

A TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA E O JUÍZO ARBITRAL: DESAFIOS E POSSIBILIDADES NO CONTENCIOSO FISCAL BRASILEIRO

TAX TRANSACTION AND ARBITRATION: CHALLENGES AND POSSIBILITIES IN BRAZILIAN TAX LITIGATION

Bruno Rodrigues Oliveira¹

Nicolas Cavalheiro Damasceno²

Saulo Tavares Pinheiro³

Ulisses Rocha de Lima Primo⁴

Patrícia Coêlho Aguiar Freitas¹

RESUMO: A transação tributária e o juízo arbitral são mecanismos jurídicos alternativos que visam à resolução eficiente de conflitos fiscais. Este artigo tem como objetivo analisar a relação entre a transação tributária e o juízo arbitral no contencioso tributário brasileiro, destacando os desafios e as possibilidades de aplicação da arbitragem. A metodologia utilizada consistiu em uma pesquisa qualitativa, bibliográfica e documental, com enfoque nas legislações brasileiras vigentes, incluindo o Código de Processo Civil (CPC) de 2015, a Lei de Arbitragem e a Lei nº 13.988/2020. Os resultados identificaram que, embora a transação tributária esteja bem regulamentada, a arbitragem enfrenta barreiras significativas devido à indisponibilidade dos créditos fiscais, mas há espaço para reformas legislativas que possibilitem sua aplicação limitada.

Palavras-chave: Transação tributária; Juízo arbitral; Arbitragem; Crédito fiscal; Reforma legislativa.

ABSTRACT: The tax transaction and arbitration are alternative legal mechanisms aimed at the efficient resolution of tax disputes. This article aims to analyze the relationship between the tax transaction and arbitration in Brazilian tax litigation, highlighting the challenges and possibilities of applying arbitration. The methodology used consisted of qualitative, bibliographic, and documentary research, focusing on current Brazilian legislation, including the 2015 Civil Procedure Code (CPC), the Arbitration Law, and Law No. 13.988/2020. The results identified that although the tax transaction is well regulated, arbitration faces significant barriers due to the non-availability of tax credits, but there is room for legislative reforms that could allow its limited application.

Keywords: Tax transaction; Arbitration; Tax arbitration; Tax credit; Legislative reform.

¹Acadêmico pesquisador da Faculdade de Direito da Universidade Estadual do Tocantins – UNITINS.

²Acadêmico pesquisador da Faculdade de Direito da Universidade Estadual do Tocantins – UNITINS.

³Acadêmico pesquisador da Faculdade de Direito da Universidade Estadual do Tocantins – UNITINS.

⁴Acadêmico pesquisador da Faculdade de Direito da Universidade Estadual do Tocantins – UNITINS.

⁵Professora. Doutoranda em Ciências Jurídicas pela Universidad del Museo Social Argentino. Mestre em Prestação Jurisdicional e Direitos Humanos.

INTRODUÇÃO

A transação tributária e o juízo arbitral emergem como dois importantes mecanismos de resolução de conflitos no Brasil, com o objetivo de proporcionar soluções mais ágeis e consensuais em um cenário onde o sistema judiciário encontra-se sobrecarregado. A transação tributária, regulamentada pela Lei nº 13.988/2020, possibilita que o Fisco e os contribuintes negociem dívidas tributárias por meio de concessões mútuas, buscando evitar a judicialização excessiva. Por outro lado, o juízo arbitral, previsto no Código de Processo Civil de 2015 e regulamentado pela Lei nº 9.307/1996, oferece uma alternativa privada de resolução de conflitos, especialmente para litígios envolvendo direitos patrimoniais disponíveis. No entanto, o uso da arbitragem no campo tributário enfrenta barreiras significativas, em particular devido à indisponibilidade dos créditos fiscais, o que levanta debates sobre possíveis reformas legislativas que possam viabilizar sua aplicação nesse setor.

O estudo desses mecanismos revela-se de grande relevância social, dado que a sobrecarga do Poder Judiciário afeta diretamente a celeridade e eficiência na resolução de litígios, prejudicando o funcionamento da sociedade como um todo. Litígios tributários prolongados dificultam a regularização de débitos, comprometem a arrecadação pública e impactam a capacidade do Estado em financiar políticas públicas essenciais. Dessa forma, a investigação de métodos alternativos, como a transação tributária e a arbitragem, apresenta-se como um caminho promissor para aumentar a eficiência do Estado na gestão dos recursos fiscais e na redução da litigiosidade.

No campo jurídico, a transação tributária já tem se consolidado como uma ferramenta eficaz de desjudicialização, exigindo que doutrina e jurisprudência se adaptem à sua aplicabilidade. A arbitragem, por sua vez, suscita um debate mais amplo, considerando os limites impostos pela indisponibilidade dos créditos fiscais e a extensão da autonomia das partes no contexto de litígios tributários. A relevância do tema justifica-se pela necessidade de modernização do processo tributário e pela busca de soluções mais eficazes para o contencioso fiscal brasileiro, especialmente no atual cenário de revisão dos processos administrativos e tributários.

Conforme destaca Camimura (2024), o Departamento de Pesquisas Judiciárias (DPJ/CNJ) apontou que, entre dezembro de 2023 e julho de 2024, houve uma redução significativa no número de processos de execução fiscal em tramitação, refletindo uma demanda crescente por soluções alternativas e mais céleres. Nesse contexto, a arbitragem e a transação tributária aparecem como mecanismos capazes de promover desjudicialização, trazendo maior agilidade e segurança jurídica para as partes envolvidas.

Assim, a escolha do tema se justifica pela necessidade urgente de aprimorar e modernizar os métodos de resolução de litígios tributários no Brasil. Este artigo busca contribuir para o debate ao investigar as limitações e possibilidades de aplicação da arbitragem em conflitos fiscais, propondo soluções que possam compatibilizar a celeridade e a segurança jurídica no tratamento desses litígios. O objetivo principal é analisar a relação entre a transação tributária e a arbitragem, com foco nas barreiras legais e constitucionais que limitam a aplicação deste último mecanismo e nas oportunidades de sua expansão no contencioso fiscal.

A hipótese central deste estudo é que, apesar das barreiras impostas pelo princípio da indisponibilidade dos créditos tributários, existe potencial para a ampliação da arbitragem no contencioso fiscal, desde que adequadamente regulamentada. A questão-problema que norteia a pesquisa é até que ponto a arbitragem pode ser aplicada em litígios tributários sem violar os princípios constitucionais e legais. A metodologia adotada é qualitativa e bibliográfica, com análise da legislação vigente, doutrina e jurisprudência relevantes para o tema.

O artigo será dividido em três partes principais. A primeira parte se dedicará à análise dos fundamentos jurídicos da arbitragem e da transação tributária, destacando a importância de cada mecanismo na resolução de conflitos e suas respectivas regulamentações, como a Lei nº 13.988/2020, que regula a transação tributária, e a Lei nº 9.307/1996, que disciplina a arbitragem. Nessa seção, serão abordados os impactos da transação tributária no processo de desjudicialização de litígios fiscais e sua relevância no ordenamento jurídico atual.

A segunda parte examinará as barreiras legais e constitucionais que limitam a aplicação da arbitragem no contexto tributário, com foco no princípio da indisponibilidade dos créditos fiscais. Esta seção investigará como esse princípio impõe restrições ao uso da arbitragem em litígios tributários, já que os créditos fiscais são considerados bens públicos indisponíveis. Além disso, serão analisadas as implicações desse princípio para o potencial uso da arbitragem em disputas fiscais.

Por fim, a terceira parte realizará uma breve análise do Projeto de Lei n. 2.486/2022, que propõe a implementação da arbitragem em matéria tributária e aduaneira. Nessa seção, serão discutidos os pontos centrais do projeto, incluindo as inovações trazidas pela criação de câmaras arbitrais especializadas e a definição dos litígios tributários que poderão ser submetidos a esse mecanismo. Além disso, será examinada a viabilidade dessas reformas para modernizar e tornar mais eficiente o sistema de resolução de conflitos fiscais no Brasil.

DESENVOLVIMENTO

Para compreender a relevância e as limitações da transação tributária e da arbitragem no contexto tributário, é essencial examinar as bases jurídicas que fundamentam ambos os mecanismos, assim como os desafios e as propostas de reformas que têm sido discutidas para ampliar sua aplicabilidade no contencioso tributário. Esse desenvolvimento está dividido em três partes principais: a análise dos fundamentos jurídicos da arbitragem e da transação tributária; as barreiras legais e constitucionais que limitam a aplicação da arbitragem em matéria tributária; e as propostas de reforma legislativa que buscam viabilizar o uso da arbitragem em litígios fiscais.

1 FUNDAMENTOS JURÍDICOS DA ARBITRAGEM E DA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA

A arbitragem e a transação tributária possuem fundamentos legais distintos, em diferentes códigos e legislações, mas ambas são vistas como mecanismos importantes para a resolução alternativa de conflitos. O Código de Processo Civil (CPC) de 2015, em seu artigo 3º, §1º, prevê a arbitragem como uma forma legítima

de solucionar litígios, desde que as partes envolvidas estejam de acordo e que o objeto da disputa seja um direito patrimonial disponível.

No ordenamento jurídico atual, a arbitragem vem sendo cada vez mais estimulada em âmbito jurídico brasileiro, apesar de ser uma forma de resolução heterocompositiva de conflitos, permitindo às partes que estão em situação de litígio à outorga de poderes a um árbitro que solucionará a lide, contribuindo para o alívio da sobrecarga judiciária. Eduardo Cambi, em Curso de Processo Civil Completo, leciona que: “O que caracteriza e une essas outras formas de composição é justamente a independência ou dissociação da atuação jurisdicional típica, ou seja, da atuação do Poder Judiciário. Dentre eles, destaca-se a arbitragem [...]. Ela consiste na possibilidade, prevista na lei, das partes livremente pactuarem que eventual conflito futuro será resolvido por um terceiro imparcial, escolhido por elas e que não exerça o poder estatal”.

Além disso, a Lei nº 9.307/1996 (Lei de Arbitragem) disciplina o procedimento arbitral no Brasil, oferecendo regras claras sobre a escolha dos árbitros, o procedimento a ser seguido e as áreas em que a arbitragem pode ser aplicada. O principal benefício da arbitragem reside na celeridade e flexibilidade, características que fazem com que esse mecanismo seja amplamente utilizado em disputas comerciais e outras relações litigiosas, permitindo a resolução do conflito de maneira que não sobrecarregue a jurisdição estatal e assegure o conhecimento do direito pelas partes.

Lado outro, fazendo referência ao campo tributário, a transação foi introduzida pela Lei nº 13.988/2020, como uma alternativa para resolver litígios fiscais de forma consensual, porém, o mecanismo já figurava como modalidade que extinguiu o crédito tributário prevista no art. 156, III da Lei 5.172/96 (Código Tributário Nacional). Esse procedimento permite que o Fisco, valendo-se de seu poder de império, e os contribuintes negociem o pagamento de débitos fiscais, com base em concessões mútuas, como descontos e parcelamentos. Amaro (2009) conceitua a transação como a formação de um acordo entre as partes, no qual ambas fazem concessões recíprocas, definindo a autoridade responsável por conduzir o processo, autoridade

esta que seguirá os parâmetros legais e atuará de forma imparcial com vistas à resolução extrajudicial do conflito.

Destarte, outro importante dispositivo balizador do procedimento de transação tributária refere-se ao Código Tributário Nacional, Lei 5.172/66, especificamente em seu artigo 171 que disporá sobre a regulamentação dos termos da transação tributária em linhas gerais, caracterizando uma norma de aplicabilidade geral e norteadora do mecanismo de transação.

Temos ainda que de acordo com a Recomendação nº 120, de 28 de outubro de 2021, o Conselho Nacional de Justiça (CNJ) destaca a importância do tratamento adequado de conflitos de natureza tributária, priorizando, sempre que possível, a autocomposição, como a negociação, conciliação, mediação ou transação tributária, inclusive no âmbito extrajudicial, respeitando os princípios da Administração Pública e as condições estabelecidas em atos normativos.

Sinteticamente, diferente do que se encontra na arbitragem, que depende da disponibilidade dos direitos envolvidos, a transação tributária é aplicada de forma mais austera, sendo subordinada aos princípios da legalidade e da indisponibilidade do crédito público, regendo-se principalmente na Lei nº 13.988/2020 que regula os limites e as condições em que esses acordos podem ser celebrados, proporcionando maior segurança jurídica nas negociações fiscais.

1.1 PREVISÃO LEGAL DA ARBITRAGEM E SUA APLICAÇÃO NO CPC

A arbitragem, conforme prevista no CPC, é uma ferramenta amplamente utilizada em disputas que envolvem direitos patrimoniais disponíveis. Seu uso é incentivado porquanto concede autonomia às partes, que podem escolher seus árbitros e determinar o procedimento a ser seguido, desde que não haja violação de bons costumes e à ordem pública, mediante o que preconiza o artigo 2º, § 1º da Lei 9.307/96.

Para além disso, como visto anteriormente, a arbitragem está positivada no artigo 3º, §1º do novo Código de Processo Civil de 2015, dispondo que:

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

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

A arbitragem, outrora regulada pelo CPC/1973, ganhou legislação própria em 1996 (Lei 9.307/96), sendo uma forma de resolução extrajudicial de conflitos em matéria de direitos patrimoniais disponíveis. Assim sendo, o CPC/15 preconiza que o árbitro – autoridade que decidirá o direito no caso concreto – será imparcial e de confiança de ambas as partes e, após proferir a sentença arbitral, pedirá execução da decisão ao judiciário.

Além disso, no que tange ao procedimento de arbitragem no CPC/15, esta possui características que incentivam a utilização deste mecanismo, destacando a celeridade – em que as partes podem convencionar o tempo para que o conflito se resolva – a simplicidade – por possuir maior liberalidade e dispor de ausência de trâmites público-judiciais – e a confidencialidade, pois, conforme disposto no artigo 189, IV do CPC/15, os processos arbitrais correm em caráter de segredo de justiça.

Em síntese, a arbitragem é vista como uma solução ágil e eficiente para resolver disputas, sendo fomentada e incentivada pelo CPC/15, bem como por outras legislações, principalmente no setor privado, porém carece de regulamentação no que diz respeito à matéria tributária.

1.2 REGULAMENTAÇÃO DA TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA PELA LEI Nº 13.988/2020

A Lei nº 13.988/2020 representa um marco ímpar na administração tributária ao introduzir a transação tributária como um mecanismo formal de resolução de litígios fiscais. Essa legislação oferece ao Fisco e aos contribuintes a oportunidade de negociar débitos fiscais dentro de parâmetros definidos pela lei, permitindo, assim, a solução de litígios de forma mais eficiente. O papel dessa lei é fundamental, pois evita a judicialização excessiva de disputas fiscais, que poderiam sobrecarregar ainda mais o Judiciário. “O objetivo da Transação Tributária é o término do litígio e a extinção do crédito tributário” – Cartilha Informativa, FGV Rio.

Bifano (2023) afirma que, visando extinguir o crédito tributário e o contencioso já existente, o Código Tributário Nacional (CTN), em seu artigo 171, prevê a

possibilidade de que a lei permita aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar uma transação que, mediante concessões mútuas, ponha fim ao litígio e extinga o crédito tributário. No entanto, o autor destaca que esse instituto só foi regulamentado em âmbito federal pela Lei nº 13.988/20, que estabelece os requisitos e condições para que a União, suas autarquias e fundações, bem como os devedores, possam realizar a transação resolutiva de litígios envolvendo créditos tributários da Fazenda Pública.

Ocorre que, a transação tributária enfrenta obstáculos, especialmente no que diz respeito aos limites de sua aplicação e à necessidade de cumprir rigorosamente os princípios constitucionais.

Ademais, a Lei 13.988/2020 dispõe que a transação tributária pode ser aplicada a créditos tributários federais não judicializados, à dívida ativa, bem como aos tributos arrecadados e geridos pela União, de competência da Procuradoria-Geral da União, nas modalidades de proposta individual ou adesão, em créditos inscritos na dívida ativa da União, adesão em casos de controvérsia jurídica ou em adesão contenciosa tributária de pequeno valor, vide artigo 2º da Lei da transação tributária, 13.988/2020.

Em julgado do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, tem-se como hipótese de transação os débitos inscritos em dívida ativa da União, veja-se:

PROCESSO Nº: 0811601-56.2021.4.05.0000 - AGRAVO DE INSTRUMENTO AGRAVANTE: PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO MIGUEL DO ALEIXO/SE ADVOGADO: Cristiano Pinheiro Barreto AGRAVADO: FAZENDA NACIONAL RELATOR A : Desembargador a Federal Cid Marconi Gurgel de Souza - 3ª Turma EMENTA PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. LIMINAR EM MANDADO DE SEGURANÇA. INSCRIÇÃO DOS DÉBITOS EM DÍVIDA ATIVA NECESSÁRIA PARA ADESÃO A TRANSAÇÃO TRIBUTÁRIA. POSSIBILIDADE. 1. Agravo de Instrumento manejado pelo Município [...] aderir à Transação Tributária Excepcional, prevista na Lei nº 13.988 /2020. 2. Em função dos efeitos da pandemia causada pelo coronavírus COVID-19), a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional regulamentou a Transação Excepcional Tributária, através de Portaria, que estabeleceu que apenas os débitos inscritos em dívida ativa da União poderão ser objetos da inclusão no Programa de Retomada Fiscal no âmbito da PGFN. (TRF-5 - AI: 08116015620214050000, Relator: DESEMBARGADOR FEDERAL CID MARCONI GURGEL DE SOUZA, Data de Julgamento: 24/03/2022, 3ª TURMA)

Desta forma, em campo de transação tributária regulamentada pela Lei nº 13.988/2020, o Estado-Fisco oferece condições para a extinção do crédito tributário, podendo abranger formas de parcelamento, descontos, estender o prazo para regularização, entre outros, evitando litígios judiciais e contribuindo para a arrecadação de receitas direcionadas à conta única do Estado.

Ainda em conformidade com a Lei 13.998/2020, uma vez aderida à transação tributária, o contribuinte deve-se atentar quanto às possibilidades de rescisão do acordo, em consonância ao artigo 4º da referida lei supra, nas situações de descumprimento de condições acordadas, contestação do credor (fisco) contra ato que tenda ao esgotamento patrimonial do devedor, ocorrência de dolo ou erro quanto à pessoa ou objeto do conflito, entre outros. “Cumpre ressaltar que nessas hipóteses, o devedor será notificado e poderá impugnar o ato no prazo de 30 (trinta) dias. Admite-se a regularização do vício quando for possível, a fim de preservar a transação.” (Cartilha Informativa – Field Project 2021.2 – Laboratório de Transação Tributária, FGV Direito Rio).

2 LIMITES E BARREIRAS À APLICAÇÃO DA ARBITRAGEM EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

Apesar das vantagens da arbitragem, sua utilização no contexto tributário enfrenta barreiras significativas. O principal obstáculo é o princípio da indisponibilidade dos créditos tributários, que impede a administração pública de dispor livremente dos créditos fiscais. Esses créditos são considerados bens públicos e, portanto, sujeitos a regras mais rígidas de proteção do interesse público. A indisponibilidade significa que a administração não pode renunciar a tributos ou negociar livremente questões fiscais sem que haja previsão legal expressa. Esse princípio está fundamentado na Constituição Federal e em legislações infraconstitucionais que garantem a integridade da arrecadação tributária e impedem que o Fisco utilize mecanismos como a arbitragem para resolver litígios fiscais de forma menos controlada.

O campo da arbitragem tributária pode se mostrar promissor, principalmente diante da qualidade e técnica das decisões que podem surgir em questões complexas,

que normalmente aparecem nas relações jurídicas dessa natureza. A priori, essas questões incluem cálculos intrincados, aspectos contábeis que afetam diretamente a regra matriz tributária, a composição de produtos e materiais, o modo e a quantidade de consumo de insumos nas indústrias, e a correta classificação fiscal de determinado produto.

Tais questões, por ter uma alta complexidade, são comumente tratadas por meio de prova pericial no Judiciário, já que os magistrados, enquanto juristas, não possuem o conhecimento técnico especializado para gerir sobre essa matéria. No âmbito do processo administrativo, é recorrente que os autos sejam enviados para diligências, a fim de que instâncias inferiores, com suporte de técnicos especializados, possam esclarecer aspectos técnicos cruciais para a controvérsia.

No sistema arbitral dos Estados Unidos, questões submetidas a julgamento em recurso administrativo podem ser encaminhadas para arbitragem, caso o fisco e o contribuinte tenham tentado previamente uma solução amigável. Logo, se não houver uma busca por um acordo prévio, a arbitragem não será uma opção. Nesse sentido, uma vez admitida a arbitragem tributária, não há dúvidas sobre a possibilidade e viabilidade de submeter questões fáticas controversas à decisão arbitral. O desafio, no entanto, reside em avaliar se meras dúvidas sobre a interpretação legal poderiam ser resolvidas por esse meio.

A Administração Tributária no Brasil, apresenta em si adequar métodos convencionais na aplicação dos tributos, sob o argumento de que o princípio da legalidade prevalece, deixando pouca margem para discricionariedade do agente público na administração do crédito tributário. A interpretação da lei tributária, por sua vez, costuma ser bastante rígida e literal, como se houvesse apenas uma única possibilidade prevista pela legislação. Além disso, o sistema brasileiro oferece incentivos de "produtividade" que estão diretamente ligados ao número de autuações realizadas, como se a quantidade, e não a qualidade, fosse o principal critério na fiscalização.

Por fim, ao avaliar a simples dúvida sobre a interpretação legal poderiam ser submetidas à solução arbitral. Para Heleno Taveira Torres, questões mais simples,

tais como dúvidas sobre a correta aplicação da lei tributária, não seriam arbitráveis, devendo permanecer solucionáveis por consultas fiscais. Já o professor Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho destaca, por sua vez, a utilidade e pertinência da arbitragem em situações nas quais a lei apresenta imprecisões quanto às hipóteses relevantes para a tributação ou em relação aos procedimentos aplicáveis. Nesses casos, o uso de conhecimento técnico especializado seria essencial, e as controvérsias poderiam ser resolvidas de forma eficiente por meio da arbitragem.

2.1 PRINCÍPIO DA INDISPONIBILIDADE DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS

O dogma da indisponibilidade do crédito tributário é fundado na ideia de que a autoridade tributária atua como gestora de bens públicos, adotando-se à indisponibilidade dos bens estatais. Esse princípio é reforçado pelo Código Tributário Nacional (CTN), cujos artigos 3º e 142 estabelecem que a cobrança de tributos ocorre por meio de atividade administrativa vinculada, sob risco de responsabilidade funcional.

A indisponibilidade do crédito tributário deriva diretamente dos princípios da isonomia e da legalidade, ambos previstos no artigo 5º da Constituição Federal de 1988, no qual é estabelecido os direitos e deveres individuais e coletivos.

O princípio da indisponibilidade dos créditos tributários é uma das principais razões pelas quais a arbitragem encontra barreiras no campo tributário. Diferentemente dos litígios privados, onde as partes podem negociar livremente seus direitos, os créditos tributários estão vinculados a um interesse público maior, sendo considerados irrenunciáveis. Isso impede que a arbitragem seja utilizada para resolver a maior parte dos litígios fiscais, pois tal mecanismo exige que as partes envolvidas tenham autonomia sobre os direitos discutidos, o que não ocorre nas questões que envolvem a arrecadação de tributos.

Porém, ocorre que a indisponibilidade do crédito tributário não é absoluta. Conforme ensina o Professor Luís Eduardo Schoueri, havendo lei permissiva quanto à arbitragem, esta norma será válida. Visto que, o próprio Código Tributário Nacional (CTN) dispõe sobre situações que levarão à disponibilidade do crédito tributário, como no caso, a remissão e a transação tributária.

O Código Tributário Nacional (CTN) permite, em algumas situações, a disponibilidade do crédito tributário, o que nos leva a questionar a razão pela qual meios alternativos de resolução de conflitos, como a arbitragem, não poderiam ser aplicados na esfera tributária. Ademais, a Constituição Federal de 1988 não estabelece qualquer proibição quanto à instauração de arbitragem em questões fiscais. Conforme explica o Professor Heleno Taveira Torres as atividades descritas no art. 3º, do CTN, quanto à arrecadação, fiscalização e lançamento do crédito tributário, essas sim são indisponíveis, cabendo à Administração Pública, em decorrência da competência tributária, algo que não é vislumbrado quanto ao crédito tributário.

Portanto, é importante mencionar, que durante o processo de arbitragem, a administração pública deverá agir sob atos pautados em estrita legalidade, assegurando o direito ao contraditório. Como menciona Heleno Taveira Torres, a indisponibilidade do crédito tributário decorrente do resultado desse procedimento voluntário restará incólume, com todos os instrumentos de garantias que a legislação tributária predispõe para a sua segurança.

2.2 BARREIRAS CONSTITUCIONAIS

Além do princípio da indisponibilidade, há barreiras constitucionais e jurisprudenciais que reforçam os limites da aplicação da arbitragem em matéria tributária. A jurisprudência brasileira tem reiterado que a arbitragem só pode ser aplicada a direitos patrimoniais disponíveis, o que exclui a maior parte dos conflitos fiscais do âmbito da arbitragem. A proteção ao crédito público é um dos pilares do sistema tributário brasileiro, e qualquer forma de disposição desse crédito deve ser rigorosamente controlada para não comprometer a integridade da arrecadação estatal.

Além disso, o princípio da legalidade tributária exige que tributos sejam estabelecidos por lei, restringindo a flexibilidade em negociações fora do Judiciário. A jurisprudência brasileira também tem sido conservadora quanto à adoção da arbitragem em questões tributárias, com decisões que reforçam a indisponibilidade dos créditos tributários, tornando mais complexa a sua aplicação em disputas fiscais.

Na Carta Magna impõe o princípio da igualdade (art.150, II), nesse artigo veda o tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situações equivalentes. Nesse sentido, na transação ou na arbitragem, pode haver o risco de tratamento discriminatório, no qual viola diretamente o preceito do princípio.

3 POTENCIAIS REFORMAS E SOLUÇÕES PARA A INTEGRAÇÃO DA ARBITRAGEM NO CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO - BREVE ANÁLISE DO PROJETO DE LEI Nº 2.486/2022

Apesar das barreiras, há um crescente debate sobre a possibilidade de reformar a legislação para permitir a aplicação da arbitragem em determinados tipos de conflitos tributários. A Comissão Temporária para Exame de Projetos de Reforma dos Processos Administrativo e Tributário Nacional aprovou, em junho de 2024, o Parecer (SF) nº 1, de 2024, que examina o Projeto de Lei nº 2.486, de 2022. Esse projeto propõe a aplicação da arbitragem em matéria tributária e aduaneira, sugerindo uma ampliação do uso desse mecanismo para resolver litígios fiscais. A proposta visa reduzir a sobrecarga do Judiciário e proporcionar maior celeridade e eficiência na resolução de disputas fiscais e aduaneiras.

3.1 PROPOSTAS DE REFORMA LEGISLATIVA

O Projeto de Lei nº 2.486, de 2022, relatado pelo senador Efraim Filho, propõe a implementação da arbitragem em litígios tributários e aduaneiros, desde que haja consenso entre as partes envolvidas e que os direitos discutidos sejam disponíveis. A principal inovação da proposta é garantir maior segurança jurídica e agilidade na resolução de litígios complexos. Com isso, a arbitragem se tornaria uma alternativa eficiente para resolver disputas fiscais de forma mais célere, reduzindo a sobrecarga do Judiciário e trazendo maior previsibilidade para os envolvidos.

Segundo Machado (2024), a arbitragem tributária vem sendo amplamente discutida no Brasil, muitas vezes inspirada pelo modelo jurídico de Portugal, que adota uma abordagem mais restritiva, voltada para a declaração de ilegalidade de atos fiscais. No entanto, a proposta brasileira busca ser mais abrangente, tratando não apenas da resolução de conflitos, mas também da prevenção de litígios no âmbito administrativo e judicial. Essa perspectiva mais ampla oferece uma oportunidade de

modernizar o sistema de resolução de conflitos fiscais, mas também enfrenta desafios significativos.

Um dos principais obstáculos para a implementação da arbitragem em matéria tributária é o princípio da indisponibilidade dos créditos fiscais. Esse princípio impede a negociação ou arbitragem de tributos que são essenciais para o financiamento das atividades estatais. O projeto de lei busca contornar essa limitação ao permitir a arbitragem apenas em litígios técnicos ou que envolvam valores indenizatórios, áreas onde há maior flexibilidade para negociação, assegurando que o interesse público seja preservado.

Gonçalves (2024) ressalta que o Projeto de Lei 2.486/22 enfrenta questionamentos em relação à vedação da arbitragem para créditos tributários com reconhecimento inequívoco pelo devedor, além de limitar sua aplicação em questões de constitucionalidade. Outro ponto importante do projeto é a exigência de que os árbitros observem os precedentes vinculantes dos tribunais superiores, sob pena de nulidade da sentença arbitral, o que visa garantir uniformidade e previsibilidade nas decisões arbitrais.

Diante do exposto, o projeto de lei representa um avanço na tentativa de implementar a arbitragem no contencioso tributário brasileiro, embora ainda enfrente desafios relacionados à sua regulamentação. A proposta de permitir a arbitragem apenas em litígios que envolvam questões técnicas ou valores indenizatórios pode ser uma solução promissora para litígios fiscais complexos, desde que sejam feitos os ajustes necessários para garantir a proteção dos interesses públicos e o respeito aos limites constitucionais.

3.2 CRIAÇÃO DE CÂMARAS ARBITRAIS ESPECIALIZADAS EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA

A criação de câmaras arbitrais especializadas em matéria tributária, prevista no Projeto de Lei nº 2.486, de 2022, visa preencher uma lacuna no contencioso tributário brasileiro. Essas câmaras seriam compostas por profissionais com alto nível de conhecimento técnico na legislação tributária e aduaneira. A proposta visa atender à necessidade de árbitros especializados para lidar com litígios fiscais, que são

caracterizados por grande complexidade e exigem expertise específica, algo que o Judiciário tradicional muitas vezes não oferece.

Conforme Bifano (2023), o objetivo do projeto é acelerar a resolução de conflitos tributários, promovendo maior celeridade tanto para a prevenção de litígios quanto para a resolução de disputas já existentes. Isso beneficiaria tanto os contribuintes quanto o Fisco, aliviando a carga do sistema judiciário e promovendo um ambiente de maior eficiência e segurança jurídica. A proposta de câmaras arbitrais especializadas se destaca como uma alternativa promissora, proporcionando uma solução mais ágil e técnica para esses tipos de conflitos.

Portugal serve como exemplo de um país que já implementou com sucesso a arbitragem em matérias envolvendo o poder público. Santos (2022) destaca a criação do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) em 2009, como um passo importante nesse sentido. Ele defende que o Brasil pode adotar um modelo semelhante, desde que as câmaras sejam independentes do poder público e compostas por profissionais especializados. O autor ainda sugere que, se câmaras arbitrais comerciais forem utilizadas, deve haver separação entre os processos comerciais e tributários para evitar conflitos de interesse.

O Projeto de Lei nº 2.486/2022, do senador Rodrigo Pacheco, propõe que entes federados criem suas próprias câmaras arbitrais ou utilizem câmaras já existentes, devidamente credenciadas para atuar em matérias tributárias. Essas câmaras seguirão regras específicas, com um tribunal arbitral formado por três árbitros, um indicado pelo sujeito passivo, outro pelo ativo e o terceiro escolhido de comum acordo. O objetivo é garantir maior especialização e eficiência nas decisões tributárias, com a participação de árbitros experientes no tema.

No entanto, a implementação dessas câmaras requer uma robusta reforma legislativa. É necessário que a legislação estabeleça parâmetros claros sobre as competências dessas câmaras, critérios de escolha dos árbitros e os limites de sua atuação. Mecanismos de controle também devem ser previstos para assegurar o respeito aos direitos fundamentais dos contribuintes e a preservação do interesse público na arrecadação de tributos. A aprovação do Projeto de Lei nº 2.486/2022 pode,

portanto, representar um avanço significativo na modernização da resolução de conflitos tributários no Brasil.

RESULTADOS E DISCUSSÃO

Este estudo teve como objetivo analisar a relação entre a transação tributária e o juízo arbitral no contencioso tributário brasileiro, buscando entender as barreiras e as possibilidades de aplicação da arbitragem em matéria fiscal. A hipótese central era que, apesar das limitações impostas pela indisponibilidade dos créditos tributários, haveria espaço para a utilização da arbitragem, desde que adequadamente regulamentada. A pergunta-problema focava na viabilidade da aplicação da arbitragem em litígios tributários, respeitando os limites constitucionais e legais.

A análise bibliográfica demonstrou que a transação tributária, conforme regulamentada pela Lei nº 13.988/2020, já desempenha um papel importante na solução de litígios fiscais no Brasil. Como destacado por Amaro (2009), a transação tributária consiste em concessões mútuas entre o Fisco e o contribuinte, com o objetivo de pôr fim ao litígio e extinguir o crédito tributário, permitindo uma solução consensual e mais eficiente para conflitos fiscais. Esse mecanismo é eficaz para evitar a judicialização excessiva de disputas fiscais, o que contribui para aliviar a sobrecarga do Judiciário.

Por outro lado, a arbitragem, embora amplamente reconhecida como um meio eficaz de solução de conflitos em outros ramos do direito, como o comercial e o civil, enfrenta barreiras significativas no contexto tributário. Cambi (2022) afirma que a arbitragem é uma forma legítima de solução de litígios, permitindo que as partes escolham um terceiro imparcial para resolver o conflito. No entanto, o principal entrave à sua aplicação no campo tributário é o princípio da indisponibilidade dos créditos tributários, que impede a administração pública de negociar livremente tributos, conforme ressaltado pela Constituição Federal e pelo Código Tributário Nacional (CTN).

Ainda assim, o estudo evidenciou que a indisponibilidade dos créditos tributários não é um impedimento absoluto à utilização da arbitragem. O Projeto de Lei nº 2.486/2022 propõe a utilização da arbitragem em litígios tributários específicos,

como os que envolvem questões técnicas ou valores indenizatórios. Isso permitiria a resolução mais célere de disputas fiscais, sem comprometer o interesse público. O próprio Código Tributário Nacional admite a disponibilidade do crédito tributário em algumas situações, como na transação e na remissão, indicando que, com uma regulamentação adequada, a arbitragem poderia ser utilizada.

Além disso, a criação de câmaras arbitrais especializadas em matéria tributária, como sugerido no Projeto de Lei nº 2.486/2022, foi apontada como uma solução promissora. Essas câmaras, compostas por árbitros com profundo conhecimento em legislação tributária, poderiam garantir maior eficiência e especialização nas decisões, conforme sublinha Bifano (2023), promovendo a celeridade na resolução dos litígios fiscais, sem prejudicar a arrecadação estatal.

Portanto, os resultados demonstram que, embora a arbitragem enfrente restrições significativas no contexto tributário em sua forma atual, há potencial para sua aplicação em casos delimitados. A aprovação de reformas legislativas que criem câmaras arbitrais especializadas e regulamentem o uso da arbitragem em determinados litígios fiscais pode representar um importante avanço para modernizar e agilizar a resolução de conflitos tributários no Brasil.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os resultados desta pesquisa demonstraram que a arbitragem enfrenta barreiras significativas no campo tributário, principalmente em virtude do princípio da indisponibilidade dos créditos fiscais. Todavia, identificou-se também a possibilidade de aplicação limitada da arbitragem em litígios tributários, desde que devidamente regulamentada e restrita a casos específicos que não prejudiquem a arrecadação pública, preservando o interesse estatal.

A análise indicou que a transação tributária, regulamentada pela Lei nº 13.988/2020, já opera com eficácia na desjudicialização de conflitos fiscais. A arbitragem, por sua vez, ainda que atualmente restrita, poderia se consolidar como uma ferramenta complementar se forem promovidas as reformas legislativas adequadas. O debate acerca do Projeto de Lei nº 2.486/2022 reflete a urgência da modernização do sistema tributário e reforça a criação de câmaras arbitrais

especializadas como uma solução viável para aumentar a eficiência e a celeridade na resolução de litígios fiscais.

Diante disso, conclui-se que, embora a arbitragem não possa ser amplamente utilizada em todos os litígios tributários, há um potencial relevante para sua aplicação em questões técnicas e específicas. Esses litígios, quando bem delimitados, podem ser resolvidos de forma mais célere, desde que respeitados os limites constitucionais e o interesse público. Assim, a pergunta-problema é respondida de forma positiva, com a ressalva de que o sucesso da arbitragem no âmbito tributário depende de reformas legislativas claras e objetivas.

Tanto a transação tributária quanto a arbitragem, embora distintos em sua natureza, compartilham o objetivo de promover uma resolução de conflitos mais ágil e consensual. A transação tributária já se encontra consolidada no sistema tributário, enquanto a arbitragem ainda enfrenta desafios significativos, principalmente relacionados à indisponibilidade dos créditos fiscais. Contudo, com as reformas adequadas, a arbitragem pode trazer benefícios substanciais em termos de celeridade e eficiência, especialmente em litígios técnicos ou que envolvam valores indenizatórios.

Assim, a transação tributária se firmou como um mecanismo eficaz, enquanto a arbitragem, embora limitada por questões legais, apresenta-se como uma alternativa promissora para o futuro do contencioso fiscal no Brasil, desde que implementada de maneira cautelosa e acompanhada de reformas legislativas apropriadas.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário brasileiro**. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

BIFANO, Elidie Palma. **Projeto de Lei nº 2.486/22: a importância da arbitragem em matéria tributária**. Consultor Jurídico, 29 mar. 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-mar-29/consultor-tributario-pl-248622-importancia-arbitragem-materia-tributaria/#:~:text=O%20PL%20n%202.486%2F22,seja%20do%20interesse%20das%20partes>. Acesso em: 4 out. 2024.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 5 out. 1988. Disponível em:

https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/ConstituicaoCompilado.htm
Acesso em: 3 out. 2024.

BRASIL. Conselho Nacional de Justiça. **Recomendação CNJ nº 120, de 28 de outubro de 2021**. Recomenda o tratamento adequado de conflitos de natureza tributária, quando possível pela via da autocomposição, e dá outras providências. Brasília, DF, 2021. Disponível em:
<https://atos.cnj.jus.br/files/original2329372021110361831b61bdfc3.pdf>. Acesso em: 04 out. 2023.

BRASIL. **Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015**. Código de Processo Civil. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm. Acesso em: 04 out. 2024.

BRASIL. **Lei n. 13.988, de 14 de abril de 2020**. Dispõe sobre a transação nas hipóteses que especifica e dá outras providências. Diário Oficial da União: seção 1, Brasília, DF, 15 abr. 2020. Disponível em:
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/l13988.htm. Acesso em: 04 out. 2024.

BRASIL. **Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 25 out. 1966. Disponível em:
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172Compilado.htm. Acesso em: 04 out. 2024.

BRASIL. **Lei nº 9.307, de 23 de setembro de 1996**. Dispõe sobre a arbitragem. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 24 set. 1996. Disponível em:
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9307.htm. Acesso em: 04 out. 2024.

BRASIL. **Projeto de Lei nº 2.486, de 2022**. Dispõe sobre a arbitragem em matéria tributária e aduaneira. Iniciativa: Senador Rodrigo Pacheco (PSD/MG). Senado Federal. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/154741>. Acesso em: 04 out. 2024.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 5ª Região. **Agravo de instrumento n. 0800021-52.2022.4.05.0000/CE**. Relator: Desembargador Federal Paulo Roberto de Oliveira Lima. JusBrasil, 2022. Disponível em:
<https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/trf-5/1482389479>. Acesso em: 04 out. 2024.

BRITO, Camila Moura de. **Arbitragem e Direito Tributário: uma análise da viabilidade do procedimento arbitral na resolução de conflitos tributários**. 2017. 71 f. Monografia (Bacharelado em Direito) – Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2017. Disponível em:
<https://repositorio.ufpe.br/handle/123456789/21934>. Acesso em: 10 out. 2024.

CAMBI, Eduardo et al. **11. Métodos Alternativos de Resolução de Controvérsias**. In: CAMBI, Eduardo et al. **Curso de Processo Civil Completo**. São Paulo (SP): Editora Revista dos Tribunais. 2022. Disponível em:

https://www.jusbrasil.com.br/doutrina/secao/111arbitragem-11-metodos-alternativos-de-resolucao-de-controversias-curso-de-processo-civil-completo/1620616179#anum0-DTR_2022_6191. Acesso em: 10 out. 2024.

CAMIMURA, Lenir. **Execuções fiscais têm queda de 11% na Justiça Federal e de 8% na Estadual, em seis meses**. Agência CNJ de Notícias, 27 set. 2024. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/execucoes-fiscais-tem-queda-de-11-na-justica-federal-e-de-8-na-estadual-em-seis-meses/>. Acesso em: 04 out. 2024.

CANOTILHO, J. J. Gomes. **Direito constitucional e teoria da constituição**. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2018.

CARLOS, Fabiano Gonçalves. Separação dos poderes: da concepção clássica à noção contemporânea. **Revista de Ajuris**, Porto Alegre, v. 43, n. 140, p. 151-306, out, 2016. Disponível em <https://revistadaajuris.ajuris.org.br/index.php/REVAJURIS/article/view/428>. Acesso em: 04 out. 2024.

DIREITO e a crise do coronavírus: Separação de poderes e defesa da democracia. FGV. 2 jun. 2020. **YouTube**, P&B. Disponível em <https://www.youtube.com/watch?v=5C4NVnKmg9o&t=6692s>. Acesso em: 17 fev. 2023.

SEEFELDER FILHO, Claudio Xavier et al. **22. As Modalidades de Transação Tributária - Aspectos Gerais** In: SEEFELDER FILHO, Claudio Xavier et al. **Comentários Sobre Transação Tributária**. São Paulo (SP): Editora Revista dos Tribunais. 2021. Disponível em <https://www.jusbrasil.com.br/doutrina/secao/22-as-modalidades-de-transacao-tributaria-aspectos-gerais-comentarios-sobre-transacao-tributaria/1250394706>. Acesso em: 04 out. 2024.

GONÇALVES, Alexandre. **Arbitragem tributária: Análise das implicações do PL 2486/22**. Migalhas, 27 ago. 2024. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/coluna/observatorio-da-arbitragem/413978/arbitragem-tributaria-analise-das-implicacoes-do-pl-2486-22>. Acesso em: 4 out. 2024.

LEVY, Daniel; PEREIRA, Guilherme. 1. Introdução e Princípios Aplicáveis à Arbitragem In: LEVY, Daniel; PEREIRA, Guilherme. **Curso de Arbitragem**. São Paulo (SP): Editora Revista dos Tribunais. 2021. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/doutrina/secao/1-introducao-e-principios-aplicaveis-a-arbitragem-curso-de-arbitragem/1279980212>. Acesso em: 4 out. 2024.

LENZA, Pedro. **Direito Constitucional Esquematizado**. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

MACHADO, Carlos Henrique. **O que esperar do projeto de lei sobre arbitragem tributária e aduaneira**. Consultor Jurídico, 11 jun. 2024. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2024-jun-11/o-que-esperar-do-projeto-de-lei-sobre-arbitragem-tributaria-e-aduaneira>. Acesso em: 04 out. 2024.

MACHADO, Vitor Gonçalves. **Arbitragem e o CPC/2015**. JusBrasil, 26 fev. 2019. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/artigos/arbitragem-e-o-cpc-2015/680211651>. Acesso em: 04 out. 2024.

MEDEIROS, Fabrício Juliano Mendes. Separação de poderes: de doutrina liberal a princípio constitucional. **Revista de Informação Legislativa**, [s.l.], n. 45, p. 195-205, abr. 2008. Disponível em https://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/45/178/ril_v45_n178_p195.pdf. Acesso em: 10 out. 2024.

MENDONÇA, Priscila Faricelli de. **Transação e Arbitragem nas Controvérsias Tributárias**. 2013. 178 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013. Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2137/tde-12022014-135619/publico/dissertacao_mestrado_final_Priscila_Faricelli_de_Mendonca.pdf. Acesso em: 10 out. 2024.

OKUMA, Alessandra. A indisponibilidade do crédito tributário e o procedimento arbitral. **Revista de Direito Tributário da APET**, [s.l.], n. 49, p. 179–193, 2024. Disponível em: <https://revistas.apet.org.br/index.php/rtda/article/view/598>. Acesso em: 11 out. 2024.

ROCHA, Bernardo de Farias de Mello. **A Implementação da Arbitragem como Método de Resolução de Controvérsias Tributárias no Ordenamento Jurídico Brasileiro**. 2022 - Universidade Federal de Santa Catarina Centro de Ciências Jurídicas Departamento de Direito, Florianópolis. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/233102/TCC%20-%20Bernardo%20F.%20M.%20Rocha.pdf?sequence=1>. Acesso em: 10 out. 2024.

SANTOS, Reginaldo Angelo dos. Instituição da arbitragem tributária no Brasil como método adequado de solução de conflitos. **Revista Acadêmica da Faculdade de Direito do Recife (UFPE)**, [s.l.], v. 94, n. 2, 2022. Disponível em: <https://periodicos.ufpe.br/revistas/ACADEMICA/article/view/254657>. Acesso em: 4 out. 2024.

SCARANELLO, Tatiana. **A hora da arbitragem tributária**. Meu Site Jurídico, 30 ago. 2021. Disponível em: <https://meusitejuridico.editorajuspodivm.com.br/2021/08/30/hora-da-arbitragem-tributaria/>. Acesso em: 10 out. 2024.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. São Paulo: Editora Saraiva, 2011.

SIEBERER, Ana Clara. et al. RIBEIRO, G. A. C. et al. FALASCHI, J. V. S. et al. COUTINHO, L. A. et al. COSTA, L. C. V. et al. ANDRADE, M. D. et al. LESSA, N. V. O. et al. XAVIER, Bianca. et al. SILVA, Gabriela Borges. **Laboratório de Transação Tributária: Produto**. Fundação Getúlio Vargas. Brasília, 2021. Disponível em: https://diretorio.fgv.br/sites/default/files/arquivos/2021_11_29-produto-field-laboratorio-de-transacao-tributaria-anexo-2.pdf. Acesso em: 10 out. 2024.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 39. ed. São Paulo: Malheiros, 2016.

SOUZA, Priscila Maria Fernandes Campos de. Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. A transação tributária como instrumento de solução consensual de conflitos fiscais no direito brasileiro. **Revista PGFN**, Brasília, ano XI, n. 1, p. 245-273, 2021. Disponível em: https://www.gov.br/pgfn/pt-br/central-de-conteudo/publicacoes/revista-pgfn/ano-xi-numero-i-2021/pgfn_11-1_06_transacao-tributaria.pdf. Acesso em: 10 out. 2024.

TORRES, Heleno Taveira. **Princípios de segurança jurídica e transação em matéria tributária. Os limites da revisão administrativa dos acordos tributários**. In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de; GUIMARÃES, Vasco Branco. (org.) **Transação e arbitragem no âmbito tributário**. Homenagem ao jurista Carlos Mario da Silva Velloso. São Paulo: São Paulo: Ed. Fórum, 2008, p. 299-330.