

## A (IN)EFICIÊNCIA DA COBRANÇA DA DÍVIDA ATIVA – O MIMETISMO DO DEVEDOR TRIBUTÁRIO SOB A OPTICA DA ESCOLA AUSTRÍACA DE ECONOMIA

THE (IN) EFFICIENCY OF ACTIVE DEBT COLLECTION - THE SUITING OF THE TAX DEBTOR UNDER THE OPTION OF THE AUSTRIAN SCHOOL OF ECONOMY

Ubiratan Bagas Dos Reis<sup>1</sup>

Rogério Mollica<sup>2</sup>

**RESUMO:** O presente estudo visa analisar a utilização de meios alternativos de cobrança do crédito tributário como instrumentos aptos a diminuir o número de execuções fiscais que, segundo os números do Conselho Nacional de Justiça (CNJ), seriam o gargalho e o grande desafio do Poder Judiciário para atingir a eficiência na prestação jurisdicional. Far-se-á, ao longo do trabalho, confrontações entre os entendimentos doutrinários aplicáveis e aplicados às execuções fiscais, tendo como referencial os paradigmas da Escola Austríaca de Economia. Inicia-se com a contextualização história (1980 a 2019) da dificuldade de cobrança da dívida fiscal, a começar pela Exposição de Motivos nº 223 até os números divulgados pelo CNJ - Justiça em Número 2020. Adentra-se à análise de meios alternativos para auferir o crédito tributário, em especial o Negócio Jurídico Processual (NJP), enfatizando a possibilidade de realização pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional e as medidas coercitivas atípicas, analisando a razoabilidade de sua aplicação no âmbito da execução fiscal. A eventual aplicação destas e de outras inovações de cobrança será confrontada com conceitos adotados pelos economistas austríacos, mormente a teoria da ação humana e a ideia ou concepção da informação (criatividade empresarial), inclusive como elemento estratégico concorrencial. O trabalho será pautado no método dedutivo, pesquisa qualitativa e obras e artigos científicos sobre o tema em questão, sendo possível concluir que a aplicação de meios alternativos de cobrança do crédito tributário se apresenta como solução paliativa que não servirá para resolver o congestionamento de processos executivos, pois além de outros elementos políticos, vislumbra-se a possibilidade de mimetização da postura e das condutas do devedor tributário como, forma de retardamento do

<sup>1</sup> Mestre em Direito pela Universidade de Marília – UNIMAR (2020). Pós-graduado em Direito Econômico e Desenvolvimento pela Faculdade de Direito de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo - FDRP-USP (2018). Especialista em Direito Tributário pelo IBET/SP (2010). Graduado em Direito pelo Centro Universitário de Araraquara (2007). Membro do Grupo de Estudos em Análise Econômica do Direito da Pontifícia Universidade Católica do Paraná (PUCPR). E-mail: ubreis@gmail.com. Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-6796-5195>

<sup>2</sup> Mestre e Doutor em Direito Processual pela Universidade de São Paulo (USP). Professor do Programa de Pós Graduação da Universidade de Marília (UNIMAR). Especialista em Direito Tributário pelo IBET/SP. Email: rogerio@caisadvogados.com.br. ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-9762-532X>

adimplemento do crédito tributário.

Palavras-Chave: Processo Tributário. Execução Fiscal. Prestação Jurisdicional. Crédito Tributário. Escola Austríaca de Economia.

**ABSTRACT:** This study aims to analyze the use of alternative means of collecting tax credit as capable instruments of reducing the number of tax foreclosures that, according to the figures of the National Council of Justice (CNJ), would be the bottleneck and the great challenge of the Judiciary to achieve the efficiency of adjudications. There will be, throughout the work, confrontations between the applicable and actually applied doctrinal understandings to tax enforcements having as reference the paradigms of the Austrian School of Economics. It begins with the historical contextualization (1980 to 2019) of the difficulty of collecting the tax debt, starting with the Explanatory Memo No. 223 up to the figures released by the CNJ - Justice in Number 2020. An analysis of alternative means to obtain the tax credit, especially the Legal Process Business (NJP), emphasizing the possibility of implementation by the Attorney General's Office and the atypical coercive measures are defined and conceptualized in order to allow the analysis of the reasonableness of its application in the scope of tax enforcement. The eventual application of these and other charging innovations will be confronted with concepts adopted by Austrian economists, especially the theory of human action and the idea or conception of information (creative business), including as a competitive strategic element. The work will be based on the deductive method, qualitative research and scientific works and articles on the subject in question, and it is possible to conclude that the application of alternative means of collecting the tax credit presents itself as a palliative solution that will not serve to resolve the hindrance of executive processes, as on top of other political elements, the possibility of mimicking the intent and behavior of the tax debtor is envisaged as a way of delaying the payment of the tax credit.

Keywords: Tax Process. Tax Enforcement. Adjudication. Tax Credit. Austrian School of Economics.

**SUMÁRIO:** 1. Introdução. 2. Análise do congestionamento dos processos judiciais – Contextualização histórica das execuções fiscais de 1980 a 2019. 3. Negócio jurídico processual - A Portaria PGFN nº 742 e o artigo 190, do Código de Processo Civil. 4. Medidas coercitivas atípicas – Possíveis violações aos direitos fundamentais do contribuinte. 5. O mimetismo do devedor tributário sob a ótica da Escola Austríaca de Economia. 6. Conclusões.

## 1. INTRODUÇÃO

Atualmente, o Estado se apresenta como o grande provedor dos serviços essenciais para a coletividade, sendo necessário auferir cada vez mais receitas para custear a enormidade de obrigações constitucionais, ensejando, no meio social e jurídico, a discussão acerca do tamanho ideal a ser adotado na sociedade contemporânea.

Tais receitas são auferidas, ou melhor, se originam da tributação dos fatos econômicos descritos na Constituição Federal, de 1988, o que, inexoravelmente, se remete a constatação de que os tributos são, por excelência, a principal fonte de receitas do Estado. O ente público deverá instituir e cobrá-los, mediante o procedimento administrativo especificado na legislação, cabendo ao contribuinte efetuar o pagamento, extinguindo a obrigação tributária principal.

Quando não há o lançamento e/ou recolhimento do tributo, o Fisco deverá notificar o contribuinte para justificar administrativamente o porquê do não recolhimento (defesa administrativa), instaurando o contraditório no processo administrativo tributário, que poderá culminar no entendimento de insubsistência do crédito tributário. Verificada sua subsistência, de rigor o lançamento e intimação do contribuinte para pagamento, sob pena de inscrição em Dívida Ativa.

Findo o processo administrativo e subsistente o lançamento, não tendo sido extinto o crédito tributário pelo pagamento, extrai-se a Certidão de Dívida Ativa CDA, título executivo extrajudicial, presumidamente certo, líquido e exigível, legitimando o Fisco a ajuizar execução fiscal, para fins de expropriar bens do devedor, suficientes para quitar o débito tributário pendente.

O Fisco ajuíza execuções fiscais que podem ou não se traduzirem em valores ao erário público, i.e., embora haja a propositura da cobrança da dívida ativa, seja por qual motivo for, é possível não lograr êxito em auferir o valor pretendido para fins de adimplir a obrigação tributária.

Constata-se, ao longo do passar dos anos, que o número de execuções fiscais aumenta proporcionalmente à percepção da ineficácia na obtenção de bens passíveis de expropriação do devedor, o que enseja um empenho dos juristas na propositura de meios alternativos que possam contribuir para diminuir este quadro que assola o Poder Judiciário.

Concomitante as inovações, o devedor tributário investe para si uma visão de protagonista deste processo executivo, empreendendo criativamente para não pagar o crédito, invertendo-se a ordem natural da norma processual, consubstanciada na busca pela satisfação do interesse do credor, no caso o Estado-exequente.

Pesquisa-se, aqui, o congestionamento das execuções fiscais no Poder Judiciário e as alternativas que recentemente são oferecidas como instrumentos aptos a diminuir o número de processos executivos, que se encontram em trâmite

pelos Tribunais, mas, com um olhar voltado para as ideias dos economistas austríacos, como por exemplo, analisar os executados como empresários devedores que assimilam e desenvolvem o conhecimento e as informações adquiridas de maneira dinâmica, cada qual a seu interesse, sendo responsável até mesmo pela estratégia do resultado da execução fiscal.

Os estudos sobre as inovações da cobrança do crédito tributário tendem a analisar a compatibilidade jurídica da adoção das novas normas processuais, sem adentrar a análise da eficiência pragmática dessas novas técnicas que almejam, de alguma forma, forçar a expropriação de bens. Daí a justificativa de se apontar, ainda que de forma singela, uma perspectiva de quem vê o processo tributário como mais um elemento a ser ponderado na atividade empresarial, tal como um processo judicial de relação de consumo, uma reclamação trabalhista etc.

Dentro desse contexto de retardamento de satisfação do crédito tributário, se bem ponderada a taxa de congestionamento de execuções fiscais, pode-se observar que, se a crise não é recente, pelo menos desde 1973, o grande número de execuções fiscais é realmente uma das causas da morosidade do Poder Judiciário? O congestionamento é um mal processual ou existe quem se beneficie da lentidão na tramitação de uma execução fiscal?

A partir do momento que se observa de forma ampla o objeto a ser estudado, paradoxalmente, pode-se focar naquilo que efetivamente poderá contribuir para o aprimoramento da cobrança do crédito tributário e, conseqüentemente, na diminuição da quantidade de execuções fiscais.

Justifica-se a pesquisa diante dos números apresentados pelo Conselho Nacional de Justiça que apontam uma desproporcional realidade jurídica de conceber o processo executivo tributário como instrumento eficaz para expropriar bens do devedor.

Uma vez feita a contextualização histórica, se analisará o Negócio Jurídico Processual - NJP e as medidas coercitivas atípicas, como propostas viáveis a solucionar a falta de efetividade da cobrança da dívida ativa. Com efeito, até que ponto se pode aplicar a teoria austríaca de processo dinâmico de rivalidade, onde o devedor ignora conscientemente a titularidade de iniciativa processual inerente ao exequente, para rivalizar, se assim se pode dizer, na condução própria da execução fiscal por meio de negociação.

No decorrer dos estudos, pelo método dedutivo, se utiliza de pesquisa qualitativa e obras, artigos científicos sobre as inovações na cobrança do crédito tributário, obras de economistas austríacos e processual, com enfoque no processo tributário administrativo e judicial.

## 2. ANÁLISE DO CONGESTIONAMENTO DOS PROCESSOS JUDICIAIS – UMA CONTEXTUALIZAÇÃO HISTÓRICA DAS EXECUÇÕES FISCAIS DE 1980 A 2019

Em 1871, em sua obra pioneira, *Grundsätze der Volkswirtschaftslehre*<sup>3</sup> – Princípios de Economia Política, Carl Menger desenvolvia os alicerces da Escola Austríaca, defendendo a ideia de necessidade de abandono do objetivismo da escola clássica da Economia, devendo os estudos sobre a economia partir do ser humano, considerado por ele como ator criativo dos processos sociais.

No Direito, as ações dos juristas para potencializar a efetividade da cobrança judicial da dívida ativa remontam há décadas, ao menos desde 1980, com o enfoque “objetivista” de auferir o crédito tributário. Observa-se, portanto, que as inovações processuais visavam somente inserir meios mais eficientes de expropriação de bens, sem ponderar o fato de que o devedor tributário poderia assumir um protagonismo indesejado na frustração de auferimento do crédito tributário em execução fiscal.

Segundo consta na Exposição de Motivos, nº 223, que ensejou a Lei nº 6.830<sup>4</sup>, de 22 de setembro de 1980, Lei das Execuções Fiscais LEF, o Código de Processo Civil, de 11 de janeiro de 1973, não teria dado ao crédito público o mesmo tratamento dos títulos comerciais - nota promissória e da letra de câmbio. Não obstante, revestidas de interesse público, as cobranças das exações fiscais não gozavam do mesmo rito eficaz, rápido e com privilégios.

Datada de 20 de junho de 1980, essa Exposição de Motivos, já mencionava a tripartite de equilíbrio, quais sejam, político, econômico e financeiro, inclusive na relação de poder do Estado e os direitos de cidadão.

Para fins de apresentar uma solução para a efetividade da cobrança do crédito

<sup>3</sup> Menger, Carl. **Princípios de Economia Política** (Coleção Economia Política). Lebooks Editora. Edição do Kindle, 2017, p. 4.

<sup>4</sup> BRASIL. Lei nº 6.830, 22 de setembro de 1.980. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l6830.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm). Acesso em: 07 nov. 2020.

tributário, pela Portaria Interministerial nº 273, de 15 de junho de 1976, o então Ministro de Justiça e Ministro da Fazenda constituiu um Grupo de Trabalho com a finalidade de preparar a redação final do anteprojeto de lei das execuções fiscais, bem como estudar e propor outras medidas de interesse da cobrança judicial da Dívida Ativa da União e da defesa judicial da Fazenda Nacional, com vistas ao melhor entrosamento das Procuradorias da República e da Fazenda Nacional, em face das respectivas competências legais.

Os interesses dos Poderes Executivos, defendidos ali pelo Governo Federal, se apresentavam manifestos em atender os anseios arrecadatários dos valores inscritos em dívida ativa, resultando em três alternativas apresentadas pelo Grupo de Trabalho para modernização do Código de Processo Civil: (i) elaboração de um texto paralelo; (ii) anteprojeto de alteração direta e parcial do próprio Código e; (iii) anteprojeto de lei autônoma.

A preferência foi pela terceira alternativa, que *disciplina a matéria no essencial, para assegurar não só os privilégios e garantias da Fazenda Pública em Juízo, como também a agilização e racionalização<sup>5</sup> da cobrança da Dívida Ativa*. Assim, a exposição de Motivos justificaria e prestigiaria inovações dinâmicas processuais.

Neste contexto histórico, político e econômico é que foi sancionada a Lei 6.830, de 22 de setembro de 1980, que dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, denominada Lei de Execuções Fiscais - LEF, que, inadvertidamente, é adjetivada de ultrapassada. Ao ponto de atingir quarenta anos, entretanto, teve muitos pontos incorporados pelo novo Código de Processo Civil, de 2015, sendo natural a existência de falhas e virtudes.

A LEF, então, inovou com ferramentas processuais capazes de eliminar a morosidade do procedimento executivo até então vigente, como a introdução da citação pelo correio e por edital, prazo dos embargos, produção de provas pela Fazenda Pública, efeitos da penhora, outras alternativas de garantia do juízo, ordem na penhora, avaliação, alienação e adjudicação, publicações, reunião de execuções, fraude de execução e outras disposições complementares necessárias.<sup>6</sup>

---

<sup>5</sup> A racionalização e eficiência econômica já se apresentavam como fonte para criação de normas processuais que visassem a potencialização de arrecadação do crédito tributário em execução judicial.

<sup>6</sup> THEÓDORO JÚNIOR, Humberto. **Lei de execução fiscal: comentários e jurisprudência**. 13. ed. – São Paulo: Saraiva, 2016, p. 32.

Não se observa nestes instrumentos processuais um que direcione seu olhar ao executado como um empresário que aloca seus esforços a dificultar a expropriação de bens com bases nas informações existentes (empresário criativo da Escola Austríaco), ou seja, as ferramentas inseridas pela LEF estavam restritas ao processo judicial.

A Escola Austríaca tende a considerar que os agentes podem cometer erros empresariais puros, evitáveis à medida que se incorporam o conhecimento, em um processo dinâmico de empreendedorismo criativo. As novas ferramentas introduzidas pela LEF passaram a ser vistas como novos desafios a serem enfrentados pelo executado para evitar a satisfação da execução.

Humberto Theodoro Junior<sup>7</sup> relata que o procedimento previsto na Lei n. 6.830, se trata de uma relação creditícia entre o Fisco e o contribuinte, apontando que não se trata de definição de *responsabilidades outras relacionadas com o crédito tributário, mas apenas se volta para a expropriação de bens do devedor para satisfação do direito do credor (NCPC, art. 824)*.

Segundo o Autor<sup>8</sup>, à época, houve um cepticismo e resistências pelos empresários em geral e por parcela dos juristas, apontando dois graves defeitos fundamentais: o primeiro seria a descodificação de um procedimento já existente, e o segundo a instituição de privilégios exagerados e injustificáveis em favor da Fazenda Pública.

Passadas duas décadas e meia, em 14 de março de 2017, mediante Ofício de nº 624<sup>9</sup>, endereçado ao então Ministro de Estado da Fazenda Guido Mantega, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN apresentou as minutas de dois anteprojetos de lei, que regulariam a Transação Geral em Matéria Tributária e a Execução Fiscal Administrativa.

Também em março de 2007, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e a Associação de Juízes Federais realizaram seminário envolvendo Juízes Federais, Procuradores da Fazenda Nacional e representantes de diversos órgãos da administração tributária, para a discussão acerca da ineficiência das execuções

---

<sup>7</sup> Ibidem, p. 32

<sup>8</sup> Ibidem, p. 27-28.

<sup>9</sup> BRASIL. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. **Ofício PGFN nº 624, de 14 de março de 2017**. Brasília, DF. Disponível em: <https://www.jota.info/wp-content/uploads/2015/02/oficio-624-PGFN.pdf>. Acesso em 07 nov. 2020.

fiscais.

A justificar a necessária modificação da legislação vigente, apontou-se estudos que demonstravam que 20% (vinte por cento) dos novos processos de execução fiscal eram efetivamente concluídos, o que produzia um crescimento geométrico do estoque de execuções fiscais, sendo que esses processos executivos equivaleriam a mais de 50% (cinquenta por cento) dos processos judiciais em curso pelo Poder Judiciário.

Se vislumbrava, naquela época, uma controvérsia tributária referente a outro dado relevante, qual seja, que a cobrança de um crédito tributário tinha, em média, a duração de 4 (quatro) anos na fase administrativa e 12 (doze) anos na esfera judicial, representando um montante de R\$ 400 (quatrocentos) bilhões de reais.

Argumentou-se, com bases nestes estudos<sup>10</sup>:

a baixa eficiência da cobrança forçada da dívida ativa não tem afetado apenas as contas do Fisco. Em verdade, tal situação produz graves distorções nos mercados, sendo profundamente danoso para a livre concorrência, uma vez que as sociedades empresárias que honram pontualmente suas obrigações fiscais vêm-se, muitas vezes, na contingência de concorrer com outras que, sabedoras da ineficácia dos procedimentos de cobrança em vigor, pagam ou protraem no tempo o pagamento de tributos, valendo-se da ineficácia dos procedimentos de cobrança em vigor.

No Ofício nº 624/2007, a PGFN utilizou o relatório “Justiça em Números”, divulgado pelo Conselho Nacional de Justiça, referente ao ano de 2005, como parâmetro de aferição da eficácia das execuções fiscais.

Se bem observada a motivação apresentada no Ofício nº 624/2007, da PGFN, em confronto com àquela de 1980, que originou a LEF, nota-se, não só o empenho do Poder Executivo para diminuir o acúmulo das execuções fiscais, mas também dos membros do Poder Judiciário, já que elas passaram a ser um carma nos Tribunais, crescendo exponencialmente a cada ano.

Duas propostas de anteprojeto de alteração à legislação tributária foram apresentadas para desafogar o Judiciário: (i) transação tributária, com o escopo de diminuir a litigiosidade entre as partes e; (ii) cobrança administrativa dos créditos tributários da Fazenda Pública, tratando-se de aperfeiçoamento do processo de

---

<sup>10</sup> Ibidem, p.4



execução fiscal.

A exposição de motivos constantes do Ofício 624/2007<sup>11</sup>, da PGFN, em seu item 28, abordou claramente que a judicialização do crédito tributário deveria se revisitada, face a crise já instalada de prestação jurisdicional:

Ressalte-se, ainda, que a retirada das execuções fiscais do âmbito do Poder Judiciário terá importante impacto positivo na velocidade da própria prestação jurisdicional. Como já salientado, o Poder Judiciário vive momento de grave congestionamento a impedir uma prestação jurisdicional célere. A adoção da via administrativa para a execução fiscal aliviará o Poder Judiciário de pesado fardo, liberando importantes recursos materiais e humanos que poderão ser empregados na rápida solução de lides que, hoje, levam anos para serem julgadas.

Os anteprojetos, apresentados em 2007, preocupavam-se em diminuir a litigiosidade, aumentar o cumprimento voluntário das obrigações tributárias e, de certa forma, garantir uma maior eficiência da execução fiscal, eliminando eventual desperdício de recursos públicos decorrente da sistemática jurídico-processual. O congestionamento, todavia, se avolumou até culminar nos números que são apresentados pelo Conselho Nacional de Justiça nos Relatórios de Justiça em Números.

O Conselho Nacional de Justiça publicou a 16ª edição do Relatório Justiça em Números<sup>12</sup>, apresentando as estatísticas referentes as execuções fiscais, intitulando a Seção 5.3 de “Gargalos da execução”, cujo escopo é analisar os processos executivos que, segundo os estudos, constituem a maioria dos casos e com maior morosidade, de acordo com as informações colhidas unicamente junto ao Primeiro Grau de Jurisdição (justiça comum e juizados especiais).

Segundo o CNJ, a maior parte dos processos de execução é composta pelas execuções fiscais, representando 70% (setenta por cento) do acumulado (estoque), sendo apontados como *os principais responsáveis pela alta taxa de congestionamento do Poder Judiciário, representando aproximadamente 39% do total de casos pendentes e congestionamento de 87% em 2019.*<sup>13</sup>

<sup>11</sup> Ibidem, p.9.

<sup>12</sup> CNJ. Conselho Nacional de Justiça. **Justiça em Números 2020: ano-base 2019/Conselho Nacional de Justiça** - Brasília: CNJ, 2020. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2020/08/WEB-V3-Justi%C3%A7a-em-N%C3%BAmeros-2020-atualizado-em-25-08-2020.pdf>. Acesso em: 07 nov. 2020.

<sup>13</sup> Ibidem, p. 150.

Destacou-se que nas execuções frustradas, ou sejam, os casos em que houve o esgotamento dos meios legais sem êxito na localização de patrimônio capaz de satisfazer o crédito, os processos permanecem pendentes, no mais das vezes, arquivados pelo artigo 40, da LEF, sem baixa da distribuição.

Aponta Marco Antonio Rodrigues<sup>14</sup> que o artigo 40, da LEF, apresenta uma regra especial sobre a suspensão de processo executivo em razão do interesse público, sendo que após um ano, inicia-se o prazo prescricional. Leonardo Carneiro Cunha<sup>15</sup> ressalta a necessidade do contraditório sempre que o Juiz se debruçar sobre a ocorrência da prescrição tributária, devendo ser instaurado o diálogo entre parte e juiz, como assegura a cooperação processual (Art. 6º, CPC).

Mesmo com relação às varas especializadas, ou denominadas no relatório como “varas exclusivas de execução fiscal ou fazenda pública”,- apresentam os maiores quantitativos, totalizando 93% do total de processos de execução fiscal em tramitação na Justiça Estadual, até porque, inclui as execuções fiscais municipais e estaduais.

Mediante os dados colhidos, verificou-se uma maior taxa de congestionamento, *ou seja, independente de tramitar em varas exclusivas ou não, a taxa de congestionamento na execução fiscal é alta, em ambos os casos alcançando patamares próximos a 90%.*<sup>16</sup>

Desde 1980, no mínimo, as execuções fiscais são eleitas como as vilãs e responsáveis pela morosidade, que invariavelmente repete, desnecessariamente, etapas e providências de localização do devedor, ou patrimônio capaz de satisfazer o crédito tributário, já praticadas e infrutíferas.

O estudo apontou que, embora a situação está à mercê de uma nova perspectiva, sob pena de “falir” as varas das fazendas públicas, *pela primeira vez na série histórica, o quantitativo de processos baixados superou o número de casos novos no ano de 2019.*

O tempo de trâmite das execuções fiscais é em média de 8 (oito) anos. Mesmo

---

<sup>14</sup> RODRIGUES, Marco Antonio dos Santos. **A fazenda pública no processo civil**. 2. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2016, p.190.

<sup>15</sup> CUNHA, Leonardo Carneiro da. **A Fazenda Pública em juízo**. 14 ed. rev. atual e ampl. Rio de Janeiro: Forense, p.452.

<sup>16</sup> CNJ. Conselho Nacional de Justiça. **Justiça em Números 2020: ano-base 2019/Conselho Nacional de Justiça** - Brasília: CNJ, 2020. Disponível em: <https://www.cnj.jus.br/wp-content/uploads/2020/08/WEB-V3-Justi%C3%A7a-em-N%C3%BAmoros-2020-atualizado-em-25-08-2020.pdf>. Acesso em: 07 nov. 2020, p. 199.

que não houvesse mais ajuizamento dessas execuções, ainda assim, seriam necessários 6 (seis) anos e 7 (sete) meses<sup>17</sup> para zerar o estoque de execuções fiscais, sem qualquer novo ajuizamento, fato que enseja a procura de outros meios eficazes para solução de recebimento das dívidas tributárias.

### 3. NEGÓCIO JURÍDICO PROCESSUAL - A PORTARIA PGFN Nº 742 E O ART. 190, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL.

Diante deste congestionamento de execuções fiscais, o céu não parece clarear tão cedo. Pelo contrário, tempos ainda mais carregados são esperados. A lentidão de julgamento e satisfação do crédito tributário afronta o inciso LXXVIII, da Constituição Federal, de 1988, que assegura a todos, inclusive ao próprio Estado, no âmbito judicial e administrativo, a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação.

É por esse contexto que se faz, aqui, uma análise das propostas oferecidas pela doutrina, em especial o Negócio Jurídico Processual e as medidas coercitivas atípicas.

*O fato jurídico voluntário, em cujo suporte fático se confere ao sujeito o poder de regular, dentro dos limites fixados no próprio ordenamento jurídico, certas situações jurídicas processuais ou alterar o procedimento*<sup>18</sup> se apresenta como definição do NJP.

Acrescenta-se que o NJP não é caracterizado por seu objeto, mas por sua finalidade de incrementar a recuperação dos débitos em tempo razoável ou a garantia.<sup>19</sup>

O negócio jurídico seria uma fonte de normas jurídicas processuais, podendo ter por objeto o mérito da lide, mas, invariavelmente deve restringir a regras procedimentais, galgadas na cláusula geral de negociação sobre o processo, prevista

---

<sup>17</sup> Ibidem, p. 156.

<sup>18</sup> DIDIER JUNIOR, Fredie, Negócios jurídicos processuais atípicos no Código de Processo Civil de 2015. **Revista Brasileira de Advocacia**. v1, abril/junho 2016. 27/01/2017. Disponível em:

[http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao\\_e\\_divulgacao/doc\\_biblioteca/bibli\\_servicos\\_produtos/bibli\\_boletim/bibli\\_bo\\_2006/RBA\\_n.01.04.PDF](http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao_e_divulgacao/doc_biblioteca/bibli_servicos_produtos/bibli_boletim/bibli_bo_2006/RBA_n.01.04.PDF). Acesso em 18 dez. 2019.

<sup>19</sup> CONRADO, Paulo Cesar. Negócio jurídico processual em matéria tributária e as Portarias PGFN 33/2018 (art. 38) e 360/2018 (alterada pela 515/2018). In: ARAUJO, Juliana Furtado Costa; CONRADO, Paulo Cesar. (Coord.). **Inovações na cobrança do crédito tributário**. Editora Thomson Reuters Brasil, 2019, p. 197.

no art. 190, do CPC/2015, aplicável ao procedimento da execução fiscal<sup>20</sup>.

Vislumbra-se a possibilidade de classificação dos negócios processuais quanto à manifestação de vontade de uma das partes, unilaterais, ou por ambas as partes, bilaterais. Estes últimos podem se apresentar como contratos ou em acordos, diferenciando estes pela convergência de interesse comum.

Na hipótese de haver negócio envolvendo mais de duas pessoas, têm-se os plurilaterais, podendo ser classificados como típicos ou atípicos. Por fim, os negócios podem ser expressos ou tácitos, a depender da forma de exteriorização da vontade, observando que os negócios tácitos podem ser comissivos ou omissivos.

Segundo De Soto, a função do empresário para Escola Austríaca *consiste em criar e descobrir informação que antes não existia*<sup>21</sup>, aqui, porém, o devedor tributário não criaria ou descobriria uma informação, mas, dentro de um dinamismo austríaco, desenvolveria uma forma de assimilar o NJP como uma alternativa viável a atender seus interesses quando necessário, inclusive em execução fiscal.

Feitas estas digressões, na seara tributária federal, a Portaria PGFN nº 742<sup>22</sup>, de 21 de dezembro de 2018, disciplina, nos termos do art. 190, da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, e art. 19, § 13, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, a celebração de NJP em sede de execução fiscal, para fins de equacionamento de débitos inscritos em dívida ativa da União e do Fundo Garantia por Tempo de Serviço - FGTS.

Pretende-se demonstrar de forma elucidativa, sem ser exaustiva, que a Portaria PGFN nº 742 estabelece parâmetros, limites, formas e condições do NJP, consubstanciando-se em verdadeiro direito do contribuinte o deferimento de eventual requerimento.

A legalidade do NJP decorre do basilar princípio constitucional de que os *decretos e regulamentos têm de obedecer às leis, quer àqueles a que se referem, quer a outras leis que rejam a sua matéria. Decreto ou regulamento que foge da lei*

<sup>20</sup> CUNHA, Leonardo Carneiro da. **A Fazenda Pública em juízo**. 14 ed. rev. atual e ampl. Rio de Janeiro: Forense, p.407/408.

<sup>21</sup> DE SOTO, Jesús Huerta. **A Escola Austríaca: mercado e criativa empresarial**. São Paulo: Instituto Ludwig von Mises, 2010, p. 19.

<sup>22</sup> BRASIL, Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. Portaria PGFN nº 742, de 13 de maio de 2019. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=97757>. Acesso em 07 de nov. 2020.

*regulamentada é decreto ou regulamento ilegal.*<sup>23</sup>

Roque Carraza<sup>24</sup> explica a devida ontologia de legalidade das normas tributárias, assentando que a lei é o fundamento da faculdade regulamentar. As normas jurídicas derivadas do exercício regulamentar, sujeitam-se ao princípio da legalidade, só podendo surgir para dar plena aplicabilidade às leis, enfatizando e aumentando o grau de concreção, daí a necessária e obrigatória compatibilidade.

O NJP, ao menos no âmbito da Fazenda Nacional, em seu artigo 1º, prevê que o objetivo é equacionar os débitos inscritos em dívida ativa da União, todavia, o parágrafo 1º enfatiza que é vedada a celebração de NJP que reduza o montante dos créditos inscritos ou implique renúncia às garantias e privilégios do crédito tributário.

O que deve ser observado também é o fato de que, reflexamente, o NJP realizado pode ensejar uma renúncia do crédito tributário quando, diante de um acordo sobre a realização de prova pericial, em execução fiscal em curso, objetivando o recálculo de taxa SELIC, o valor da execução fiscal sofra diminuição, matéria inerente a Embargos à Execução Fiscal. O NJP também poderá atingir o crédito tributário em ação anulatória de auto de infração, com bem poderá a doutrina.<sup>25</sup>

*Mutatis mutandi*, já que o dispositivo fala sobre crédito tributário, e não de privilégio em execução fiscal, cabe uma ponderação sobre forma a de visualizar a posição do Estado.

Em âmbito processual, referente as execuções fiscais, Humberto Theodoro Junior<sup>26</sup> ressalta a existência de *privilégios exagerados que a Lei instituiu em prol da Fazenda Pública, não se deve esquecer que no sistema democrático um dos princípios mais caros, na ordem constitucional, é o da isonomia.*

Se todos são iguais perante a lei e se o Código de Processo Civil preconiza uma igualdade de tratamento, já se mostra possível, ao menos, a discussão sobre este tratamento diferenciado que, na prática, não tem adotado resultado satisfatório.

Quando se verifica a possibilidade de tratamento diferenciado, qualquer norma

<sup>23</sup> MIRANDA, Pontes de. **Comentários à Constituição de 1967 com a Emenda nº 1, de 1969**. Tomo I, 2ª ed., São Paulo: Revista dos Tribunais 1970, p. 297.

<sup>24</sup> CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 24ª ed. São Paulo: Malheiros, 2008p. 358

<sup>25</sup> CARNEIRO. Júlia Silva Araújo. Possibilidade de negócio jurídico processual em matéria tributária: uma leitura da portaria PGFN 360/18. In: ARAUJO, Juliana Furtado Costa; CONRADO, Paulo Cesar. (Coord.). **Inovações na cobrança do crédito tributário**. Editora Thomson Reuters Brasil, 2019, p. 209-210.

<sup>26</sup> Op. cit. p. 28-29.

processual que provoque desigualdade deve ser extirpada da legislação e, com a devida vênia, o argumento de que o Estado apresenta uma burocracia que dificulta a atuação dos Procuradores e a defesa nos autos de processo soa como um silêncio ensurdecido de confissão de ineficiência da Administração Pública, complacência qualificada com a ausência de ânimo de aprimorar os órgãos e as instituições fazendárias.

E a cada dia que avançam os meios tecnológicos, cruzamentos de dados dos contribuintes, logaritmos, aplicativos, sistemas integrados, inteligências artificiais, procedimentos virtuais, procedimento eletrônico, cada vez mais se fortalece a ideia de que não haveria mais espaço para tratamentos privilegiados.

No que se refere a compatibilidade da cobrança do crédito tributário e inteligência artificial, Karoline Souza e Mariana de Siqueira<sup>27</sup> pontuam a preocupação em conciliar a implantação de novas tecnologias e assegurar os direitos e garantias constitucionais dos contribuintes. A exemplificar tal preocupação, ressalta-se que a alimentação de algoritmos, muitas vezes, pode contrapor a função precípua do Poder Judiciário (julgar), delineado no art. 5º, da Constituição Federal, o que pode levar à falsa ideia de que o Juiz deve ser um agente público a contribuir para arrecadação de tributo.

O uso de novas tecnologias para potencializar a cobrança do crédito tributário não escapa à visão do contribuinte devedor, que se adapta às novas ferramentas estatais de correção e expropriação de patrimônio. Novas ferramentas de cobrança são escaneadas, processadas e contrapostas pelos executados, que veem na Fazenda Pública seu opositor, como se estivesse em uma concorrência de mercado.

Fazendo-se aqui uma singela analogia, as inovações de cobrança de crédito podem ser vistas pelos executados como novos produtos ou tecnologias disruptivas de mercado que, se não promover a necessária adaptação do negócio, fatalmente sairá sucumbente da execução fiscal.

O conhecimento na vertente da escola austríaca coincide com a própria ação humana<sup>28</sup>. As inovações introduzidas nas execuções fiscais, benéficas ou maléficas

---

<sup>27</sup> SOUZA, Karoline Lins Câmara Marinho de; SIQUEIRA, Mariana de. A inteligência artificial na execução fiscal brasileira: limites e possibilidades. **Revista de Direitos Fundamentais e Tributação – RDFT** – v. 1 n. 3 (2020): Inteligência Artificial. ISSN 2594-858X. DOI 10.47319, p. 35. Disponível em: <http://www.rdft.com.br/revista/article/view/29>. Acesso em 07 nov. 2020.

<sup>28</sup> DE SOTO, Jesús Huerta. **A Escola Austríaca: mercado e criativa empresarial**. São Paulo: Instituto Ludwig von Mises, 2010, p. 33-45.

para os executados, são dinamicamente inseridas para tomadas de decisões a fim de evitar o adimplemento da obrigação tributária.

Desse modo, pela teoria da ação humana (praxeologia), a principal característica da Escola Austríaca, *as atividades de cada indivíduo – todas ações – derivam da razão, a mesma fonte onde vê nossas teorias*<sup>29</sup>, podendo-se dizer, pois, que a razão é um dos elementos a acirrar a rivalidade entre Fazenda-exequente e contribuinte-executado.

Estas ideias inerentes à Escola Austríaca permitem vislumbrar o NJP como mais um elemento a ser incorporado pelo contribuinte-devedor, que não analisa a execução fiscal como algo estático, mas algo mutável. Em dado momento permite-se fazer algo novo ou, ao contrário, nega-se fazer.

Feitas tais considerações, debruçando-se sobre a Portaria PGFN nº 742, constata-se que, nos termos do artigo 4º, o devedor poderá solicitar a celebração de NJP, mediante requerimento de proposta que será analisada ou pela unidade da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional do domicílio do devedor, nos casos de NJP que objetive estabelecer plano de amortização do débito fiscal ou pela unidade da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional responsável pelo acompanhamento das execuções fiscais ajuizadas, nos demais casos.

Nas execuções fiscais federais poderão ser celebrados negócios que versem sobre: (i) calendarização da execução fiscal, (ii) plano de amortização do débito fiscal, (iii) aceitação, avaliação, substituição e liberação de garantias, (iv) modo de constrição ou alienação de bens.

O artigo 9º prevê que, havendo aceitação da proposta feita pelo devedor ou da contraproposta apresentada pela PGFN, a unidade responsável deverá redigir o NJP, contendo a qualificação das partes, as cláusulas e condições gerais do acordo, os débitos envolvidos com indicação das respectivas execuções fiscais e os juízos de tramitação, o prazo para cumprimento, a descrição detalhada das garantias apresentadas e as consequências em caso de descumprimento.

Assim, ao que parece, o NJP, em âmbito federal, se enquadrará como expresso, bilateral, com manifestação de vontade das partes somente aos pontos permitidos pelo parágrafo 2º, do artigo 1º, da Portaria nº 742, da PGFN.

---

<sup>29</sup> MISES, Ludwig von. **O livre mercado e seus inimigos: pseudo-ciência, socialismo e inflação**. Tradução de Flavio Quintela. Campinas: VIDE editorial, 2017, p.45.

Diante das possíveis interpretações, é preciso fazer menção que a autoridade fazendária não pode praticar qualquer ato arbitrário, cabendo observância aos princípios tributários e administrativos, cujo estudo agora se aprofunda.

O elemento “vontade” - ou manifestação da vontade - é inerente a necessidade de auferir o tributo devido, da própria ontologia da relação jurídica oriunda da subsunção do fato à norma<sup>30</sup>.

Os atos administrativos, sejam discricionários ou vinculados, devem ser lastreados nos princípios basilares da administração pública, em especial no princípio do interesse público, ficando, dessa forma, sujeitos ao controle de legalidade, sem que ofendam o Princípio da Separação de Poderes.

É imprescindível a existência da finalidade do ato administrativo, da qual é um dos desdobramentos do princípio da impessoalidade, vez que sempre será vinculado ao interesse público e não ao agente que defere ou não o NJP. Neste sentido<sup>31</sup>:

“A finalidade é o resultado do ato administrativo, só que, enquanto o objeto é o efeito jurídico imediato, a finalidade é o resultado mediato que se quer alcançar. Quer-se alcançar a disciplina, quer-se alcançar a boa ordem, quer-se alcançar uma série de coisas, fundamentalmente, quer-se alcançar o interesse público. Mas a palavra finalidade também é vista em dois sentidos. Por exemplo, no livro do Helly Lopes Meirelles, é dito que a finalidade de todo ato administrativo é o interesse público; nesse caso, a finalidade é considerada em sentido amplo; **qualquer ato que seja contrário ao interesse público é ilegal.**”

O NJP apresenta uma vontade do Fisco negociar e, como ensina a doutrina, *avanço para a agilização dos processos em que PGFN é parte, que, certamente, uma vez efetiva a negociação, viabilizará o encerramento mais célere das demandas judiciais*<sup>32</sup>.

Pondera-se, todavia, que o NJP é útil a partir do momento em que o devedor

<sup>30</sup> ARAÚJO, Edemir Netto de. **Curso de direito administrativo**. São Paulo: Saraiva, 2005, p.426)

<sup>31</sup> DI PIETRO, Maria Silvia Zanella. **Pressupostos do ato administrativo – vícios, anulação, revogação e convalidação em face das leis de processo administrativo**. I Seminário de Direito Administrativo – TCMSP “Processo Administrativo” 2003 Disponível em: [https://www.tcm.sp.gov.br/legislacao/doutrina/29a03\\_10\\_03/4Maria\\_Silvia1.htm](https://www.tcm.sp.gov.br/legislacao/doutrina/29a03_10_03/4Maria_Silvia1.htm) Acesso em 07 nov. 2020.

<sup>32</sup> JESUS, Isabela Bonfá de; JESUS, Fernando Bonfá de; JESUS Ricardo Bonfá de. **Manual de direito e processo tributário**. 5ª ed. ver. E atual, São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2019, p. 400-401.



almeja extinguir a obrigação tributária, ao passo que, sem a dupla manifestação de vontade por parte do contribuinte (negociar e quitar a dívida tributária), o NJP não apresenta o efeito desejado.

Ausente esta manifestação de vontade por parte do executado, retorna-se ao início da problematização de necessidade de atos expropriatórios que não têm se mostrado eficazes, redirecionando para buscar de atos não previstos na legislação, que tenha a potencialidade de coerção.

#### **4. MEDIDAS COERCITIVAS ATÍPICAS – POSSÍVEIS VIOLAÇÕES AOS DIREITOS FUNDAMENTAIS DO CONTRIBUINTE**

O Código de Processo Civil, Lei nº 13.105/2015, em seu artigo 139, introduz o capítulo destinado ao tutelar os poderes, deveres e responsabilidade do juiz. Verifica-se a existência de normas ao Juiz no exercício de seu mister de dirigir o processo, sendo algumas incompatíveis com as garantias e privilégios das execuções fiscais, como, por exemplo, assegurar às partes igualdade de tratamento. A quebra da isonomia está, todavia, na própria LEF<sup>33</sup>.

O Juiz deverá, dentre outras posturas, velar pela duração razoável do processo, o que pelos dados do CNJ se apresenta missão impossível; determinar todas as medidas indutivas, coercitivas, mandamentais ou sub-rogatórias necessárias para assegurar o cumprimento de ordem judicial, inclusive nas ações que tenham por objeto prestação pecuniária; promover, a qualquer tempo, a autocomposição; dilatar os prazos processuais e alterar a ordem de produção dos meios de prova, adequando-os às necessidades do conflito de modo a conferir maior efetividade à tutela do direito.

Posta a norma facultando ao Juiz a adoção de meios coercitivos atípicos, como apreensão de passaporte, carteira de habilitação, suspensão do uso de cartão de crédito etc., apresentou-se uma nova realidade jurídica a ser debatida. É preciso

---

<sup>33</sup> O artigo 914, do CPC, prevê que o executado, independentemente de penhora, depósito ou caução, poderá se opor à execução por meio de embargos, enquanto, que o parágrafo primeiro, do artigo 16, da LEF veda a oposição de embargos do executado antes de garantida a execução. O executado de uma dívida de título de crédito (cheque, por exemplo), da qual tenha sido o emissor do próprio título executivo extrajudicial, pode opor embargos, independentemente de garantia. O executado em execução fiscal, ainda que tenha apresentado defesa administrativa impugnando o lançamento de ofício feito pela autoridade fiscal, somente poderá opor embargo depois de integralmente garantida a execução, o que fere a igualdade de tratamento.

anotar que, são classificados por meios atípicos em contraposição aos meios executivos expressamente previstos em lei (meios típicos).

Bem analisando o inciso IV, do artigo 139, do CPC, verifica-se que há a presença de quatro tipos de meios, divisíveis em meios de sub-rogação e meios de coerção. Ensina Alexandre Freitas Câmara<sup>34</sup>:

Meios executivos de sub-rogação são aqueles pelos quais o Estado-juiz pratica atividade que substitui a do devedor, tornando-a dispensável, e produz o resultado prático que se teria se o próprio devedor tivesse cumprido seu dever jurídico. É o que se tem, por exemplo, no caso de o devedor de uma obrigação de entregar coisa móvel não a cumprir e o Estado-juiz promover a busca e apreensão do bem, entregando-o ao credor. Em situações como esta, a atividade do Estado substitui a do devedor, promovendo a realização prática do direito do credor, sem que o devedor tenha precisado desenvolver qualquer atividade. A execução por sub-rogação – também chamada execução direta – é a que tradicionalmente se emprega no caso das obrigações pecuniárias, através da técnica da expropriação (em que o Estado-juiz agride o patrimônio do executado, apreende bens e os retira do seu patrimônio, entregando-os diretamente ao exequente ou os transformando em dinheiro que será entregue ao exequente para satisfação do crédito).

Já a execução por coerção – também chamada execução indireta – consiste no emprego de mecanismos destinados a compelir o próprio devedor a praticar os atos necessários à satisfação do direito do exequente. É o que se tem, por exemplo, no caso de prisão civil do devedor inescusável de alimentos ou na fixação de multa pelo atraso no cumprimento de obrigação (astreinte). Tradicionalmente, os meios coercitivos eram empregados no direito brasileiro para a execução de quaisquer obrigações, menos as pecuniárias (com a ressalva da prisão do devedor de alimentos). A partir da entrada em vigor do CPC de 2015, porém, passou a ser possível também o emprego da execução indireta quando se trate de qualquer obrigação de pagar dinheiro reconhecida em decisão judicial.

Aponta o Autor, que os princípios da tutela jurisdicional efetiva e o da eficiência, reafirmado o disposto nos artigos 3º e 8º, do CPC, estar-se-iam a legitimar constitucionalmente a cláusula de atipicidade de meios executivos<sup>35</sup>.

Em contraponto, ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal (inciso LIV, do artigo 5º, da CF/88), sendo difícil fugir do dilema referente aos limites, ou melhor, da discricionariedade na adoção das medidas atípicas e em que hipóteses elas se apresentam legítimas.

E mais, é preciso ressaltar que, quando se pondera sobre a possibilidade de

<sup>34</sup> CÂMARA, Alexandre Freitas. O princípio da patrimonialidade da execução e os meios executivos atípicos: lendo o art. 139, IV, do CPC. **Revistas Diálogos**. Ceara, p. 86-87, 2016. ISSN - 2446-6689. Disponível em: <http://ojs.fapce.edu.br/index.php/dialjurifap/article/view/36/5>. Acesso em: 15 dez. 2019.

<sup>35</sup> *Ibidem*, p. 87.

adoção de qualquer medida que efetivamente possa coagir o devedor a pagar o débito, perde-se, em certa medida, um controle da legalidade do ato judicial, já que, no fundo, é uma medida atípica (sem previsão legal).

Ainda assim, mesmo que a medida seja considerada legal, a discussão remonta ao parâmetro a ser adotado para aferir sua proporcionalidade. Ao passo que se busca a efetividade do recebimento do crédito tributário surgem ainda mais controvérsias, que brotam não da ilegalidade da medida, mas de outros fatores, como a eventual colisão com direitos fundamentais.

A existência de dívida fiscal, por si só, não ensejaria a possibilidade de limitação de direitos de primeira geração, fundamentais por excelência. Os direitos de liberdade, livre locomoção, dignidade estão acima de qualquer pedido fazendário de aplicação de meios atípicos, no caso, ensejando a livre interpretação da norma. Em igual sentido Luana Rostirola<sup>36</sup> pontua que a abrangência de adoção de medidas não significa ausência de limites aos atos.

O ativismo judicial partiria da premissa de que ao Juiz caberia a razão de adotar as medidas cabíveis para satisfação do direito do credor, que em prima face, ensejariam outras discussões quanto ao próprio cabimento da medida.

No julgamento do Tribunal de Justiça de São Paulo, no voto prolatado nos autos do Agravo de Instrumento nº 2064832-47.2019.8.26.0000<sup>37</sup>, restou assentado que *o inadimplemento da executada deve ser resolvido na seara patrimonial, por meio da expropriação de bens, e não com coerções que, apenas, servem para lhe constranger e tolher direitos*. O entendimento prevalecente na Corte Bandeirante foi no sentido de que as medidas coercitivas não se revelariam efetivas ou proporcionais.

Veja-se, ainda, que os direitos fundamentais serviram de motivação constitucional para o indeferimento do pedido de aplicação de medidas coercitivas

---

<sup>36</sup> ROSTIROLA, Luana Alana Manzini. Aplicação dos meios coercitivos atípicos previstos no art. 139, IV do CPC no processo de execução e pagar quantia certa. **Revista Diorito**. Coimbra. p. 73 v. 2. n. 2. Jul./Dez.2018. ISSN - 2527-1784. Disponível em: <http://www.revistadiorito.com.br/ojs/index.php/diorito/article/view/63/48>. Acesso em: 15 dez. 2019.

<sup>37</sup> Estado de São Paulo. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. TJSP. **Agravo de Instrumento 2064832-47.2019.8.26.0000**; Relator (a): Silvana Malandrino Mollo; Órgão Julgador: 14ª Câmara de Direito Público; Foro de Guararema - Vara Única; Data do Julgamento: 12/06/2019; Data de Registro: 12/06/2019 Disponível em: <https://esaj.tjsp.jus.br/cjsq/getArquivo.do?cdAcordao=12592135&cdForo=0>. Acesso em: 07 nov. 2020.

nos autos do Agravo de Instrumento nº 2189177-85.2019.8.26.0000<sup>38</sup>, havendo afronta à liberdade de locomoção e à dignidade da pessoa humana:

A limitação à liberdade de locomoção almejada pelo parquet para compelir o executado ao pagamento de multa civil consubstancia-se em patente afronta ao princípio da dignidade da pessoa humana (art. 1º, inciso III, da CF2) e à garantia da liberdade de ir e vir prevista na Magna Carta nos incisos XV3 e LXVIII4 de seu art. 5º. Trata-se, pois, de medida desproporcional, visto que se está diante de procedimento de esfera cível e não penal. Nesse sentido, o Código de Processo Civil, em seu art. 8º prevê que “Ao aplicar o ordenamento jurídico, o juiz atenderá aos fins sociais e às exigências do bem comum, resguardando e promovendo a dignidade da pessoa humana e observando a proporcionalidade, a razoabilidade, a legalidade, a publicidade e a eficiência”.

Em outro julgado do Tribunal de Justiça de São Paulo<sup>39</sup> cristaliza-se o entendimento de inviabilidade de acolhimento de pedido de apreensão de Passaporte e da Carteira Nacional de Habilitação, em face de devedores em executivos fiscais, eis que tais medidas não guardariam pertinência com a cobrança dos débitos.

Em recente decisão, o Superior Tribunal de Justiça<sup>40</sup> afastou peremptoriamente a possibilidade da aplicação das medidas coercitivas atípicas do artigo 139, IV, do CPC nas execuções fiscais, eis que os Entes Públicos já gozam de muitos privilégios na cobrança dos seus créditos via executivos fiscais, conforme se extraí do seguinte trecho do voto:

“(...) 12. Tratando-se de Execução Fiscal, o raciocínio toma outros rumos quando medidas afilivas pessoais atípicas são colocadas em vigência nesse procedimento de satisfação de créditos fiscais. Inegavelmente, o Executivo Fiscal é destinado a saldar créditos que são titularizados pela coletividade, mas que contam com a representação da autoridade do Estado, a quem incumbe a promoção das ações conducentes à obtenção do crédito.

<sup>38</sup> Estado de São Paulo. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. TJSP; **Agravo de Instrumento 2189177-85.2019.8.26.0000**. Relator (a): Maurício Fiorito; Órgão Julgador: 3ª Câmara de Direito Público; Foro de Flórida Paulista - Vara Única; Data do Julgamento: 29/10/2019; Data de Registro: 29/10/2019). Disponível em: <https://esaj.tjsp.jus.br/cjsq/getArquivo.do?cdAcordao=13025157&cdForo=0>. Acesso em: 07 nov. 2020.

<sup>39</sup> Estado de São Paulo. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. TJSP. **Agravo de Instrumento 2138322-05.2019.8.26.0000**; Relator (a): Erbeta Filho; Órgão Julgador: 15ª Câmara de Direito Público; Foro de Artur Nogueira - Vara Única; Data do Julgamento: 26/09/2019; Data de Registro: 26/09/2019. Disponível em: <https://esaj.tjsp.jus.br/cjsq/getArquivo.do?cdAcordao=12916566&cdForo=0>. Acesso em: 07 nov. 2020.

<sup>40</sup> BRASIL, Superior Tribunal de Justiça STJ. **Habeas Corpus 453.870. Paraná**. Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, julgado em 25/06/2019, DJe 15/08/2019.

13. Para tanto, o Poder Público se reveste da Execução Fiscal, de modo que já se tornou lugar comum afirmar que o Estado é superprivilegiado em sua condição de credor. Dispõe de varas comumente especializadas para condução de seus feitos, um corpo de Procuradores altamente devotado a essas causas, e possui lei própria regedora do procedimento (Lei 6.830/1980), com privilégios processuais irredarguíveis. Para se ter uma ideia do que o Poder Público já possui privilégios ex ante, a execução só é embargável mediante a plena garantia do juízo (art. 16, § 1o. da LEF), o que não encontra correspondente na execução que se pode dizer comum. Como se percebe, o crédito fiscal é altamente blindado dos riscos de inadimplemento, por sua própria conformação jusprocedimental.

14. Não se esqueça, ademais, que, muito embora cuide o presente caso de direito regressivo exercido pela Municipalidade em Execução Fiscal (caráter não tributário da dívida), sempre é útil registrar que o crédito tributário é privilegiado (art. 184 do Código Tributário Nacional), podendo, se o caso, atingir até mesmo bens gravados como impenhoráveis, por serem considerados bem de família (art. 3o., IV da Lei 8.009/1990). Além disso, o crédito tributário tem altíssima preferência para satisfação em procedimento falimentar (art. 83, III da Lei de Falências e Recuperações Judiciais - 11.101/2005). Bens do devedor podem ser declarados indisponíveis para assegurar o adimplemento da dívida (art. 185-A do Código Tributário Nacional). São providências que não encontram paralelo nas execuções comuns.

15. Nesse raciocínio, é de imediata conclusão que medidas atípicas aflitivas pessoais, tais como a suspensão de passaporte e da licença para dirigir, não se firmam placidamente no Executivo Fiscal. A aplicação delas, nesse contexto, resulta em excessos.

16. Excessos por parte da investida fiscal já foram objeto de severo controle pelo Poder Judiciário, tendo a Corte Suprema registrado em Súmula que é inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos (Súmula 323/STF). (...)"

A discussão sobre a possibilidade de aplicação das medidas coercitivas atípicas foi levada ao Supremo Tribunal Federal pela ação direta de inconstitucionalidade, com pedido de medida cautelar, registrada sob o número 5.941, com adoção do rito do artigo 12, da lei 9.868/1999.<sup>41</sup>

Argumenta-se que, parcela da doutrina, revisitando tese antiga de possibilidade de adoção de técnicas de execução indireta, consubstanciada na suspensão do direito de dirigir, apreensão de carteira nacional de habilitação e/ou passaporte do devedor, repercutiu na decisão amplamente divulgada do Juízo da 2ª Vara Cível da Comarca de Pinheiro, proferida nos autos de processo n. 4001386-13.2013.8.26.0011, cujo teor importou no deferimento da apreensão da CNH e passaporte do executado.

Nesta ADI 5.941 discute-se a (in)constitucionalidade dos artigos 139, IV; 297,

<sup>41</sup> BRASIL, Supremo Tribunal Federal STF. **Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade 5.941 Distrito Federal**. Rel. Ministro Luiz Fux, Julgado: 17/05/2018 Publicado: 21/05/2018.

caput; 380, parágrafo único; 403, parágrafo único, 536, caput e § 1º; e 773, caput, da Lei federal 13.105/2015 (Código de Processo Civil) em relação às normas previstas nos artigos 1º, III; 5º, II, XV e LIV; 37, I E XXI; 173, § 3º; e 175, caput, da Constituição Federal, sendo incompatíveis com os nortes constitucionais as medidas coercitivas, indutivas ou sub-rogorárias consistentes na apreensão de carteira nacional de habilitação e/ou suspensão do direito de dirigir, a apreensão de passaporte, a proibição de participação em concurso público e a proibição de participação em licitação pública, pois, segundo tese apresentada à Suprema Corte, há violações graves a direito individuais, inclusive do princípio da dignidade humana.

A compreensão do princípio da dignidade da pessoa humana pode ser entendida como um dos principais valores éticos, morais e jurídicos da atualidade, com o claro escopo de inserir a toda e qualquer pessoa a qualidade de sujeito de direitos e obrigações, à luz da ordem nacional e internacional.

A positivação da dignidade da pessoa humana como fundamento da República Federativa do Brasil, em berço constitucional, permite analisar, em um primeiro momento, sua noção geral e eficácia, para depois adentrar em suas dimensões e interpretações, legitimando sua abordagem no que se refere ao direito tributário.

A eficácia do princípio de dignidade da pessoa humana se faz presente e irradia seus efeitos a todas as relações jurídicas, como bem explica Ingo Sarlet<sup>42</sup>, ao asseverar sua dimensão jurídico normativa, em perspectiva objetiva e fundamentos de posições subjetivas.

Ao passo que se avança nos estudos acerca da função da dignidade humana, mais cristalina se torna a concepção de que existe um limite, um ponto de ruptura, dali sendo vedada a tributação, em qualquer de suas espécies.

O princípio da dignidade humana é aplicável ao Estado como um fundamento que impõem limites ao poder de tributar, essencialmente por dar eficácia plena aos direitos individuais, dentre deles o princípio da isonomia e, por estas razões, o princípio da dignidade humana prevalece sobre eventuais medidas coercitivas atípicas que, embora potencialmente legais, fogem a razoabilidade e proporcionalidade.

Ademais, as execuções fiscais recaem com muita mais força em contribuinte

---

<sup>42</sup> SARLET, Ingo Wolfgang. **Dignidade da pessoa humana e direitos fundamentais na Constituição Federal de 1988**. 4 ed. rev. Atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006 p.74-75.

com ínfima capacidade econômica, que, muitas vezes, se utilizam de institutos jurídicos inerentes ao mercado de prestação de serviço, como a figura do microempreendedor individual<sup>43</sup>, cujo nobre escopo é tutelar pessoas em situação de vulnerabilidade de modo a reinseri-las no mercado formal, para prevalência da dignidade da pessoa humana.

Eventual aplicação de coercitivas atípicas em execução fiscal influenciará o contribuinte devedor a adotar novos comportamento, algo inerente à ação humana.

## 5. O MIMETISMO DO DEVEDOR TRIBUTÁRIO SOB A OPTICA DA ESCOLA AUSTRÍACA DE ECONOMIA

Para se entender a ideia de mimetismo aqui exposta, primeiro se faz necessária a breve exposição da visão austríaca acerca da tributação em si e o modo de concepção da informação.

Sob ponto de vista liberal dos economistas austríacos, os impostos (tributos) configurariam um roubo, extorsão feita pelo Estado aos cidadãos, que sequer deveriam existir, pois se consubstanciariam em grave violação à liberdade e contrária ao princípio da não-agressão.

As pessoas auferem seus rendimentos voluntariamente, fruto de seu esforço, contrariamente, o Estado auferiria seus recursos por meio da coerção. Ludwig von Mises destacou que a capacidade contributiva orienta os sistemas fiscais de modo a alcançar a justiça social. Daí resultaria a perfeita igualdade financeira entre os cidadãos, pois, para o autor, o poder de tributar corresponde ao poder de destruir. De outra parte, é preciso reconhecer, que a tributação é fenômeno do mercado, ou seja, é a fonte com a qual o Estado financia atividades e serviços públicos, buscando seus recursos no setor privado.<sup>44</sup>

Baseando-se no pensamento austríaco, portanto, é possível afirmar que o tributo se afigura como ato ilícito praticado pelo Estado e, além disso, que o princípio do não-confisco previsto na Constituição Federal equivaleria a uma redundância inócua, pois qualquer tributo pode ser entendido como expropriação violenta da

---

<sup>43</sup> REIS, Ubiratan Bagas dos; ROSSIGNOLI, Marisa. Dignidade da pessoa humana e microempreendedor individual: muito além do que um CNPJ. *In*: MEZACASA, Douglas Santos. **Pensamento jurídico e relações sociais 1**. Ponta Grossa, PR: Atena, 2020. Disponível em: <https://www.atenaeditora.com.br/post-artigo/35309>. DOI. 10.22533/at.ed.84820130714.

<sup>44</sup> SILVEIRA, Paulo Antônio Caliendo Velloso da. **Direito tributário e análise econômica do Direito**: uma visão crítica. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009, p. 42.

propriedade.

De igual maneira, qualquer recolhimento de tributo, que não seja espontâneo, bem como quaisquer atos de majoração da carga tributária, corresponderiam a medidas indesejáveis.

Acompanhando-se a mesma linha raciocínio libertário, os adeptos aos pensamentos austríacos poderiam se prostrar contrariamente ao recolhimento compulsório de tributo, inclusive em sede de execução fiscal, pois não haveria razão para que disponha de bens para o pagamento de tributo que considera afronta às suas liberdades.

Embora não se defenda esta concepção, não se pode deixar de reconhecer sua pertinência ao estudo do acúmulo das execuções fiscais, pois, invariavelmente, a resistência dos executados é fator determinante para o prolongamento do prazo de tramitação de qualquer processo.

A Escola Austríaca adota paradigma de conceber a informação com elementos subjetivos, dispersos e constantemente modificáveis. A teoria da ação humana, explica Jesus Huerta de Soto<sup>45</sup>, é além de conjuntos de teoria sobre escolha e decisão, é um corpo de disciplina processos de interação social, onde o homem, *mais do que aloca meios dados e fins também, dado, procura novos fins e meios, aprendendo com o passado e usando a sua imaginação para descobrir e criar (mediante a ação) o futuro.*

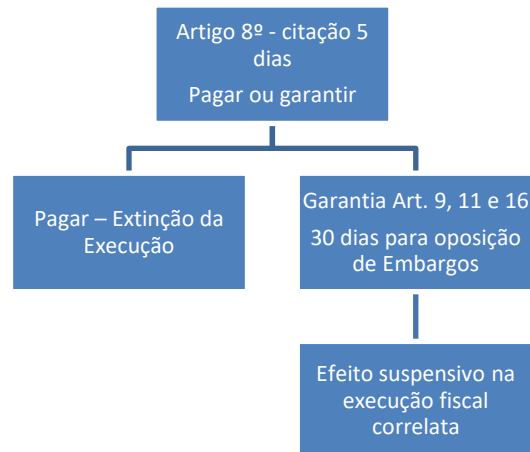
Traçadas essas premissas sobre a concepção austríaca, retorna-se a 1980 quando a edição da LEF, onde o executado passou a assimilar a ideia de que a Fazenda Pública teria privilégios processuais e, portanto, caberia adotar nova postura caso não fosse sua intenção realizar o pagamento do tributo.

Se o executado tivesse a convicção de que a execução fiscal está eivada de nulidade, sendo altamente provável o acolhimento de eventuais Embargos e nomearia bens suficientes para garantir, nos termos dos artigos 9, 11 e 16, da LEF, inclusive com a possibilidade de suspensão da execução fiscal.

---

<sup>45</sup> DE SOTO, Jesús Huerta. A Escola Austríaca: mercado e criativa empresarial. São Paulo: Instituto Ludwig von Mises, 2010, p. 17-18.





Ensina a Marcos Antônio Rodrigues que a LEF não especifica se os Embargos possuem efeitos suspensivos, devendo aplicar a regra geral do artigo 919, caput e parágrafo 1º, do CPC, quando presentes os requisitos para a tutela provisória.<sup>46</sup>

Ciente de que o Poder Judiciário, para atribuir efeitos suspensivos aos Embargos exige, além da garantia, relevância da argumentação e risco de dano grave de difícil ou incerta reparação, bem como, se firmou a tese de que a Fazenda Pública pode recusar o bem ofertado em garantia, o executado passou a não ver vantagem imediata em oferecer bem em garantia para oferecimento de Embargos, salvo se outros fatores sobressaírem.

Se de um lado, ao deixar de oferecer bem o executado perde uma oportunidade de oferecer garantia não tão essencial à sua atividade, por outro lado, existe a possibilidade de a exequente não lograr êxito na localização de bens, o que remete ao arquivamento da execução fiscal, nos termos do artigo 40, da LEF. Daí a justificativa de tantos pedidos fazendários neste sentido, inclusive com a possibilidade de extinção da execução pela prescrição intercorrente.

O executado então passa a aguardar a intimação de eventual penhora, que pode ou não ocorrer. Invariavelmente a Fazenda Pública apresenta requerimento de penhora de ativos financeiros, que, quando da introdução do sistema de penhora on line, se tornou em instrumento bem eficiente.

Assimilada a informação de que, a qualquer momento, seus ativos financeiros poderiam ser constrictos, fato que poderia causar sérios danos ao desenvolvimento de suas atividades, como a penhora de valores destinados ao pagamento de funcionários e fornecedores, o executado, citado na execução fiscal, passa a

<sup>46</sup> RODRIGUES, Marco Antonio dos Santos. **A fazenda pública no processo civil**. 2. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2016, p.190.

ponderar sobre a viabilidade de indicar bem, mesmo ciente da possibilidade de recusa da exequente, mas que seria uma forma de tornar a execução menos gravosa.

Assim, os executados passaram a desenvolver suas atividades empresariais sem ativos financeiros próprios, frustrando as tentativas de penhora on line, ensejando à Fazenda Pública a adotar novas medidas para compelir ao pagamento, como o protesto de CDA, retirando sua capacidade de obter crédito no mercado financeiro.

As discussões sobre a constitucionalidade do protesto de CDA, mormente por configurarem sanção política, chegaram aos tribunais superiores, sendo que o STJ passou a admitir o protesto de CDA a partir de 2013, e o STF, em 2018, a partir do julgamento da ADI 5.135/DF. Destaca-se, porém, que o tema enfrenta sérios entraves constitucionais, já que se mostra robusta a argumentação de restrição a direitos fundamentais e desproporcionalidade de eventual medida coativa, havendo estudos a este respeito pela doutrina.<sup>47</sup>

Contemporaneamente à restrição creditícia, os executados passaram a adotar outras formas de obtenção de crédito, mantendo o capital de giro das empresas dentro do mínimo necessário para manter a produção de bens e serviço, sem precisar honrar o crédito tributário para promover a baixa do protesto.

*A ação humana é intencional*<sup>48</sup> e por mais louváveis que sejam as propostas de inovações de cobrança do crédito tributário, a ação do executado dependerá muito mais dos riscos a serem assumidos, do que da possibilidade jurídica do NJP e dos meios coercitivos atípicos.

O executado altera seu comportamento de acordo com o dinamismo das inovações. Pontua-se, inclusive, a pertinência da teoria dos jogos<sup>49</sup>:

---

<sup>47</sup> CANTANHEDE, Luís Claudio Ferreira. Protesto de Certidão de dívida ativa: a constitucionalidade e o uso adequado do instituto no caos de obrigações cujo fundamento esteja em discussão em sede de casos repetitivos. *In*: ARAUJO, Juliana Furtado Costa; CONRADO, Paulo Cesar. (Coord.). **Inovações na cobrança do crédito tributário**. Editora Thomson Reuters Brasil, 2019, p. 227-240.

<sup>48</sup> MISES, Ludwing von. **A ação humana: um tratado de economia**. Tradução de Ana Parreira. Campinas. São Paulo: Vide Editorial, 2ª ed. 2020, p. 27.

<sup>49</sup> COSTA, Marcio Cesar; NETO, Carlos Augusto Daniel. Análise econômica da execução fiscal no Brasil. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade São Judas Tadeu**, n. 4, p. 177-200, 6 jul. 2017. Disponível em: <https://revistadireito.emnuvens.com.br/revistadireito/article/view/86>. Acesso em: 07 nov. 2020.

O funcionamento do Direito consiste basicamente em uma série de decisões a serem tomadas por seus agentes. Dessa forma, pode-se afirmar, um truísmo diga-se, que a execução fiscal é uma sequência de decisões jurídicas que dão início a procedimentos, ou os encerram – o que torna essencial a compreensão das bases teóricas do processo de tomada de decisões racionais (no sentido de uma racionalidade instrumental, voltada à maximização de utilidades).

O NJP e os meios coercitivos atípicos transmutarão de elementos ou institutos jurídicos-processuais aplicáveis ou não nas execuções fiscais para se tornarem informações incorporadas ao conhecimento do executado-empresário, de maneira apriorística e dedutiva na adoção de novos atos, seja em sede de execução fiscal, seja na condução de suas atividades empresarias cotidianas.

## 6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O gargalo das execuções fiscais não parece ser uma das causas da morosidade do Poder Judiciário, mas uma consequência do sistema de cobrança de crédito tributário, que não tem sido sequer satisfatório.

Ao que parece, a execução fiscal deixou de ser uma ameaça ao devedor, resultando em uma opção de estratégia, até mesmo questionável do ponto de vista moral, mas perfeitamente legal.

O Negócio Jurídico Processual se apresenta muito mais útil para o devedor solvente, que manifesta, se assim o quiser, sua vontade de quitar o débito, do que efetivamente uma forma de dar efetividade à expropriação de bens para o pagamento da dívida tributária.

As medidas coercitivas atípicas não se apresentam como meios apropriados para obrigar a cobrança do crédito tributário, já que os atos executórios devem restringir-se à expropriação de bens e não a atos atípicos, que somente visam constranger o devedor, ao invés de efetivamente auferir o valor devido ao erário público.

O que se observa, porém, é que a efetividade destas medidas decorre muito mais da manifestação de vontade do devedor do que propriamente da essência do processo executivo, que se consubstancia na expropriação forçada de bens.

Ora, o NJP se limita à calendarização da execução fiscal, plano de amortização do débito fiscal, aceitação, avaliação, substituição e liberação de garantias, modo de constrição ou alienação de bens, mas não em ato que fosse essencial para a

satisfação do crédito. O que se pretende argumentar é que as execuções fiscais passíveis de NJP são aquelas, nas quais o temor, por parte do devedor de perder um bem, é maior do que seu ímpeto de quitar o crédito tributário objeto de execução fiscal. Daí sua vontade de fazer um negócio, pois do contrário, não o faria.

As medidas coercitivas atípicas visam constranger o devedor, limitando direitos, em nada se relacionando ao objetivo de expropriar bens. Revela-se mais um ato de vingança do que um ato que permeia o caminho regular de satisfação do crédito tributário.

O devedor tributário processa subjetivamente às novas informações, uma espécie de mimetismo, se adaptando às novas formas típicas e atípicas coercitivas de expropriação de bens em execução fiscal, assumindo, destarte, o processo executivo fiscal como qualquer outra externalidade de mercado, em um verdadeiro dinamismo de um empreendedor criativo, típico da Escola Austríaca de Economia.

## REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Edemir Netto de. **Curso de direito administrativo**. São Paulo: Saraiva, 2005.

BRASIL. Lei nº 6.830, 22 de setembro de 1.980. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l6830.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm). Acesso em: 07 nov. 2020.

BRASIL. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. **Ofício PGFN nº 624, de 14 de março de 2017**. Brasília, DF. Disponível em: <https://www.jota.info/wp-content/uploads/2015/02/oficio-624-PGFN.pdf>. Acesso em 07 nov. 2020.

BRASIL, Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. Portaria PGFN nº 742, de 13 de maio de 2019. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=97757>. Acesso em 07 de nov. 2020.

CÂMARA, Alexandre Freitas. O princípio da patrimonialidade da execução e os meios executivos atípicos: lendo o art. 139, IV, do CPC. **Revistas Diálogos**. Ceara, p. 84-94, 2016. ISSN - 2446-6689. Disponível em: <http://ojs.fapce.edu.br/index.php/dialjurifap/article/view/36/5>. Acesso em: 15 dez. 2019.

CANTANHEDE, Luís Claudio Ferreira. Protesto de Certidão de dívida ativa: a constitucionalidade e o uso adequado do instituto no caos de obrigações cujo fundamento esteja em discussão em sede de casos repetitivos. *In*: ARAÚJO, Juliana Furtado Costa; CONRADO, Paulo Cesar. (Coord.). **Inovações na cobrança do crédito tributário**. Editora Thomson Reuters Brasil, 2019, p. 227-240.

CARNEIRO, Júlia Silva Araújo. Possibilidade de negócio jurídico processual em matéria tributária: uma leitura da portaria PGFN 360/18. *In*: ARAUJO, Juliana Furtado Costa; CONRADO, Paulo Cesar. (Coord.). **Inovações na cobrança do crédito tributário**. Editora Thomson Reuters Brasil, 2019, p. 201-211.

CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 24ª ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

CONRADO, Paulo Cesar. Negócio jurídico processual em matéria tributária e as portarias PGFN 33/2018 (art. 38) e 360/2018 (alterada pela 515/2018). *In*: ARAUJO, Juliana Furtado Costa; CONRADO, Paulo Cesar. (Coord.). **Inovações na cobrança do crédito tributário**. Editora Thomson Reuters Brasil, 2019, p. 189-199.

COSTA, Marcio Cesar; NETO, Carlos Augusto Daniel. Análise econômica da execução fiscal no Brasil. **Revista da Faculdade de Direito da Universidade São Judas Tadeu**, n. 4, p. 177-200, 6 jul. 2017. Disponível em: <https://revistadireito.emnuvens.com.br/revistadireito/article/view/86>. Acesso em: 07 nov. 2020.

CUNHA, Leonardo Carneiro da. **A Fazenda Pública em juízo**. 14 ed. rev. atual e ampl. Rio de Janeiro: Forense.

DE SOTO, Jesús Huerta. **A Escola Austríaca**: mercado e criativa empresarial. São Paulo: Instituto Ludwig von Mises, 2010.

DIDIER JUNIOR, Fredie, Negócios jurídicos processuais atípicos no Código de Processo Civil de 2015. **Revista Brasileira de Advocacia**. v1, abril/junho 2016. 27/01/2017. Disponível em: [http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao\\_e\\_divulgacao/doc\\_biblioteca/bibli\\_servicos\\_produtos/bibli\\_boletim/bibli\\_bol\\_2006/RBA\\_n.01.04.PDF](http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao_e_divulgacao/doc_biblioteca/bibli_servicos_produtos/bibli_boletim/bibli_bol_2006/RBA_n.01.04.PDF). Acesso em 18 dez. 2019.

DI PIETRO, Maria Silvia Zanella. **Pressupostos do ato administrativo – vícios, anulação, revogação e convalidação em face das leis de processo administrativo**. I Seminário de Direito Administrativo – TCMSP “Processo Administrativo” 2003 Disponível em: [https://www.tcm.sp.gov.br/legislacao/doutrina/29a03\\_10\\_03/4Maria\\_Silvia1.htm](https://www.tcm.sp.gov.br/legislacao/doutrina/29a03_10_03/4Maria_Silvia1.htm) Acesso em 07 nov. 2020.

Estado de São Paulo. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. TJSP. **Agravo de Instrumento 2064832-47.2019.8.26.0000**; Relator (a): Silvana Malandrino Mollo; Órgão Julgador: 14ª Câmara de Direito Público; Foro de Guararema - Vara Única; Data do Julgamento: 12/06/2019; Data de Registro: 12/06/2019 Disponível em: <https://esaj.tjsp.jus.br/cjsg/getArquivo.do?cdAcordao=12592135&cdForo=0>. Acesso em: 07 nov. 2020.

Estado de São Paulo. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. TJSP; **Agravo de Instrumento 2189177-85.2019.8.26.0000**. Relator (a): Maurício Fiorito; Órgão Julgador: 3ª Câmara de Direito Público; Foro de Flórida Paulista - Vara Única; Data

do Julgamento: 29/10/2019; Data de Registro: 29/10/2019). Disponível em: <https://esaj.tjsp.jus.br/cjsq/getArquivo.do?cdAcordao=13025157&cdForo=0>. Acesso em: 07 nov. 2020.

Estado de São Paulo. Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. TJSP. **Agravo de Instrumento 2138322-05.2019.8.26.0000**; Relator (a): Erbeta Filho; Órgão Julgador: 15ª Câmara de Direito Público; Foro de Artur Nogueira - Vara Única; Data do Julgamento: 26/09/2019; Data de Registro: 26/09/2019. Disponível em: <https://esaj.tjsp.jus.br/cjsq/getArquivo.do?cdAcordao=12916566&cdForo=0>. Acesso em: 07 nov. 2020.

FOLLONI, André. Isonomia na tributação extrafiscal. **Revista Direito GV**, São Paulo, p. 201/220, jan.-jun. 2014. Disponível em; <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/revdireitogv/article/view/43565/42282>>. Acesso em: 17 nov. 2018.

JESUS, Isabela Bonfá de; JESUS, Fernando Bonfá de; JESUS Ricardo Bonfá de. **Manual de direito e processo tributário**. 5ª ed. ver. E atual, São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2019.

MENGER, Carl. **Princípios de Economia Política**. 2ª ed. LeBooks: 2017.

MIRANDA, Pontes de. **Comentários à Constituição de 1967 com a Emenda nº 1, de 1969**. Tomo I, 2ª ed., São Paulo: Revista dos Tribunais, 1970.

MISES, Ludwing von. **O livre mercado e seus inimigos: pseudo-ciência, socialismo e inflação**. Tradução de Flavio Quintela. Campinas: VIDE editorial, 2017.

MISES, Ludwing von. **A ação humana: um tratado de economia**. Tradução de Ana Parreira. Campinas. São Paulo: Vide Editorial, 2ª ed. 2020, p. 27.

REIS, Ubiratan Bagas dos; ROSSIGNOLI, Marisa. Dignidade da pessoa humana e microempreendedor individual: muito além do que um CNPJ. In: MEZACASA, Douglas Santos. **Pensamento jurídico e relações sociais 1**. Ponta Grossa, PR: Atena, 2020. Disponível em: <https://www.atenaeditora.com.br/post-artigo/35309>. DOI. [10.22533/at.ed.84820130714](https://doi.org/10.22533/at.ed.84820130714).

RODRIGUES, Marco Antonio dos Santos. **A fazenda pública no processo civil**. 2. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2016.

ROSTIROLA, Luana Alana Manzini. Aplicação dos meios coercitivos atípicos previstos no art. 139, IV do CPC no processo de execução e pagar quantia certa. **Revista Diorito**. Coimbra. p.68-79 v. 2. n. 2. Jul./Dez.2018. ISSN - 2527-1784. Disponível em: <http://www.revistadiorito.com.br/ojs/index.php/diorito/article/view/63/48>. Acesso em: 15 dez. 2019.

SARLET, Ingo Wolfgang. **Dignidade da pessoa humana e direitos fundamentais na Constituição Federal de 1988**. 4 ed. rev. Atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006.

SILVEIRA, Paulo Antônio Caliendo Velloso da. **Direito tributário e análise econômica do Direito: uma visão crítica**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

SOUZA, Karoline Lins Câmara Marinho de; SIQUEIRA, Mariana de. A inteligência artificial na execução fiscal brasileira: limites e possibilidades. **Revista de Direitos Fundamentais e Tributação – RDFT** – v. 1 n. 3 (2020): Inteligência Artificial. ISSN 2594-858X. DOI 10.47319, p. 17-44. Disponível em: <http://www.rdft.com.br/revista/article/view/29>. Acesso em 07 nov. 2020.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Lei de execução fiscal: comentários e jurisprudência**. 13. ed. – São Paulo: Saraiva, 2016.