes, litigation costs and access to tax justice*” publicado pelo jornal *eJournal of Tax Research*, a Austrália introduziu a possibilidade de aplicação dos métodos alternativos de solução de conflito, lá conhecidos como ADR (*Alternative Dispute Resolution*), na década de 80. No início, o termo era empregue para descrever um procedimento usado para solucionar litígios por meio da mediação. Atualmente, o significado da terminologia se expandiu, sendo concebido como um procedimento alternativo ao judiciário, onde um terceiro imparcial auxilia na resolução de controvérsias. (TRAN-NAM; WALPOLE, 2016).

Em uma perspectiva mais abrangente, tratando do Direito Administrativo, maioria dos processos que utilizam os métodos alternativos tramitam no tribunal administrativo *Administrative Appeals Tribunal* - ATT), responsável por deliberar o mérito acerca das decisões administrativas. Entretanto, a Corte Federal da Austrália também faz uso destes meios, ainda que em menor proporção. (SOURDIN; SHANKS, 2015).

De acordo com a pesquisa “*Evaluating ADR in ATO Disputes Executive Summary*” realizada pelos professores Tania Sourdin e Alan Shanks da universidade Monash, a conciliação foi responsável pela resolução de 72 por cento das disputas resolvidas por meio de métodos alternativos ao judiciário pelo ATT, 20 por cento pela mediação e 8 por cento pela avaliação. (SOURDIN; SHANKS, 2015).

Ainda de acordo com a pesquisa mencionada acima, a qualidade e a quantidade de informações analisadas, incluindo questões tributárias, demonstraram que os meios alternativos são efetivos em cerca de 70 por cento das disputas, seja solucionando completamente ou parcialmente o problema, ou esclarecendo questões relativas ao caso. (SOURDIN; SHANKS, 2015).

Os meios alternativos utilizados pelo sistema tributário australiano se apresentam por meio da negociação, mediação e arbitragem. A negociação ocorre sem a interferência de terceiros. Por vezes, as audiências tributárias são findadas através de um acordo negociado. A mediação e a arbitragem, conforme mencionado acima, são usadas no âmbito do ATT. (TRAN-NAM; WALPOLE, 2016).

Segundo o artigo “*Tax disputes, litigation costs and access to tax justice*”, supracitado, as maiores vantagens identificadas dos métodos alternativos de solução de conflitos se traduzem por: menor tempo processual, redução de custas procedimentais, maior possibilidade de acordo, maior satisfação entre as partes envolvidas e a majoração da conformidade com as soluções acordadas. Todavia, a maior desvantagem observada neste cenário se apresenta pela reduzida possibilidade de revisão judicial da resolução. (TRAN-NAM; WALPOLE, 2016).

Recentemente, diversas iniciativas surgiram na tentativa de aperfeiçoar a aplicação das modalidades alternativas através do *Australian Taxation Office* –ATO, órgão estatal responsável pela cobrança de receita do governo australiano. Dentre as iniciativas, estão presentes as seguintes propostas: o desenvolvimento de protocolos de comunicação para aumentar a independência das disputas alternativas; a realizar medições para avaliação da justiça em disputas alternativas; e o treinamento para resolução de disputas. Neste aspecto, o artigo analisado chegou a conclusão de que os colaboradores e facilitadores do ATO são imparciais e que os resultados são, de fato, positivos e sustentáveis. (TRAN-NAM; WALPOLE, 2016).

3.2 Aplicação no Direito Tributário Brasileiro

Conforme mencionado anteriormente, no direito tributário nacional, a transação se mostra como o exemplo da aplicação de métodos alternativos na resolução de disputas. (VALENTE, Larissa, 2016).

Quanto os pressupostos da transação, versa Luciane Moessa de Souza:

Sob o aspecto da finalidade e princípios básicos que regulam a tributação, a possibilidade de transação norteia-se por dois princípios básicos, um quanto ao aspecto formal e outro quanto ao aspecto material, quais sejam, o princípio da legalidade e o princípio da igualdade 237. A doutrina brasileira 238 é

uníssona ao entender que: a) é necessária previsão legal específica; b) os critérios para celebração de transação devem estar claramente delimitados na lei autorizadora, a fim de que seja devidamente respeitada a isonomia. (SOUZA, Luciane, 2010, p. 298).

Portanto, a transação abre as portas para que outros métodos possam ter a aplicabilidade avaliada, considerando a possibilidade de implementá-los ao sistema tributário brasileiro.

No que concerne a mediação e a conciliação, ambas possuem previsão legal específica, conforme pressuposto elencado acima, sendo aquela regulamentada pela Lei n.º 13.140/2015, e esta prevista na Lei n.º 9.099/1995 e na Lei nº 12.153/2009. Fazem, portanto, jus a uma análise de viabilidade.

Conforme elucidado anteriormente, a mediação se dá através de um terceiro imparcial que atua auxiliando na comunicação entre as partes, podendo ser trazida para o direito tributário para fins de cobrança de créditos não cumpridos dentro do prazo estipulado. (VALENTE, Larissa, 2016).

Neste sentido, em face do não adimplemento por parte do contribuinte, Larissa Peixoto Valente afirma que:

A mediação é o método de solução de conflitos mais adequado para as disputas que envolvem o Poder Público, em todas as suas manifestações, sendo preferível a abordagem ampla e uma prática que seja, sempre possível, pedagógica e transformativa, possibilitando às pessoas e organizações envolvidas aprender com cada conflito, a fim de administrarem de forma produtiva os novos problemas que inevitavelmente surgirão em seu relacionamento futuro. (VALENTE, Larissa, 2016, p. 203).

A autora conclui reiterando que:

A mediação, portanto, seria a melhor opção para a Administração Tributária recuperar o crédito que não fora pago pelo sujeito passivo, ultrapassando-se a visão que se tem dela como órgão que se destina a desfalecer o patrimônio privado.

O Código de Processo Civil de 2015 prevê, em seu artigo 175 a criação de câmaras de mediação e conciliação com o intuito de possibilitar a solução consensual em questões que envolvam a administração pública, *in verbis*:

Art. 174. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios criarão câmaras de mediação e conciliação, com atribuições relacionadas à solução consensual de conflitos no âmbito administrativo, tais como:
I - dirimir conflitos envolvendo órgãos e entidades da administração pública;
II - avaliar a admissibilidade dos pedidos de resolução de conflitos, por meio de conciliação, no âmbito da administração pública;

III - promover, quando couber, a celebração de termo de ajustamento de conduta. Lei 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. (Brasil, 2015)

O artigo 38 da Lei n.º 13140/15, por sua vez, traz a possibilidade da mediação em se tratando de tributos sob a administração da Secretaria da Receita Federal do Brasil e de créditos inscritos em dívida ativa da União:

Art. 38. Nos casos em que a controvérsia jurídica seja relativa a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil ou a créditos inscritos em dívida ativa da União:

I - não se aplicam as disposições dos incisos II e III do caput do art. 32;

II - as empresas públicas, sociedades de economia mista e suas subsidiárias que explorem atividade econômica de produção ou comercialização de bens ou de prestação de serviços em regime de concorrência não poderão exercer a faculdade prevista no art. 37;

III - quando forem partes as pessoas a que alude o caput do art. 36:

a) a submissão do conflito à composição extrajudicial pela Advocacia-Geral da União implica renúncia do direito de recorrer ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais;

b) a redução ou o cancelamento do crédito dependerá de manifestação conjunta do Advogado-Geral da União e do Ministro de Estado da Fazenda.

Há, evidentemente, bastantes proibições impostas pelo mencionado artigo, todavia, o dispositivo legal demonstra a viabilidade da mediação na seara tributária. Faltam, entretanto, legislações em âmbito estadual, municipal e distrital acerca da matéria.

No entendimento de Larissa Peixoto Valente, a mediação poderia ser realizada nas hipóteses de extinção do crédito tributário previstas no próprio Código Tributário Nacional, as obrigações tributárias, por sua vez, seriam extintas apenas após o cumprimento do acordo. (VALENTE, Larissa, 2016).

No caso da conciliação, o artigo 150, inciso I da Constituição da República Federativa do Brasil se demonstra como empecilho, fulcrado no princípio da legalidade, à aplicação do método consensual. (MENDONÇA, Priscila, 2016).

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

(...) (BRASIL, 1988).

Conforme mencionado acima, a respeito dos pressupostos da transação, se faz necessária a autorização legislativa para que haja a aplicabilidade prática do instituto. Neste sentido, acerca da legalidade em introduzir a conciliação em questões tributárias, esclarece Priscila Faricelli de Mendonça:

Do que se infere que, havendo autorização e previsão legal, a conciliação poderá ser adotada pela administração pública na solução de questões tributárias na Justiça Federal, a depender da anuência do contribuinte quanto à sua adoção (o que decorre da própria natureza da arbitragem). Em assim sendo, não haverá ofensa a legalidade. Vale destacar o entendimento acerca da viabilidade da conciliação desde que respeitada a legalidade, a exemplo do que decidiu a Câmara de Conciliação e Arbitragem (CCAF), criada pela Portaria 1.281/2007, a qual, nos termos exarados no Parecer AGU/SRG 01/2007 é competente para solucionar controvérsias jurídicas tributárias existentes entre os órgãos da Administração Federal. (MENDONÇA, 2013, p. 85-86).

A Carta Magna, todavia, possibilita que lei complementar estabeleça normas gerais em matéria de legislação tributária. Artigo 146, III da CRFB/88 (BRASIL, 1988). Entretanto, em certo descompasso com a Legislação maior, o Código Tributário nacional prevê a necessidade de lei para a instituição da transação, entendendo pela desnecessidade da característica de lei complementar. Neste sentido, fica evidente a inevitabilidade da edição de lei para o implemento da conciliação. (MENDONÇA, Priscila, 2013).

Neste sentido, explica Priscila Faricelli de Mendonça:

A adoção de qualquer método de solução de controvérsias que não tenha respaldo legal necessário a conferir autoridade para extinguir ou suspender crédito tributário, ou mesmo amparar o contribuinte de atos de atos constitutivos até que a solução seja definitivamente tomada, não será, portanto, eficaz. (MENDONÇA, Priscila, 2013, p. 90).

A respeito da arbitragem, não diferentemente de como ocorre com os outros métodos alternativos ao judiciário, o grande impasse na sua implantação no sistema tributário se apresenta pelo princípio do acesso à justiça e da indisponibilidade do crédito tributário. Todavia, estes princípios encontram-se desembaraçados, conforme demonstrado no primeiro capítulo deste trabalho.

Camilla Siqueira Xavier elenca oito principais vantagens da arbitragem sendo elas: exequibilidade dos laudos arbitrais; flexibilidade procedimental; possibilidade de escolha de árbitros; confidencialidade; neutralidade; definitividade das decisões; celeridade procedimental e custo. (XAVIER, Camilla, 2019)

Neste sentido, a autora elude que:

No direito tributário, a adoção da arbitragem pode ser positiva porque, ao mesmo tempo em que há facilidades quanto à exequibilidade de sentença arbitral, há também a preservação da autonomia da vontade (autonomia privada), uma vez que as próprias partes elegem os árbitros e ainda, podem estabelecer que eventuais controvérsias sejam dirimidas pela via arbitral antes mesmo de surgido o conflito, através de uma convenção de arbitragem chamada cláusula compromissória. (XAVIER, Camilla, 2019, p. 41).

Tendo com superada a discussão acerca do princípio do acesso à justiça e da indisponibilidade do crédito tributário, e reconhecidas as vantagens que a arbitragem poderia proporcionar ao sistema fiscal, a questão da legalidade continua sendo um empecilho para a arbitragem tributária, assim como para os outros métodos alternativos.

Convergindo com o entendimento de Priscila Faricelli de Mendonça, mencionado acima, Camilla Siqueira Xavier entende pela necessidade de edição de lei com *status* complementar para implementação da arbitragem tributária:

Além disso, é importante analisar a necessária reforma do art. 174 do CTN. A instauração do procedimento arbitral para ser eficaz deve interromper o prazo prescricional de cobrança do crédito tributário. Assim, estamos diante de mais uma norma geral de direito tributário: a prescrição. Nessa esteira, imprescindível edição de lei com status de complementar, bem como foi feito com a modificação do inciso I conferida pela lei complementar nº 118/2005. (XAVIER, Camilla, 2019, p.51).

Ainda de acordo com a autora, o momento para a instauração da arbitragem deve ser anterior à constituição do crédito tributário. Tendo em vista a complexidade da legislação e as obrigações acessórias, torna-se necessário meios de conversação entre o contribuinte e o fisco para garantir a segurança da arbitragem. (MENDONÇA, Priscila, 2013).

CONCLUSÃO

Quando do momento de iniciação do trabalho de pesquisa, constatou-se que o contencioso tributário brasileiro passa por diversas truçulências, causadas por disfunções no sistema.

Dentre os problemas presentes neste contexto, destacam-se a grande quantidade de obrigações acessórias impostas ao contribuinte, que imputam a este uma enorme despesa de gastos, tempo e esforço; a complexidade tributária, marcada pela diversidade de tributos distintos e pela complexidade e constitucionalização legislativa; e a imensa burocracia inerente ao sistema tributário atual.

Tais disfunções acarretam em efeitos negativos tanto para os contribuintes como para o Estado enquanto arrecadador de tributos. Os descompassos caudados pela complexidade do sistema e da legislação, assim como o as demasiadas obrigações acessórias e burocracias geram o aumento da procura pelo contencioso.

O contencioso, por sua vez, se encontra superlotado de demandas, provocando ineficácia na solução de conflitos e divergência de interpretação legal. Em decorrência desta situação, um processo tributário tramita por quase duas décadas, em média, em procedimentos administrativos e judiciários.

O longo período de tempo de processamento, por sua vez, forma um imenso estoque de crédito tributário no contencioso, ou seja, o Estado deixa de arrecadar, ou posterga a arrecadação, de volume monetário que representaria significativo incremento no PIB brasileiro.

Diante deste cenário, a pesquisa teve como objetivo geral a análise da aplicabilidade dos meios alternativos de solução de conflitos na seara tributária. Para tanto foram examinados dois princípios que são discutidos como impeditivos à introdução: o princípio da indisponibilidade do crédito tributário. Restou-se entendido que ambos os princípios não configuram impasse na questão, tendo em vista que a doutrina considera este um princípio-valor, portanto não possui força suficiente para impedir que melhorias aconteçam.

Em seguida, houve o exame de cada método alternativo, por meio de suas histórias, legislações e especificidades, proposto pela pesquisa: a mediação, a conciliação e a arbitragem.

Demonstrou-se importante, não apenas a demonstração dos institutos, mas também a aplicabilidade ao direito tributário. Para satisfazer tal objetivo, foram

apresentados dois países que fazem uso de métodos alternativos ao judiciário em âmbito fiscal e tributário.

Portugal utiliza a arbitragem em seu sistema de arrecadação de tributos. Foram constatadas vantagens oriundas da prática: as custas empregadas em solucionar conflitos tributários são expressivamente menores do que se comparado com o processo contencioso; a arbitragem tem se mostrado mais célere em relação ao procedimento judicial. Entretanto, ainda há uma questão de confiança por parte dos sujeitos passivos a ser conquistada.

A Austrália, por sua vez, utiliza em seu sistema administrativo e fiscal todos os métodos alternativos aqui analisados: a conciliação, a mediação e a arbitragem. De acordo com a pesquisa, os meios alternativos são efetivos em cerca de 70 por cento das disputas, gerando maior satisfação entre as partes envolvidas. Foram indicadas como as maiores vantagens o menor tempo processual, a redução de custas procedimentais e a maior possibilidade de acordo. A Austrália se preocupa, atualmente, em como otimizar os métodos alternativos no sistema fiscal do país.

Em território brasileiro, a doutrina se debruça sobre o assunto de forma frequente, chegando a conclusão de que o Brasil tem a possibilidade de gozar dos benefícios observados por outros países. Estando superados os empecilhos expressos nos princípios do acesso à justiça e da indisponibilidade do crédito tributário. Há, entretanto, a problemática da legalidade a ser superada.

O trabalho partiu da hipótese de que há a possibilidade da implementação de meios alternativos de solução de conflitos nos litígios de matéria tributária no Brasil. Tal hipótese foi parcialmente confirmada, no sentido de que há claras vantagens no implemento dos mencionados métodos e que inexistente óbice principiológico, entretanto, a legalidade ainda carece de ser superada.

Chegou-se ao entendimento se faz necessária a edição legal autorizativa e regulamentatória, para que seja possível utilizar-se de outros meios de solução de conflitos alheios ao processo administrativo e judicial.

Com o intuito de possibilitar a verificação da hipótese, foi realizada a pesquisa doutrinária e legal, de objetivo descritivo com abordagem qualitativa e método hipotético-dedutivo.

Diante da metodologia proposta, percebe-se que o trabalho poderia ter sido realizado com uma bibliografia estrangeira mais ampla, no sentido de expandir o leque de países analisados, gerando um maior espaço amostral para comparações.

Portanto, recomenda-se que, em futuras análises, seja examinada uma gama com maior diversidade de países e legislações fiscais tributárias, a fim de uma comparação mais abrangente e comprovativa de eficácia e viabilidade da implementação de métodos alternativos de solução de conflitos na seara tributária nacional.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- AGÊNCIA SENADO. **Reforma tributária é prioridade deste ano no Congresso.** 2020. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2020/01/27/refor-tributaria-e-prioridade-deste-ano-no-congresso>. Acesso em: 04 ago. 2020.
- AMARAL G. et.al. **Quantidade de normas editadas no brasil: 30 anos da constituição federal de 1988.** Curitiba: IBPT, 2018. Disponível em: <https://www.joserobertoafonso.com.br/attachment/197312>. Acesso em: 01 ago. 2020.
- APPY, Bernard, **Disfunções do Sistema Tributário Brasileiro São Paulo:** Centro de Cidadania Fiscal, 2017. Disponível em: <http://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento/download/c5b11d1e-cbba-4eba-ae66-3701ed3957e4>. Acesso em: 31 jul. 2020.
- ARISTÓTELES. **Ética a Nicômaco.** 4. ed. Tradução de Leonel Vallandro e Gerd Bornheim da versão inglesa de W. D. Ross In: Os Pensadores. São Paulo: Nova Cultural, 1991.
- AZEVEDO, André Gomma de (Org.). **Manual de Mediação Judicial,** 6. ed. Brasília: Conselho Nacional de Justiça, 2016.
- BANCO MUNDIAL. **Pagamento de impostos.** 2019. Disponível em: <https://portuguese.doingbusiness.org/pt/data/exploretopics/paying-taxes>. Acesso em: 03 ago. 2020.
- BARBOSA, Rui. **Oração aos moços.** 5. ed. Rio de Janeiro: Edições Casa de Rui Barbosa, 1999.
- BARROSO, Luís Roberto. **Neoconstitucionalismo, e constitucionalização do Direito** (O triunfo tardio do direito constitucional no Brasil. Revista da EMERJ, v. 9, nº 33, 2006. Disponível em: https://www.emerj.tjrj.jus.br/revistaemerj_online/edicoes/revista33/Revista33_43.pdf. Acesso em: 01 ago. 2020.
- BRASIL. **Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil.** Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.
- BRASIL. **Decreto nº359 de 23 de abril de 1890.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1851-1900/L0359.htm. Acesso em: 10 ago. 2020.
- BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.** Código Tributário Nacional. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172_compilado.htm. Acesso em: 31 jul. 2020.
- BRASIL. **Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990.** Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8137.htm. Acesso em: 31 jul. 2020.
- BRASIL. **Lei nº 9.307, de 23 de setembro de 1996.** Dispõe sobre a arbitragem. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br>. Acesso 09 ago. 2020.

BRASIL. **Lei 13.140, de 26 de junho de 2015**. Dispõe sobre a mediação entre particulares como meio de solução de controvérsias e sobre a autocomposição de conflitos no âmbito da administração pública; altera a Lei 9.469, de 10 de julho de 1997, e o Decreto 70.235, de 6 de março de 1972; e revoga o § 2.º do art. 6.º da Lei 9.469, de 10 de julho de 1997. Disponível em: www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13140.htm. Acesso em: 10 ago. 2015.

BRASIL. **Lei nº. 13.105/15, de 16 de março de 2015**. Instituiu o Código de Processo Civil. In: Palácio do Planalto. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13105.htm. Acesso em: 17 ago. 2020.

BRASIL. Ministério da Justiça. Conselho Nacional de Justiça. **Código de ética de conciliadores e mediadores judiciais**. Disponível em: <http://www.tjrj.jus.br/documents/10136/1449529/cod-et-med-conc.pdf>. Acesso em: 12 ago. 2020.

BRASIL. Ministério da Justiça. Conselho Nacional de Justiça. **Resolução 125, de 29 nov. 2010**. Dispõe sobre a Política Judiciária Nacional de tratamento adequado dos conflitos de interesses no âmbito do Poder Judiciário e dá outras providências. Disponível em: https://atos.cnj.jus.br/files/resolucao_125_29112010_03042019145135.pdf. Acesso em 09 ago. 2020.

BRASIL. Senado Federal. **Projeto de Lei nº 4257, de 2019**. Modifica a Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, para instituir a execução fiscal administrativa e a arbitragem tributária, nas hipóteses que especifica. Disponível em: <https://legis.senado.leg.br/sdleggetter/documento?dm=7984784&ts=1594035701857&disposition=inlin>e. Acesso em: 04 ago. 2020.

CABRAL, Marcelo Malizia. **Os meios alternativos de resolução de conflitos: instrumentos de ampliação do acesso à justiça**. Porto Alegre: Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul, v. 14. 2013.

CAMPOS, Carlos Alexandre de Azevedo. **O STF e a complexidade do Sistema Tributário Nacional**. Justiça e Cidadania, Ed. 226, 2019. Disponível em: <https://www.editorajc.com.br/o-stf-e-a-complexidade-do-sistema-tributario-nacional/>. Acesso em: 03 ago. 2020.

CAMPOS, Adriana Pereira; FRANCO, João Vitor Sias. **A conciliação no Brasil e a importância da figura dos juízes leigos para o seu desenvolvimento, Anais do VI Congresso Internacional UFES/Paris-Est**. 2017. p.7. Disponível em: <https://www.periodicos.ufes.br/ufesupem/article/view/18025/12187#:~:text=No%20presente%20artigo%20analisaremos%20como,desde%20o%20s%C3%A9culo%20XIX%20e>. Acesso em: 05 ago. 2020.

CARACIOLA, Andrea; SILVA, Priscila. **Jurisdição contemporânea, meios alternativos de solução de conflitos e propriedade intelectual**. Meritum. Belo Horizonte. v. 13. n. 2. p. 445-457 – Jul./Dez. 2018.

CARVALHO, Matheus. **Manual de Direito Administrativo**. 4. ed. rev. ampl. e atual. Salvador. JusPODIVM, 2017.

CAVALCANTE, Marcio Andre Lopes. **Comentários à Lei 13.129/2015 (Reforma da Lei de Arbitragem)**. Disponível em: <http://www.adambrasil.com/comentarios-a-lei-13-1292015-reforma-da-lei-de-arbitragem/>. Acesso em: ago. 2020.

COELHO, José Ricardo Roriz. **A Carga Tributária no Brasil: Repercussões na Indústria de Transformação**. FIESP, 2015. Disponível em: <http://apps.fiesp.net/fiesp/newsletter/2016/decomtec/carta/20160119/A-Carga-tributaria-Brazil-repercussoes-industria-transformacao-Edicao-2015.pdf>. Acesso em: 03 ago. 2020.

CONCEITO de Arbitragem. **Instituto de Mediação e Arbitragem – IMA**. 2020. Disponível em: <http://www.imapr.com.br/conceito-de-arbitragem/>. Acesso em 12 ago. 2020.

DE PAULA FILHO, Manoel José. **Uma análise sobre o sistema dos Juizados Especiais: Constituição Federal e as Leis nº 9.099/1995, 10.259/2001 e 12.153/2009. 2013**. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/26067/uma-analise-sobre-o-sistema-dos-juizados-especiais-constituicao-federal-e-as-leis-n-9-099-1995-102-59-2001-e-12-153-2009>. Acesso em 06 ago. 2020.

DELGADO, José Augusto. A arbitragem no Brasil: evolução histórica e conceitual. *Revista de Direito Renovar*, n. 17, p. 1-24, maio/ago. 2000.

ETCO – INSTITUTO BRASILEIRO DE ÉTICA CONCORRENCIAL. **Os Desafios do Contencioso Tributário Brasileiro**. São Paulo: ETCO, 2019. Disponível em: <https://www.etco.org.br/2020/wp-content/uploads/Estudo-Desafios-do-Contencioso-Tributario-ETCO-EY.pdf>. Acesso em: 31 jul. 2020.

LOPES, Ana Teresa Lima Rosa. **O contencioso tributário sob a perspectiva corporativa: estudo das informações publicadas pelas maiores companhias abertas do país**. 2017. Dissertação (Mestrado em Direito) - Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas (FGV Direito SP).

FRANCISCO, Ana Mafalda Costa. **A arbitragem tributária**. 2012. Dissertação (Mestrado) – Universidade Católica Portuguesa, 2º Ciclo de Estudos em Direito, Porto. Disponível em: https://repositorio.ucp.pt/bitstream/10400.14/11975/1/DISERTACAO%20C3%87%20C3%83O_ARBITRAGEM%20TRIBUTACAO%20C3%81RIA!.pdf. Acesso em: 11 ago. 2020.

FREGAPANI, Guilherme Silva Barbosa. **Formas alternativas de solução de conflitos e a Lei dos Juizados Especiais Cíveis**. *Revista de Informação Legislativa*. Brasília a. 34 n. 133 jan./mar. 1997. Disponível em: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/199/r133-11.PDF?sequence=4>. Acesso em: 09 ago. 2020.

GASPARINI, Diógenes. **Direito Administrativo**. 8. ed. São Paulo. Saraiva. 2003.

GONÇALVES, Bruno Coelho; MEDEIROS, Marcelo Farina de. **Princípios da mediação e conciliação como forma de resolução dos conflitos de interesse**.

Colloquium Socialis. Presidente Prudente. v. 01. n. Especial. p.648-654. Jan/abr. 2017.

JUNQUEIRA, Katia. Mediação e conciliação: **Reflexões para evitar a judicialização. Justiça e Cidadania**, Ed. 145, 2012. Disponível em: <https://www.editorajc.com.br/mediacao-e-conciliacao-reflexoes-para-evitar-a-judicializacao/#:~:text=Com%20efeito%2C%20na%20media%C3%A7%C3%A3o%20e,resultantes%20do%20uso%20desse%20mecanismo>. Acesso em: 05 ago. 2020.

KOURY, Luiz Ronan Neves. **Mediação e conciliação no novo código de processo civil - seus desdobramentos no direito processual do trabalho**. Disponível em: <http://as1.trt3.jus.br/bdtrt3/bitstream/handle/11103/27277/mediacao%20%20luiz%20ronan.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 12 ago. 2020.

LUDWIG, Frederico Antônio Azevedo. **A evolução histórica da busca por alternativas eficazes de resolução de litígios no Brasil**. Âmbito Jurídico, 2012. Disponível em: <https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-processual-civil/a-evolucao-historica-da-busca-por-alternativas-eficazes-de-resolucao-de-litigios-no-brasil/>. Acesso em: 07 ago. 2020.

MAIA, Amanda. **Arbitragem tributária: uma análise do regime PORTUGUÊS**. Rev. Fac. Dir. Sul de Minas, Pouso Alegre, v. 32, n. 1: 31-60, jan./jun. 2016. Disponível em: <https://www.fdsu.edu.br/adm/artigos/80c15441deb55ee4090c035a1f38b3f2.pdf>. Acesso em: 11 ago. 2020.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Conclusões do XXXI Simpósio Nacional de Direito Tributário**. Revista de Doutrina da 4ª Região, Porto Alegre, n.16, fev. 2007. Disponível em: https://revistadoutrina.trf4.jus.br/artigos/edicao016/ives_Martins.htm Acesso em: 31 jul. 2020

MEIRELLES, Delton R. S. **Meios alternativos de resolução de conflitos: justiça coexistencial ou eficiência administrativa?**. Revista processual 1ª Edição – Outubro/Dezembro de 2007.

MELLO, Celso. **Curso De Direito Administrativo**. 27. ed. São Paulo. Malheiros Editores, 2010.

MENDONÇA, Priscila Faricelli. **Arbitragem e transação tributárias**. 1 ed. São Paulo: Gazeta Jurídica, 2014.

MENDONÇA, Priscila Faricelli. **Transação e arbitragem nas controvérsias tributárias**. 2013. Dissertação (Mestrado em Direito). Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo.

MERTON, Robert K. **Sociologia: Teoria e Estrutura**. Tradução de Miguel Maillat. São Paulo: Mestre Jou, 1970.

MORAIS, José Luís Bolzan de. **Mediação e arbitragem: alternativas à jurisdição**. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 1999.

NAZARETH, Eliana Riberti. **Mediação: o conflito e a solução**. São Paulo: Artepaubrasil, 2009.

OS TRIBUTOS NO BRASIL. **Portal Tributário**. 03 jan. 2020. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/tributos.htm>. Acesso em: 31 jul. 2020.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

PEREIRA, Ana Lúcia; GIOVANINI, Ana. **Arbitragem na Administração Pública brasileira e indisponibilidade do interesse público**. Quaestio Iuris. vol. 10, nº. 02, Rio de Janeiro, 2017. pp. 1146-1161 DOI: 10.12957/rqi.2017.23491.

PEREIRA, Ariane Lopes. **O juízo arbitral como alternativa para conter o crescimento das demandas judiciais**. 2015. Artigo científico (Pós-Graduação Lato Sensu) - Escola de Magistratura do Estado do Rio de Janeiro (EMERJ).

PISCITELLI Tathiane; MASCITTO, Andréa. **Desafios e Limites da Arbitragem Tributária no Direito Brasileiro**. Revista Arbitragem Tributária nº 08 Jan 2018 – CAAD. Disponível em: http://www.pinheironeto.com.br/Documents/Artigos/Ver_ista_ArbitragemTributaria.pdf. Acesso em: 07 ago. 2020.

PORTUGAL. **Decreto-Lei n. 10, 20 de janeiro de 2011a**. Regime jurídico da arbitragem em matéria tributária, disciplina a arbitragem como meio alternativo de resolução jurisdicional de conflitos em matéria tributária. Diário da República. Disponível em: http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=1414&tabela=leis&somiolo=S. Acesso em: 11 ago. 2020.

PORTUGAL. **Lei n.º 3-B, de 28 de abril de 2010**. Orçamento do Estado para 2010. Diário da República. Disponível em: [https://dre.pt/pesquisa/-/search/609990/details/maximized#:~:text=Lei%20n.%C2%BA%203%2DB%2F2010,-Publica%C3%A7%C3%A3o%3A%20Di%C3%A1rio%20da&text=1%20%2D%20%C3%89%20aprovado%20pela%20presente,2010%2C%20constante%20dos%20mapas%20seguintes%3A&text=i\)%20Mapa%20XX%2C%20com%20as,aut%C3%B3nomos%20e%20da%20seguran%C3%A7a%20social](https://dre.pt/pesquisa/-/search/609990/details/maximized#:~:text=Lei%20n.%C2%BA%203%2DB%2F2010,-Publica%C3%A7%C3%A3o%3A%20Di%C3%A1rio%20da&text=1%20%2D%20%C3%89%20aprovado%20pela%20presente,2010%2C%20constante%20dos%20mapas%20seguintes%3A&text=i)%20Mapa%20XX%2C%20com%20as,aut%C3%B3nomos%20e%20da%20seguran%C3%A7a%20social). Acesso em: 11 ago. 2020.

PORTUGAL. **Lei n.º 15/2002, de 22 de fevereiro**. CÓDIGO DE PROCESSO NOS TRIBUNAIS ADMINISTRATIVOS. Diário da República. Disponível em: <http://www.ministeriopublico.pt/iframe/codigo-de-processo-nos-tribunais-administrativos>. Acesso em: 11 ago. 2020.

RODRIGUES, Anselmo. **A Possibilidade da Arbitragem Tributária**. A Arbitragem em Direito Tributário, I Conferência AIBAT-IDEFF, 2010, p. 32.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

SMITH, Adam. **A riqueza das nações**. Edições Ediouro. 1986.

SOURDIN, Tania; SHANKS, Alan. **Evaluating ADR in ATO Disputes – Executive Summary**. MONASH UNIVERSITY. 2015. Disponível em: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2706222. Acesso em: 12 ago. 2020.

SOUZA, Luciane Moessa de. **Meios consensuais de solução de conflitos envolvendo entes públicos e a mediação de conflitos coletivos**. Tese de Doutorado. Florianópolis: UFSC, 2010.

STF. **Consulta à jurisprudência**. Disponível em: <http://www.stf.jus.br>. Acesso em 09 de ago. 2020.

SUNDFELD, Carlos Ari; CÂMARA, Jacintho Arruda. **O Cabimento da Arbitragem nos Contratos Administrativos**. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, v. 248, p. 117-126, mai. 2008. ISSN 2238-5177. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/41529/40879>. Acesso em: 05 ago. 2020. doi: <http://dx.doi.org/10.12660/rda.v248.2008.41529>.

TARTUCE, Fernanda. **Conciliação em juízo: questionamentos relevantes**. 2019. Disponível em: <http://www.fernandatartuce.com.br/wp-content/uploads/2019/01/Concilia%C3%A7%C3%A3o-questionamentos-Fernanda-Tartuce-versao-parcial.pdf>. Acesso em: 09 ago. de 2020.

TARTUCE; FALECK. **Introdução histórica e modelos de mediação**. 2016. Disponível em: <http://www.fernandatartuce.com.br/wp-content/uploads/2016/06/Introducao-historica-e-modelos-de-mediacao-Faleck-e-Tartuce.pdf>. Acesso em: 09 ago. 2020.

TARTUCE, Fernanda. **Mediação no Novo CPC: questionamentos reflexivos**. 2016. Disponível em: <http://www.fernandatartuce.com.br/wp-content/uploads/2016/02/Media%C3%A7%C3%A3o-no-novo-CPC-Tartuce.pdf>. Acesso em: 11 ago. 2020.

TARTUCE, Fernanda. **Mediação nos conflitos civis**. 4. ed. rev. atual e amp. São Paulo: Método, 2018.

TEIXEIRA, Sálvio de Figueiredo, **A Arbitragem no sistema jurídico brasileiro**. in RT, vol. 735. 2000.

TORRES, Jasson Ayres. **O acesso à justiça e soluções alternativas**. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2005.

TORRES, Ricardo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 18. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2011.

TORRES, Ricardo. **Tratado de Direito Constitucional Financeiro e Tributário** v.2. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2014.

TRAN-NAM, Binh; WALPOLE, Michael. **Tax disputes, litigation costs and access to tax justice**. *eJournal of Tax Research* (2016) vol 14, no.2, pp. 319-336.

Disponível em: https://www.business.unsw.edu.au/research-site/publications-site/ejournaloftaxresearch-site/Documents/03_TrانNam_Walpole_Tax_dispute_s.pdf. Acesso em: 12 ago. 2020.

VALENTE, Larissa Peixoto. A APLICABILIDADE DOS MEIOS ALTERNATIVOS DE SOLUÇÃO DE CONFLITOS NO DIREITO TRIBUTÁRIO. 2016. Dissertação (Mestrado em Direito) Universidade Federal da Bahia.

VILAS-BÔAS, Renata Malta. **Os Princípios Norteadores da Mediação e o Mediador**. Conteúdo Jurídico, Brasília-DF: 14 jan. 2009. Disponível em: <https://conteudojuridico.com.br/coluna/168/os-principios-norteadores-da-mediacao-e-o-mediador>. Acesso em: 10 ago. 2020.

WATANABE, Kazuo. **Modalidade de Mediação**. Série Cadernos do CEJ, 22. Disponível em: <https://www.tjap.jus.br/portal/images/stories/documentos/Eventos/Texto---Modalidade-de-mediacao---Kazuo-Watanabe.pdf>. Acesso em: 08 ago. 2020.

WEBER, M. **Economia e sociedade: fundamentos da sociologia compreensiva**. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1999.

XAVIER, Camilla Siqueira. **A arbitragem em matéria tributária no Brasil: avanços e desafios**. Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento, v. 7, n. 8, janeiro/junho, 2019, p. 21-57.

ZOUVI, Alberto. et al. **Reforma Tributária: a PEC Nº 233, de 2008**. 2008. Disponível em: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/100154/Textos%20para%20discuss%3%a3o%2044.pdf?sequence=7&isAllowed=y>. Acesso em: 04 ago. 2020.