



PUC • SP
COGEAE
EDUCAÇÃO CONTINUADA
DESDE 1983



Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – Coordenadoria Geral de Especialização,
Aperfeiçoamento e Extensão

Fabiane Lima de Queiroz

FRAUDE À EXECUÇÃO FISCAL

Fabiane Lima de Queiroz - Matrícula nº 91120143

Direito Tributário

Orientadora: Professora Iris Vânia Rosa

PUC/SP – COGEAE

São Paulo

2009

Fabiane Lima de Queiroz

FRAUDE À EXECUÇÃO FISCAL

Monografia apresentada à PUC/SP – COGEAE, como exigência parcial para confirmação do Título de Especialista em Direito Tributário, sob orientação da Professora Íris Vânia Rosa.

PUC/SP – COGEAE

São Paulo

2009

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	4
2	DA EXECUÇÃO FISCAL.....	5
2.1	Da Constituição da Dívida Ativa.....	6
2.2	Certidão de Dívida Ativa – Título Executivo Extrajudicial.....	9
2.3	Legitimação Ativa e Passiva.....	10
3	FRAUDE À EXECUÇÃO	11
3.1	Noções Básicas sobre os Institutos da Fraude e da Execução.....	11
3.2	Noção Conceitual.....	13
3.3	Objeto Jurídico da Fraude à Execução	14
3.4	Das Hipóteses Legais.....	14
4	DA FRAUDE À EXECUÇÃO PREVISTA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (ARTIGO 185).....	15
4.1	Da Presunção Relativa Quanto a Prática de Atos Fraudulentos	17
4.2	Marco Temporal Para o Reconhecimento da Fraude à Execução – Citação Válida em Processo de Execução ou Inscrição na Dívida Ativa	21
4.3	Boa-fé do Adquirente	24
4.4	Previsão Penal	26
4.5	Ato Atentatório à Dignidade da Justiça.....	27
5	Conclusão.....	28
	REFERÊNCIAS	29

1 INTRODUÇÃO

A finalidade desse trabalho é o estudo, sem pretensão de esgotá-lo, da Fraude à Execução Fiscal, prevista no artigo 185 do Código Tributário Nacional.

Iniciamos o trabalho falando de execução fiscal e sua previsão dentro do nosso ordenamento jurídico, bem como, sobre os procedimentos necessários para sua interposição pela Fazenda Pública, como por exemplo, a constituição e certidão de dívida ativa.

Somente após essa abordagem inicial, é que passamos a discorrer, de uma forma genérica, sobre a fraude à execução, já que, esse instituto também é previsto no Código Civil Brasileiro.

Posteriormente, daremos maior enfoque à fraude à execução, com a definição de alguns conceitos, tais como os de fraude e de execução, para depois, então, conceituarmos fraude à execução discorrendo sobre a sua noção conceitual, o seu objetivo e as hipóteses legais de sua ocorrência.

Entendemos que essa abordagem é fundamental para o entendimento do tema em estudo. Sendo, portanto, imprescindível que tenhamos em nossas mentes esses conceitos bem claros, para que o tema em questão, fraude à execução fiscal, seja compreensível.

Será, também, e como não poderia deixar de ser, dado enfoque ao marco temporal de sua ocorrência e ao adquirente de boa-fé, itens, como se verá, importantes para a configuração da fraude à execução fiscal.

Finalmente, esclarecemos que para a realização desse trabalho foram utilizados métodos com pesquisa bibliográfica, incluindo o estudo de obras doutrinárias, artigos de periódicos especializados e jurisprudência.

2 DA EXECUÇÃO FISCAL

Execução fiscal, regulada pela Lei 6.830/80, é a ação de que dispõe a Fazenda Pública para a cobrança de seus créditos, sejam tributários ou não, desde que inscritos como dívida ativa¹.

A execução fiscal, desse modo, pode recair sobre créditos de natureza tributária e não tributária. Esta última natureza de crédito (não tributária) será abordada, brevemente, no tópico seguinte, já que esse trabalho dará maior enfoque ao crédito de natureza tributária.

Denomina-se execução fiscal a ação que dispõe a Fazenda Pública para a cobrança de seus créditos, desde que inscritos na dívida ativa. Portanto, o processo de execução fiscal tem por finalidade a cobrança judicial da dívida ativa da Fazenda Pública, quando não paga de forma espontânea pelo devedor.

Considerando apenas o crédito tributário, o processo de execução tem como perspectiva veicular norma individual e concreta que constitua o modo de efetivação, no plano fenomênico, da obrigação tributária.

Há de se considerar que uma vez constituído o crédito tributário, através do lançamento², e não pago pelo devedor quando do vencimento, poderá a Fazenda Pública, após inscrição na dívida ativa, valer-se da ação de execução fiscal a fim de satisfazer o seu crédito.

Provocar a jurisdição, então, é a única medida de que Fazenda Pública pode se valer, a fim de obter a satisfação de seu crédito, já que não poderá fazê-lo com as “próprias mãos”.

¹ Hugo de Brito Machado, Curso de Direito Tributário, 28ª edição, Ed. Malheiros, 2007, p. 279.

² Paulo de Barros Carvalho assim define lançamento: “Lançamento tributário é o ato jurídico administrativo, da categoria dos simples, constitutivos e vinculados, mediante o qual se insere na ordem jurídica brasileira uma norma individual e concreta, que tem como antecedente o fato jurídico tributário e, como conseqüente, a formalização do vínculo obrigacional pela individualização dos sujeitos ativo e passivo, a determinação do objeto da prestação, formado pela base de cálculo e correspondente alíquota, bem como pelo estabelecimento dos termos espaço-temporais em que o crédito há de ser exigido.

Com essa medida, então, o Estado-juiz fará veicular norma individual e concreta que constitua o modo de efetivação, no plano fenomênico, da obrigação tributária.

2.1 Da Constituição da Dívida Ativa

Como já esclarecido no tópico anterior, a dívida ativa pode ser de natureza tributária e não tributária, sendo a primeira definida no Código Tributário Nacional e a última na Lei 6.830/80, que trata de ambos os créditos.

Quanto à dívida ativa não tributária, prevista no art. 2º da referida Lei, decorre, como nos esclarece Maria Helena Rau de Souza, “de quaisquer débitos perante a Fazenda Pública resultantes de obrigações vencidas e previstas em lei, regulamento ou contrato, que não tenha natureza tributária. Abrange, exemplificativamente, multas (exceto as tributárias), foros, laudêmios, taxas de ocupação e aluguéis, preços, indenizações, reposições, alcances, créditos de obrigações em moeda estrangeira, sub-rogações de hipoteca, fianças, avais ou outras garantias e contratos.”³

Para o Código Tributário Nacional “constitui dívida ativa de natureza tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular” (art. 201).

Importante esclarecer que “a inscrição da dívida ativa (registro de todos os elementos quantitativos e qualitativos do débito fiscal em livros próprios) é procedida de vários momentos no relacionamento entre a Fazenda e o contribuinte. Conforme já explanado (arts. 113, 114 e 142 do CTN), ocorrido o fato gerador, feito o lançamento, notificado o contribuinte e não havendo o pagamento devido, torna-se o Fisco credor de uma importância que é obrigado a cobrar (cf. parte final do art. 3º, do CTN); e para fazê-lo na via judicial tem de proceder à citada inscrição, com base na qual elabora a certidão, peça inicial da execução fiscal.”⁴

³ Op. Citada por Vittorio Cassone e Maria Eugenia Teixeira Cassone, *Processo Tributário – Teoria e Prática*, 8ª edição, Ed. Atlas S/A, 2007, p. 243

⁴ José Jayme de Macedo Oliveira, *Código Tributário Nacional, Comentários, Doutrina, Jurisprudência*, 3ª edição,

Tem-se, desse modo, que a dívida ativa representa os créditos já vencidos em favor da Fazenda Pública. Créditos, como já dito, de natureza não tributária e de natureza tributária, sendo estes últimos oriundos dos tributos, tais como, impostos, taxas, contribuição de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições sociais, bem ainda, das multas fiscais, que representam penalidades pecuniárias previstas na legislação tributária.

Aqui as multas fiscais são consideradas de natureza tributária, por decorrerem de penalidades previstas no ordenamento tributário. Não se quer dizer que as mesmas tenham caráter de tributo, o que, conforme interpretação dada ao artigo 3º do Código Tributário Nacional, é uma prestação pecuniária de cunho obrigatório (obrigação de dar dinheiro ao ente tributante), criado por lei e devido somente por ela, independe da vontade (querer/poder) do contribuinte, não possuindo caráter sancionatório, estando vinculado a um fato gerador, a ser apurado pela autoridade administrativa.

Posto isto, dando-se continuidade às explicações sobre a dívida ativa, importante destacar os ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho, para quem “a inscrição em dívida ativa tem por escopo a constituição unilateral do título executivo que servirá de base para a cobrança judicial dos créditos não pagos à Fazenda Pública. Disso resulta que a certidão de dívida ativa é o único dos títulos executivos extrajudiciais em que não há necessidade da assinatura do devedor, existindo a partir de ato unilateral do credor.”⁵

A certidão de dívida ativa é o documento que permite à Fazenda Pública a cobrança de seu crédito junto ao judiciário. Isso porque, de acordo com os ensinamentos de José Eduardo Soares de Melo “a Fazenda não pode ingressar diretamente na Justiça, mediante a propositura de ação judicial objetivando a cobrança de valores tributários, pois estes careceriam dos imprescindíveis requisitos de liquidez e certeza”.

Sendo, portanto, “necessária a prévia constituição do seu título de crédito (tributário), que demanda lançamento (por declaração ou de ofício), ou exigência administrativa concernente a valores que não tenham sido antecipados pelo sujeito (no caso denominado lançamento por homologação.”⁶

Ed. Saraiva, p. 710.

⁵ Paulo de Barros Carvalho, Curso de Direito Tributário, 19ª edição, Ed. Saraiva, 2007, p. 575/576.

⁶ José Eduardo Soares de Melo, Curso de Direito Tributário, 6ª edição, Ed. Dialética, 2005, p. 367.

A constituição de crédito dá-se com o lançamento e significa a individualização/concretização do montante devido, obtida pela verificação concreta do fato jurídico tributário e determinação de suas conseqüências jurídicas.

O lançamento, por seu turno, será considerado pronto e acabado quando, reunindo os elementos que o ordenamento legal determinar como indispensáveis à sua formação, vier a ser oficialmente comunicado ao destinatário. O fato de ser passível de impugnações é algo previsto e disciplinado pelo sistema, mas que não afasta a definitividade do ato.

O ato de lançamento tem por finalidade introduzir no ordenamento positivo norma individual e concreta, cientificando-se o sujeito passivo desse provimento.

Desta feita, estando satisfeitos os requisitos competenciais e procedimentais do ato de lançamento, bem como, saturadas adequadamente as peças do juízo lógico de toda norma, antecedente e conseqüente, e sendo tal conteúdo transmitido ao destinatário nada mais há que fazer. Esse lançamento assumiu foros de ato jurídico administrativo, com a definitividade que os traços de sua índole revelam, mesmo que no dia seguinte venha a ser alterado por quem de direito.

Assim, notificado o sujeito passivo do ato de lançamento (art. 145 do CTN) tem-se por definitivamente constituído o crédito tributário passando a fluir daí em diante o prazo prescricional para a cobrança do crédito tributário.

Estando o crédito tributário constituído definitivamente a Fazenda Pública poderá promover a sua inscrição na dívida ativa, desde que não se verifique nenhuma das hipóteses de suspensão, extinção ou exclusão de tal crédito.

No mesmo sentido é a lição de Hugo de Brito Machado ao afirmar que “o crédito é levado à inscrição como dívida depois de definitivamente constituído. A inscrição não é ato de constituição do crédito tributário. Pressupõe, isto sim, que este se encontre regular e definitivamente constituído e, ainda, que se tenha esgotado o prazo fixado para seu pagamento.”⁷

Para a formalização da inscrição do débito ativo, porém, devem ser observados os

⁷ Curso de Direito Tributário, 28ª edição, Ed. Malheiros, 2007, p. 279.

requisitos⁸ tidos como indispensáveis pelo art. 202 do Código Tributário Nacional, bem ainda, pela legislação que rege a matéria (art. 2º da Lei 6.380/80 e art. 25 da Lei 10.522/020), sob pena de nulidade da inscrição e do processo de cobrança dela decorrente, como advertido pelo art. 203 do mesmo diploma legal.

E somente após a inscrição do crédito na dívida ativa é que surge o cenário hábil à propositura da ação judicial de cobrança, a denominada ação de execução fiscal, regulada pela Lei n.º 6.830/80, conhecida como Lei de Execução Fiscal.

2.2 Certidão de Dívida Ativa – Título Executivo Extrajudicial

Relação jurídica configura-se no vínculo que se forma entre duas pessoas ou mais, por força de imputação normativa, em que uma das pessoas (sujeito ativo) tem o direito subjetivo de exigir da outra (sujeito passivo) o cumprimento de certa prestação.

A certidão de dívida ativa (CDA) é o documento que materializa a relação jurídica existente entre o Fisco e o devedor, e que confere àquele a possibilidade de executar este pelo não pagamento espontâneo do crédito, posto que, trata-se de título executivo extrajudicial de que necessita a Fazenda Pública para a propositura da execução.

A certidão de dívida ativa, assim, é um título executivo extrajudicial, conforme estabelecido pelo Código de Processo Civil, que assim dispõe:

Art. 585. São títulos executivos extrajudiciais:

(...)

VI – a certidão de dívida ativa da Fazenda Pública da União, Estado, Distrito Federal, Território e Município, correspondente aos créditos inscritos na forma da lei.

⁸ “O termo de inscrição deve conter obrigatoriamente a qualificação do devedor ou devedores, o *debitum* devidamente quantificado, bem como explicitada a sua origem, o fundamento legal, a data da inscrição e a referência ao respectivo processo administrativo que lhe dera causa” (Eduardo Marcial Ferreira Jardim – Dicionário Jurídico Tributário – 5ª edição, Ed. Dialética).

Nesse sentido são os valiosos ensinamentos de Hugo de Brito Machado ao dizer que “a certidão da inscrição do crédito da Fazenda Pública como Dívida Ativa é o título executivo extrajudicial de que necessita a exeqüente para a propositura da execução. Nesta, portanto, a exeqüente não pede ao Juiz que decida sobre o seu direito de crédito. Pede simplesmente sejam adotadas providências para tornar efetivo o seu crédito, isto é, providências para compelir o devedor ao pagamento”.⁹

Depreende-se, portanto, que “os requisitos para a formação da relação processual executiva são: o inadimplemento e o título executivo. Na hipótese de execução fiscal, o título executivo está consubstanciado na Certidão de Dívida Ativa, nos termos da Lei nº 6.830/80, que confere à pessoa nela indicada a condição de legitimado passivo para a relação processual executiva, autorizando que, contra ela se promova ou se peça o redirecionamento da execução”.¹⁰

2.3 Legitimação Ativa e Passiva

Compondo a relação jurídica encontram-se os sujeitos do vínculo, que são as pessoas que se encontram ligadas umas às outras em função do objeto que é a prestação. O sujeito ativo é aquela pessoa que possui o direito subjetivo de exigir a prestação, podendo ser pessoa jurídica pública ou privada ou até mesmo pessoa física. Sujeito passivo da relação jurídica tributária é aquela pessoa (física ou jurídica, privada ou pública) de quem se exige o cumprimento da prestação, a qual pode ter caráter pecuniário ou de mero dever instrumental.

Sujeito ativo, para o Código Tributário Nacional, é a pessoa jurídica de direito público titular da competência para exigir o seu cumprimento, nos moldes como estabelecido pelo art. 119 do CTN.

Esse dispositivo “cuida é de definir quem possui capacidade para figurar no pólo ativo da relação tributária, como credor e, assim, fiscalizar, lançar, exigir, se necessário em juízo, a

⁹ Hugo de Brito Machado, Curso de Direito Tributário, 28ª edição, Ed. Malheiros, 2007, p. 483.

¹⁰ Agravo de Instrumento n.º 2008.03.00.003413-4 – julgado 17/06/2008 – Relatora: Desembargadora Federal Vesna Kolmar – TRF/3ª Região.

satisfação do crédito tributário”.¹¹

Já no pólo passivo da relação jurídica poderá figurar como executado, nos termos do art. 4º da Lei 6.830/80, conforme o caso, o devedor, o fiador, o espólio, a massa, o responsável e os sucessores.

Isso porque são sujeitos passivos da obrigação tributária o contribuinte e o responsável.

Com efeito, como estabelecido pelo art. 121 do Código Tributário Nacional o sujeito passivo pode ser, conforme a sua relação com o fato gerador da obrigação, i) contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador ou ii) responsável, quando, sem ser contribuinte, isto é, sem ter relação pessoal e direta com o fato gerador, sua obrigação de pagar decorra de dispositivo expresso de lei (pode ser um sucessor ou um terceiro e responder solidária ou subsidiariamente, ou ainda por substituição).

3 FRAUDE À EXECUÇÃO

Fraude à execução consubstancia-se, resumidamente, nos atos do devedor tendentes a frustrar a execução. Contudo, para melhor entendimento sobre esse instituto, faremos a seguir, ainda que de forma sintética, uma análise sobre a sua configuração, sendo necessário, para tanto, discorrermos um pouco mais detidamente sobre a sua conceituação, bem ainda, sobre a sua previsão em nosso ordenamento legal.

3.1 Noções Básicas sobre os Institutos da Fraude e da Execução

Fraude é sinônimo de engano, má-fé, logro. Pode-se afirmar então que a fraude tem como característica “o engano malicioso ou a ação astuciosa, promovida de má-fé, para

¹¹ Leandro Paulsen, Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à luz da Doutrina e da Jurisprudência, 9ª edição, Ed. Livraria do Advogado, p. 874.

ocultação da verdade ou fuga ao cumprimento do dever.”¹²

Está inserida neste ato a intenção, de prejudicar terceiros, ainda que nem sempre, furtando-se, o fraudador, ao cumprimento dos deveres obrigacionais ou legais. Diga-se nem sempre, pelo fato de que o ato praticado pelo fraudador pode não vir a resvalar em terceiros.

Humberto Theodoro Junior nos dá uma brilhante idéia sobre o que vem a ser a prática da fraude ao dizer que “a lei, inspirando-se nas fontes éticas, procura traçar um projeto de convivência social, em que cada um se comporte honestamente, de modo a respeitar o patrimônio alheio e os valores consagrados pela cultura. O desonesto, porém, sempre consegue camuflar seu comportamento, para, sob falsa aparência de legalidade, atingir um resultado que à custa do detrimento de outrem lhe propicie vantagens e proveitos indevidos ou ilícitos.”¹³ (sem grifos no original)

Trata-se, desse modo, de uma forma astuta e inteligente – posto que, faz transparecer ao ato uma aparente legalidade – de burlar a lei, com a finalidade precípua de obter vantagens indevidas e ilícitas, com o risco de vir a prejudicar terceiros de boa-fé.

Posto isto em breve linhas, passaremos a discorrer, também de forma sintética, sobre o conceito de execução.

Execução é meio pelo qual se vale o titular de um crédito – sob da tutela judicial do Estado – para obtenção do que lhe é devido, levando o devedor a Juízo, a fim de que este venha a satisfazer a obrigação não cumprida voluntariamente.

Depreende-se, então, não ser possível se cogitar em execução sem a intervenção do Estado, através do Judiciário.

Isso porque, há muito se afastou a possibilidade em se fazer justiça com as próprias mãos.

¹² Artigo - Federal - 2003/0488 - A Fraude à Lei no Direito Tributário Brasileiro – Edino Cezar Franzio de Souza - www.fiscosoft.com.br

¹³ José Eli Salamacha, Fraude à Execução – Direitos do credor e do adquirente de boa-fé, Ed. Revista dos Tribunais, 2005, p. 81.

3.2 Noção Conceitual

Na definição do Código de Processo Civil fraude de execução é a alienação ou oneração de bens pelo devedor, quando sobre esses bens pender ação fundada em direito real ou quando, ao tempo de tal ato de disposição patrimonial, corria contra o devedor um processo capaz de reduzi-lo à insolvência, sem a reserva - em seu patrimônio - de bens suficientes a garantir o débito objeto de cobrança (art. 593).

Pode-se, entender, assim, que fraudar execução significa frustrar, impossibilitar a satisfação do crédito, ante a inexistência de bens ou renda, por sua alienação ou oneração de forma maliciosa pelo devedor.

Nesse sentido é o entendimento do professor Eduardo Marcial Ferreira Jardim, para quem “a fraude tem como substrato o desfazimento ou a ocultação de bens com o desígnio de frustrar a consumação da execução. Essa é a quintessência das definições do CP, bem como do CPC, senão também do Código Tributário.”¹⁴

A nossa legislação também faz referência à fraude a credores, o que não se confunde com o instituto acima, posto que, em conformidade com o artigo 158 do Código Civil, incorre nesse ilícito o devedor já insolvente que praticar negócios de transmissão gratuita ou remissão de dívida.

Tem-se, desse modo, que a fraude de execução e a fraude a credores correspondem a atos de disposição, pelo devedor, de bens ou direitos com o propósito de furtar-se a honrar com seus deveres obrigacionais ou legais, vindo, como consequência desse ato a prejudicar o credor, desfazendo-se do patrimônio de sua propriedade, o qual tinha o condão de garantir a satisfação do débito pendente.

Diferenciam-se, porém, quanto ao momento em que se considera realizada a fraude e quanto à solvência do devedor, posto que, a fraude a credores caracteriza-se por qualquer ato de disposição patrimonial praticado pelo devedor já insolvente, ou que por esse ato foi levado à insolvência, ocorrido antes de ação judicial face ao devedor; a fraude de execução, por sua vez, caracteriza-se pela alienação ou oneração no curso de uma ação judicial face ao devedor,

¹⁴ Dicionário Jurídico Tributário, 5ª edição, Editora Dialética, p. 137/138.

não sendo necessário que o mesmo já seja insolvente.

Outro ponto diferencial, decorrente do momento em que se pratica o ilícito (antes ou depois de uma ação judicial), é que a fraude a credores viola o interesse dos credores em particular, já a fraude de execução, além de lesionar os credores ainda viola o próprio desenvolvimento da atividade jurisdicional do Estado, sendo, por isso, tratado como ato atentatório à dignidade da justiça.

3.3 Objeto Jurídico da Fraude à Execução

A fraude à execução tem por objeto jurídico a segurança das relações jurídicas debatidas em juízo, posto que, não permite ao devedor, na pendência do processo, a disposição de seu patrimônio, sem a reserva de bens suficientes à satisfação do que é devido ao credor, impedindo-o, em última análise que venha atentar contra a dignidade da justiça.

Tem por finalidade, assim, impedir atos fraudulentos de alienação ou oneração de bens ou, apenas, reputá-los ineficazes, na hipótese de consumação de tais atos, em vista da pendência do processo, coibindo, conseqüentemente, a violação da dignidade da justiça, dando garantias de que o processo de execução atingirá o seu objetivo, que é a expropriação de bens do devedor para satisfação do crédito do credor.

3.4 Das Hipóteses Legais

Como já anunciado no item 3.2 do presente trabalho, o artigo 593 do Código de Processo Civil elenca as hipóteses em que se considera fraude de execução, cujo teor abaixo se transcreve:

Art. 593 Considera-se em fraude de execução a alienação ou oneração de bens:

I – quando sobre os bens alienados pender ação fundada em direito real;

II – quando ao tempo da alienação ou oneração, corria contra o devedor demanda capaz de reduzi-lo à insolvência; e

III – nos demais casos expressos em lei;

Além dessas hipóteses há em nosso sistema legal outra previsão de fraude à execução, que é a prevista no artigo 185 do Código Tributário Nacional, objeto desse trabalho, que assim dispõe:

Art. 185. "Presume-se fraudulenta a alienação ou oneração de bens ou rendas, ou seu começo, por sujeito passivo em débito para com a Fazenda Pública por crédito tributário regularmente inscrito como dívida ativa".

De uma breve análise de ambos dispositivos, verifica-se que à Fazenda Pública foram dadas maiores garantias para a percepção do seu crédito, posto que, a presunção de fraude poderá ser caracterizada quando da inscrição do débito como dívida ativa (conforme nova redação conferida pela Lei Complementar 118/2005), dispensando a exigência anterior, qual seja, pendência de ação judicial (com citação válida do devedor, conforme entendimento consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça). Exigência que permanece em vigor quando se trata do instituto da fraude de execução prevista no Código Civil.

Contudo, considerando o tema abordado nesse trabalho, daremos enfoque à fraude à execução prevista no Código Tributário Nacional, o que será feito nos tópicos seguintes.

4 DA FRAUDE À EXECUÇÃO PREVISTA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (ARTIGO 185)

Foram dadas pelo Código Tributário Nacional “garantias ao crédito tributário, fruto do interesse público e da destinação pública dos tributos, alcançado privilégios em relação aos demais créditos, exceto quanto ao trabalhista. Daí a razão de conter, no art. 185, disposição regulando a fraude à execução decorrente de débito para com a Fazenda Pública por crédito

tributário regularmente inscrito como dívida ativa, se o devedor não reservar bens ou rendas suficientes para o pagamento da dívida.”¹⁵

Depreende-se, então, que foram conferidas à Fazenda Pública garantias e privilégios para a percepção do crédito tributário. “Por garantias devemos entender os meios jurídicos assecuratórios que cercam o direito subjetivo do Estado de receber a prestação do tributo. E por privilégios, a posição de superioridade de que desfruta o crédito tributário, com relação aos demais, excetuando-se os decorrentes da legislação do trabalho. Vê-se aqui, novamente, a presença daquele princípio implícito, mas de grande magnitude, que prescreve a supremacia do interesse público.”¹⁶

Dentre essas garantias, como já dito, está a prevista no art. 185 do CTN, com redação dada pela Lei Complementar 118/2005, que assim dispõe:

Art. 185. Presume-se fraudulenta a alienação ou oneração de bens ou rendas, ou seu começo, por sujeito passivo em débito para com a Fazenda Pública **por crédito tributário regularmente inscrito como dívida ativa**”.

Foi extraída do texto da redação revogada a referência à dívida ativa em fase de execução, como a seguir se transcreve:

Art. 185 (redação revogada): "Presume-se fraudulenta a alienação ou oneração de bens ou rendas, ou seu começo, por sujeito passivo em débito para com a Fazenda Pública **por crédito tributário regularmente inscrito como dívida ativa em fase de execução**".

Assim, a teor do novo dispositivo, considera-se como marco da presunção de ato fraudulento a inscrição na dívida ativa, cuja interpretação assim foi dada pelo Ilustre Jurista Paulo de Barros Carvalho, citado por Leandro Paulsen¹⁷:

“Seguida a orientação do texto, ao pé da letra, a presunção de fraude surgiria a partir do momento em que, convocado o réu para compor a lide, tem início a fase de execução. O entendimento correto, porém, é menos rigoroso para

¹⁵ Flávio Mondaini citado por José Eli Salamacha, Fraude à Execução – Direitos do credor e do adquirente de boa-fé, Ed. Revista dos Tribunais, 2005, p. 207.

¹⁶ Paulo de Barros Carvalho, Curso de Direito Tributário, 19ª edição, Ed. Saraiva, 2007, p. 555.

¹⁷ Leandro Paulsen, Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à luz da Doutrina e da Jurisprudência, 9ª edição, Ed. Livraria do Advogado, p. 1.146.

com a Fazenda Pública, estabelecendo-se a baliza da inscrição da dívida como termo inicial da existência da presunção”.

No mesmo sentido é a interpretação dada pelo Professor José Jayme de Macedo Oliveira ao esclarecer que:

“O crédito tributário não pago pelo sujeito passivo deve ser inscrito em dívida ativa (cf. art. 210 à frente). A partir daí, obstado está o devedor de proceder à alienação (ou oneração) de seus bens, ou mesmo praticar qualquer ato que incide esse propósito; se o fizer terá praticado ato presumidamente fraudulento, suscetível de anulação”. (Código Tributário Nacional, Comentários, Doutrina, Jurisprudência, 3ª edição, Ed. Saraiva, p. 673).

Essa nova redação nos induz a concluir que a fraude se presume ocorrida quando o devedor alienar ou onerar bens ou rendas na existência de dívida ativa. Sendo, desse modo, dispensada a exigência de ajuizamento da ação de execução, menos ainda a citação do sujeito passivo em tal ação.

Na redação anterior, conforme interpretação conferida por grande parte da doutrina e pacificada no Superior Tribunal de Justiça, para a caracterização de fraude à execução, exigia-se, como marco temporal, que o suposto ato fraudulento tivesse sido praticado após a citação válida do devedor em processo de execução.

4.1 Da Presunção Relativa Quanto a Prática de Atos Fraudulentos

Presunção na definição de Eduardo Marcial Ferreira Jardim é “opinião ou juízo antecipado, de caráter provisório ou definitivo. Em direito a presunção pode ser comum, legal relativa e legal absoluta. A primeira emerge da observação de fatos ordinários e pode ser exemplificada pela prova testemunhal. A segunda de cunho relativo, denominada *juris tantum*, é aquela que a lei considera verdadeira ou falsa, salvo prova em contrário. Já a terceira, conhecida como *juris et de jure*, é proclamada como verdadeira, ainda que haja prova em sentido oposto, como ocorre, é bem de ver, com a coisa julgada.”¹⁸

¹⁸ Dicionário Jurídico Tributário, 5ª edição, Editora Dialética, p. 232.

Denota-se, assim, que quanto à força probante, a presunção pode ser absoluta, estabelecendo-se uma verdade jurídica irrefutável; ou relativa, em que se admite prova em sentido contrário, afastando-se os seus efeitos.¹⁹

A presunção, no tema ora estudado, é citada pelo CTN em seu art. 185, que presume fraudulenta qualquer alienação de bens ou rendas, ou seu começo, pelo sujeito devedor, em momento posterior à inscrição do tributário pela Fazenda Pública, no livro de registro da dívida ativa.

Interpretando-se tal dispositivo ao pé da letra, o marco temporal para aplicação de tal presunção seria o ato de alienação de bens ou rendas, ou seu começo, pelo devedor, após a inscrição do débito na dívida ativa.²⁰

Essa presunção, no entanto, é tida pela doutrina e jurisprudência como relativa, ou seja, admite prova ao contrário. Isso porque, “uma série de razões pode ser levantada para demonstrar que independeu da vontade do devedor. Todavia, a prova haverá de ser rigorosa e contundente. Caso contrário, prevalecerá o aspecto de fraude presumida.”²¹

A presunção, todavia, será considerada absoluta²² quando o ato de alienação ou oneração do bem se der em momento posterior ao registro de penhora. E nesse sentido é a primeira parte da súmula n. 375 do STJ, cujo enunciado abaixo se transcreve:

"O reconhecimento da fraude de execução depende do registro da penhora do bem alienado ou da prova de má-fé do terceiro adquirente."

Há questionamentos, porém, sobre quem seria o beneficiado por essa presunção, se o credor ou se o adquirente de boa-fé, posto que, há quem se posicione “no sentido de que há presunção relativa de fraude em favor do credor, ou seja, presunção de que o terceiro participante do negócio conhecia a litigiosidade existente sobre o bem alienado ou onerado, razão pela qual pode ser considerada fraude à execução, cabendo a esse terceiro (adquirente

¹⁹ http://www2.oabsp.org.br/asp/comissoes/dir_contribuinte/pareceres/ Walter Carlos Cardoso Henrique - OAB/SP nº 128.600.

²⁰ Paulo de Barros Carvalho, Curso de Direito Tributário, 19ª edição, Ed. Saraiva, 2007, p. 558.

²¹ Paulo de Barros Carvalho, Curso de Direito Tributário, 19ª edição, Ed. Saraiva, 2007, p. 559.

²² “A averbação no registro de imóveis da certidão de inscrição em dívida ativa, ou da certidão comprobatória do ajuizamento da execução, ou da penhora cria a presunção absoluta de que a alienação posterior se dá em fraude à execução em que incorrem o alienante e o adquirente.” (Recurso Especial n.º 726323 – publicado em 17/08/2009 – Ministro Mauro Campbell Marques – Segunda Turma – STJ).

de boa-fé), provar o contrário. De outro lado, existe posição contrária, sustentando que a presunção relativa é em benefício do adquirente de boa-fé, fazendo-se necessário que o autor (credor) comprove que aquele tinha ciência da litigiosidade do bem alienado ou onerado, para depois ser declarada a fraude à execução.”²³

O Tribunal Federal da 3ª Região, em decisão recente²⁴, resolveu essa questão da seguinte forma:

"A presunção relativa admite prova em contrário a cargo da parte interessada que, ao demonstrar ter adotado as cautelas exigíveis para a celebração do negócio jurídico, elide a presunção e devolve ao credor o ônus de provar a má-fé do terceiro adquirente (STJ, Súmula n. 375)".

Esse tem sido o entendimento dominante pelas turmas julgadoras do Superior Tribunal de Justiça, que em julgamento atual²⁵, assim decidiu:

“A presunção relativa de fraude à execução pode ser invertida pelo adquirente se demonstrar que agiu com boa-fé na aquisição do bem, apresentando as certidões de tributos federais e aquelas pertinentes ao local onde se situa o imóvel e onde tinha residência o alienante ao tempo da alienação, exigidas pela Lei n. 7.433/85, e demonstrando que, mesmo de posse de tais certidões, não lhe era possível ter conhecimento da existência da execução fiscal (caso de alienação ocorrida até 8.6.2005), ou da inscrição em dívida ativa (caso de alienação ocorrida após 9.6.2005).

Invertida a presunção relativa de fraude à execução, cabe ao credor demonstrar o *consilium fraudis*, a culpa ou a má-fé.

A incidência da norma de fraude à execução pode ser afastada pelo devedor ou pelo adquirente se demonstrado que foram reservados pelo devedor bens suficientes ao total pagamento da dívida, ou que a citação não foi válida (para alienações ocorridas até 8.6.2005), ou que a alienação se deu antes da

²³ José Eli Salamacha, *Fraude à Execução – Direitos do credor e do adquirente de boa-fé*, Ed. Revista dos Tribunais, 2005, p. 160/161.

²⁴ Agravo de Instrumento n.º 2008.03.00.018298-6 – julgado 17/08/2009 – Relator: Des. Fed. André Nekatschalow – TRF/3ª Região.

²⁵ Recurso Especial n.º 726323 – publicado em 17/08/2009 – Ministro Mauro Campbell Marques – Segunda Turma – STJ.

inscrição em dívida ativa (para alienações posteriores a 8.6.2005).”

Claro, desse modo, que os efeitos da declaração da fraude à execução atingem diretamente o adquirente, sendo considerado ineficaz o negócio jurídico realizado entre ele e o devedor, para que o bem alienado possa voltar ao patrimônio deste a fim de responder pelo débito apontado na ação de execução.

Porém, em que pesem os entendimentos jurisprudenciais e doutrinários, todos desfavoráveis ao devedor ou adquirente, já que, a estes foi dada a incumbência inicial de demonstrar a boa-fé com que agiu na prática dos negócios jurídicos, tem-se a impressão que a Súmula nº 375, recentemente aprovada pelo Superior Tribunal de Justiça, quis, ao contrário, atribuir de início o ônus da prova ao credor.

Isso porque, segundo o seu texto, o reconhecimento da fraude de execução depende (i) do registro da penhora do bem alienado ou (ii) da prova de má-fé do terceiro adquirente, pelo qual a presunção de fraude será considerada absoluta na ocorrência de um ou de outro.

Quando ressalta a necessidade de ser provar a má-fé do terceiro adquirente, dá-se a entender que tal ônus caberia, inicialmente, à Fazenda Pública, e não o contrário. E que se assim o fosse, tal presunção não poderia ser absoluta, sob pena de violar princípios constitucionais, notadamente o que assegura o direito ao contraditório e à ampla defesa (art. 5º, LV da Constituição Federal).

Aliás, é bom que se ressalte, a presunção absoluta não poderia ser aplicada em nenhuma das hipóteses ventiladas pela referida súmula ou em qualquer outro dispositivo, posto que, qualquer instituto que não admite prova em contrário, cerceia o direito à ampla defesa, violando frontalmente o mencionado dispositivo constitucional.

E nesse sentido são os brilhantes ensinamentos de Gelson Amaro de Souza, cujo entendimento esclarecedor abaixo se destaca:

“Toda presunção já é, em princípio, algo que se deva evitar. Por isso, por exceção, somente se pode admitir a presunção relativa, em razão de que, nesta fica aberta ao interessado a possibilidade de produzir prova em sentido contrário para desfazê-la.

(...)

Acompanhando a tendência moderna do direito, a nossa Constituição Federal (1988) espancou de vez os resquícios da velha teoria que afirmava pela existência da rancorosa presunção *juri et júri*. Ao estabelecer em seu artigo 5º, LV, que *aos litigantes em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes*, estava de uma vez por todas, sepultada a idéia presunção *juri et júri*.

Sabidamente a presunção *juri et júri* é aquela que não permite a mínima chance de defesa, eis que, já se parte de uma preconcebida e absolutista idéia de que tal fato ocorreu, sem qualquer possibilidade de prova e sem qualquer defesa em sentido contrário.

Hoje, a Constituição não mais admite tal presunção em face da garantia constitucional do direito de defesa em todo processo e procedimento (art. 5º LIV e LV da CF/88). Se em todo processo ou procedimento deve haver o direito de defesa, logo não se pode mais admitir a existência de presunção absoluta, porque esta afasta qualquer oportunidade de prova.

Quando a Constituição Federal fala em ampla defesa e com todos os recursos a ela inerentes está a se referir a possibilidade de prova em todo processo e se permite prova em todo processo, não poderá haver presunção absoluta de veracidade, sem a oportunidade de prova em sentido contrário. Com isso, a nova sistemática constitucional fez desaparecerem aqueles velhos conceitos ultrapassados, como os da “verdade sabida” em direito administrativo e o da “presunção *“juri et júri”* nos demais ramos do direito.”

4.2 Marco Temporal Para o Reconhecimento da Fraude à Execução – Citação Válida em Processo de Execução ou Inscrição na Dívida Ativa

Como demonstrado, na redação anterior do art. 185 do Código Tributário Nacional, o marco temporal para caracterização da presunção da fraude à execução era o da citação válida em processo de execução fiscal, com prévia alienação ou oneração de bens.

Na redação atual do referido artigo, conferida pela Lei Complementar nº 118 de 09/02/2005, o marco temporal para caracterização da presunção da fraude é a inscrição da

dívida ativa prévia a alienação ou oneração de bens.

Havia muitos questionamentos, à época da redação anterior, sobre o marco inicial para a configuração da fraude: se da inscrição do débito na dívida ativa ou se do ajuizamento da ação de execução ou se da citação válida em processo de execução fiscal.

A nova redação, contudo, colocou uma pá de cal sobre tais dúvidas, prevalecendo, tanto na doutrina quanto na jurisprudência, o entendimento de que a inscrição na dívida ativa é tida como marco inicial para a configuração da fraude, havendo alienação ou oneração de bens em momento anterior.

Contudo, ante o disposto no parágrafo único do aludido dispositivo, esse preceito não se aplica na hipótese de terem sido reservados, pelo devedor, bens ou rendas suficientes ao total pagamento da dívida inscrita.

Para Paulo de Barros Carvalho, cujos ensinamentos estão em consonância com o referido dispositivo legal, “inscrito o débito tributário pela Fazenda Pública, no livro de registro da dívida ativa, fica estabelecido o marco temporal, após o que qualquer alienação de bens ou rendas, ou seu começo, pelo sujeito devedor, será presumida como fraudulenta.”²⁶

A fase de execução, no entendimento de Hugo de Brito Machado, começa com a inscrição do débito na dívida ativa, sendo que, a partir de tal inscrição a alienação de bens ou rendas pelo devedor presume-se fraudulenta.²⁷

Porém, como bem advertido por José Jayme de Macedo Oliveira, a Administração Fazendária tem por praxe “não notificar o sujeito passivo da inscrição do crédito como dívida ativa, em razão do que o devedor só toma disso conhecimento quando citado na respectiva ação de execução”.

Em razão disso, sinaliza que as Fazendas Públicas serão obrigadas “a notificarem os devedores da prática daquele ato, ou a incluírem em sua legislação outros meios indicativos de que o devedor tinha ciência do débito (antes da alienação de seus bens), só assim ajustando-se essa norma à conformação jurídica da fraude à execução, máxime em razão de caber ao exeqüente a prova da ciência pelo terceiro adquirente da existência da demanda ou

²⁶ Paulo de Barros Carvalho, Curso de Direito Tributário, 19ª edição, Ed. Saraiva, 2007, p. 558.

²⁷ Hugo de Brito Machado, Curso de Direito Tributário, 28ª edição, Ed. Malheiros, 2007, p. 262.

de constrição.”²⁸

Todavia, ainda sem que tenha havido tal ajuste, o Superior Tribunal de Justiça vem entendendo pela aplicação literal da nova redação dada ao art. 185, ressaltando, contudo, a sua aplicação a situações ocorridas posteriormente à vigência da Lei Complementar 118/2205, cujo trecho de decisão recente abaixo se transcreve:

“(…)

Sendo assim, para não mais me estender concluo:

- a) Na redação anterior do art. 185 do CTN, exigia-se apenas a citação válida em processo de execução fiscal prévia à alienação para caracterizar a presunção relativa de fraude à execução em que incorriam o alienante e o adquirente (regra aplicável às alienações ocorridas até 8.6.2005);
- b) Na redação atual do art. 185 do CTN, exige-se apenas a inscrição em dívida ativa prévia à alienação para caracterizar a presunção relativa de fraude à execução em que incorrem o alienante e o adquirente (regra aplicável às alienações ocorridas após 9.6.2005).”²⁹

Tem-se, desse modo, que para o Superior Tribunal de Justiça, nas alienações ou onerações ocorridas em data anterior à vigência da referida Lei Complementar, prevalece a regra da redação anterior do art. 185 do CTN; e, para as ocorridas em data posterior à vigência dessa lei, aplica-se o contido na redação atual de tal dispositivo.

Os Tribunais Regionais Federais vem seguindo esse posicionamento, como abaixo se demonstra através de decisão proferida pelo TRF/3ª Região:

“(…)

Como se percebe, o Código Tributário Nacional institui presunção de fraude à execução quando houver alienação do bem posterior à execução ou à própria inscrição da dívida, conforme o negócio tenha sido celebrado sob a vigência da norma em sua redação anterior ou atual”.

²⁸ José Jayme de Macedo Oliveira, Código Tributário Nacional, Comentários, Doutrina, Jurisprudência, 3ª edição, Ed. Saraiva, p. 673/674.

²⁹ Recurso Especial n.º 726323 – publicado em 17/08/2009 – Ministro Mauro Campbell Marques – Segunda Turma – STJ.

Da análise de alguns entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, proferidos antes da vigência da Lei Complementar 118/2005, verifica-se que apenas a inscrição em dívida ativa já era definida como marco temporal, ainda que esse posicionamento fosse, à época, questionado. Vejamos algumas citações (doutrina e jurisprudência) ³⁰:

“Seguida a orientação do texto, ao pé da letra, a presunção de fraude surgiria a partir do momento em que, convocado o réu para compor a lide, tem início a fase de execução. O entendimento correto, porém, é menos rigoroso para com a Fazenda Pública, estabelecendo-se a baliza da inscrição da dívida ativa como termo inicial da existência da presunção.” (Paulo de Barros Carvalho, Curso de Direito Tributário, 8ª edição, Ed. Saraiva, 1996, p. 360).

“Exsurge da sua redação que a presunção de fraude ocorre quando o sujeito passivo alienar bens ou rendas, na existência de dívida inscrita. Não há exigência nem do ajuizamento da execução, tampouco da citação do devedor. Tanto é essa a interpretação mais correta, que na Lei Complementar nº 118, publicada em 09.02.2005, suprimiu-se a expressão ‘em fase de execução’, causadora de controvérsias na jurisprudência. Ademais, não cabe ao legislador distinguir onde o legislador não o fez.” (excerto de decisão do Juiz Federal Convocado Erik Gramstrup, junto ao TRF3, em AI nos autos do Proc. 2005.03.00.006871-4, mar/05, publicada na RDDT 117/187).

Sendo esse o entendimento dominante, e considerando que não mais se exige a pendência de uma ação de execução judicial (para presunção relativa de fraude), bem ainda, que não há que se falar em execução em esfera administrativa, posto que, tal ato depende da intervenção do Estado-Juiz, seria o caso, então, de se repensar a nomenclatura de “Fraude à Execução Fiscal”, sendo mais coerente denominá-lo de “Fraude contra a Fazenda Pública”.

4.3 Boa-fé do Adquirente

O adquirente pode ser definido como a “pessoa que adquire alguma coisa móvel ou

³⁰ Citações de Leandro Paulsen, Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à luz da Doutrina e da Jurisprudência, 9ª edição, Ed. Livraria do Advogado, p. 1.146.

imóvel por meio de título translativo de propriedade.”³¹

Já a definição de boa-fé é um pouco mais complexa, sendo que, a doutrina a classifica em boa-fé subjetiva e em boa-fé objetiva.

A subjetiva, de forma resumida, está relacionada à crença do indivíduo, ao conhecimento ou ao desconhecimento sobre determinado fato ou situação.

A objetiva, por sua vez, pode ser vista como algo relacionado ao comportamento ético do indivíduo, que adota posturas corretas e dignas, demonstrando honestidade, lealdade e boa intenção em seus atos, sem propósito de vir a causar prejuízos seja a quem for.

A boa-fé, segundo Alvino Lima, “constitui fundamento das relações humanas, tanto na constituição das obrigações, como na sua execução; que na confecção dos atos jurídicos, quer em geral em quaisquer atos que possam atingir os interesses coletivos.”³²

A boa-fé, desse modo, está relacionada à norma de conduta, sendo considerada “um princípio geral de Direito, segundo o qual todos devem comportar-se de acordo com um padrão ético de confiança e lealdade. Gera deveres secundários de conduta, que impõem às partes comportamentos necessários, ainda que não previstos expressamente nos contratos, que devem ser obedecidos a fim de permitir a realização das justas expectativas surgidas em razão da celebração e da execução da avença.”³³

No caso ora em estudo, quando nos referirmos à boa-fé, estamos nos referindo à objetiva, posto que, é nessa que o julgador irá se pautar para a caracterização ou não da presunção de fraude à execução.

A boa-fé militará a favor do terceiro adquirente, por exemplo, quando esse agindo com cautela e diligência, obter todas as informações inerentes ao alienante e ao bem vendido, com a obtenção, dentre outros documentos, de certidões forenses.³⁴

³¹ Eduardo Marcial Ferreira Jardim – Dicionário Jurídico Tributário – 5ª edição, Ed. Dialética, p. 26.

³² Obra citada por José Eli Salamacha, Fraude à Execução – Direitos do credor e do adquirente de boa-fé, Ed. Revista dos Tribunais, 2005, p. 153.

³³ Ruy Rosado de Aguiar, citado por Lucinete Cardoso de Melo, no artigo “O princípio da boa-fé objetiva no Código Civil”, elaborado em 03.2004, disponível em <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=6027&p=2>

³⁴ José Eli Salamacha, Fraude à Execução – Direitos do credor e do adquirente de boa-fé, Ed. Revista dos Tribunais, 2005, p. 81.

O Superior Tribunal de Justiça também tem se posicionado nesse sentido, ao decidir que “a presunção relativa de fraude à execução pode ser invertida pelo adquirente se demonstrar que agiu com boa-fé na aquisição do bem, apresentando as certidões de tributos federais e aquelas pertinentes ao local onde registrado o bem e onde tinha residência o alienante ao tempo da alienação, em analogia às certidões exigidas pela Lei n.7.433/85”.³⁵ (sem destaques no original).

O que se depreende do Código Tributário Nacional, no dispositivo que trata da fraude à execução (art. 185, CTN), é a presunção da má-fé do devedor ou terceiro adquirente, e não o contrário. Sendo atribuída a esses a incumbência de provar que agiram de boa-fé, em que pesem as nossas considerações ao debatermos sobre a presunção dos atos fraudulentos (4.1).

Apesar disso, os tribunais brasileiros, notadamente o próprio STJ, têm demonstrado preocupação com a boa-fé, prevalecendo “atualmente o entendimento de que, na alienação onerosa em fraude à execução, deve estar presente, além do elemento objetivo (dano suportado pelo credor em face da insolvência do devedor), o elemento subjetivo, que é a ciência efetiva ou presumida pelo terceiro adquirente da existência de demanda contra o alienante, sob pena de prevalecer a boa-fé do adquirente e não se caracterizar a fraude à execução.”³⁶

4.4 Previsão Penal

Até aqui tratamos do tema nos limites do Direito Civil e do Direito Tributário, em que se constata que a maior penalidade imposta àquele que pratica a fraude à execução é declaração de ineficácia dos negócios jurídicos realizados em benefício ao credor prejudicado, a fim de que os bens alienados ou onerados possam voltar ao *status quo*, vale dizer, ao patrimônio de quem o alienou ou o onerou, para que, no mesmo instante, possam responder pelo débito objeto da execução fiscal.

³⁵ Recurso Especial n.º 751481 – publicado em 17/12/2008 – Ministro Mauro Campbell Marques – Segunda Turma – STJ.

³⁶ José Eli Salomacha, *Fraude à Execução – Direitos do credor e do adquirente de boa-fé*, Ed. Revista dos Tribunais, 2005, p. 81.

Engana-se, no entanto, quem acredita que tudo para por aí.

A fraude à execução é considerada um crime nos termos do art. 179 do Código Penal, passível de detenção ou multa, que assim dispõe:

Art. 179 - Fraudar execução, alienando, desviando, destruindo ou danificando bens, ou simulando dívidas:

Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, ou multa.

Porém, para que tal penalidade possa alcançar o devedor é necessário que o credor prejudicado proponha ação penal, já que, obviamente, ao Juízo do processo de execução não é dada competência para tanto.

4.5 Ato Atentatório à Dignidade da Justiça

O Código de Processo Civil, em seu art. 600, enumera os atos considerados atentatórios à dignidade da justiça, e o primeiro da relação é a fraude à execução (inc. I), podendo o fraudador ser apenado com multa de até 20%, sem prejuízo de outras sanções de natureza processual ou penal.

É claro que, para aplicação desse dispositivo na fraude à execução fiscal, é necessário que já aja processo de execução em andamento, e que tal ato fraudador tenha se dado no curso desse processo e não antes dele.

Denominam-se atentatórios à dignidade da justiça “os atos praticados em desacordo com os ditames de lealdade processual.”³⁷

Trata-se, desse modo, de ato desleal, tendente a enganar o Poder Judiciário na figura do Juiz, bem ainda, a parte contrária, no caso, o exequente, no intuito de deixar de pagar o seu débito.

³⁷ Luiz Marcelo Figueiras de Góis, artigo “Atos Atentatórios à Dignidade da Justiça do Trabalho”, disponível em http://www.calvo.pro.br/artigos/luiz_marcelo_figueiras_gois/luiz_marcelo_atos_atentatorios.pdf. Acesso em 29 out.2009

5 Conclusão

De todo o exposto nesse trabalho, concluímos que foi atingido seu objetivo final, qual seja, a análise da fraude à execução fiscal, em que se verificam as garantias e privilégios dados pelo Código Tributário Nacional à Fazenda Pública, cabendo, inicialmente, ao devedor e/ou terceiro adquirente o ônus da prova, quanto a não prática de alienações ou onerações de forma fraudulenta.

Esclarecemos, ainda, sobre o ônus da prova que, em que pese o entendimento de que o mesmo é de incumbência inicial do devedor ou adquirente, a 375 do Superior Tribunal de Justiça sinaliza o contrário, de que tal prova seria inicialmente de quem alega a ocorrência de fraude, ou seja, da Fazenda Pública.

Restou demonstrado, também, o momento em que se considera presumida a fraude, o que, tanto para doutrina quanto para jurisprudência, tem como marco inicial a inscrição de dívida ativa, dada a alteração conferida pela Lei Complementar n.º 118/2005 ao artigo 185 do Código Tributário Nacional. Não havendo necessidade, conforme entendimento majoritário, que haja prévio ajuizamento de ação de execução fiscal por parte da Fazenda Pública, menos ainda prévia citação válida do devedor em tal ação.

Ainda quanto ao marco temporal, foi demonstrado que o Superior de Justiça tem se atentado, apenas, se tal alienação ou oneração se deu antes ou depois da vigência da referida Lei Complementar, que subtraiu da redação original do citado dispositivo o termo “em fase de execução”. De modo que, havendo alienação ou oneração em momento anterior à vigência de tal lei, prevalece o entendimento de que será presumida a fraude se ocorrida após a citação válida do devedor; se em momento posterior, será presumida quando da inscrição em dívida ativa.

Finalmente, ainda que de forma sucinta, foram abordados os efeitos da declaração da fraude à execução, como por exemplo, ineficácia do negócio jurídico realizado, com a informação de tratar-se de crime previsto no Código Penal e de ato atentatório à dignidade da justiça.

REFERÊNCIAS

CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 19ª edição. São Paulo: Editora Saraiva, 2007.

CASSONE, Vítório. Processo Tributário – Teoria e Prática. 8ª edição. São Paulo: Editora Atlas S/A, 2007.

Edino Cezar Franzio de Souza. A Fraude à Lei no Direito Tributário Brasileiro. Artigo - Federal - 2003/0488. FiscOSOFT. Disponível em: www.fiscOSOFT.com.br. Acesso em 23 out.2009.

Gelson Amaro de Souza. Artigo: REFORMA PROCESSUAL – INCONSTITUCIONALIDADE DOS PARÁGRAFOS 4º e 5º DO ARTIGO 659 DO CPC. Disponível em: http://www.fai.com.br/portal/graduacao/direito/artigos/artigo_17.pdf. Acesso em 28 out.2009.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira Jardim. Dicionário Jurídico Tributário. 5ª edição. São Paulo: Editora: Dialética.

Lucinete Cardoso de Melo, artigo “O princípio da boa-fé objetiva no Código Civil”, elaborado em 03.2004, disponível em <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=6027&p=2>. Acesso em 28 out.2009.

Luiz Marcelo Figueiras de Góis, artigo “Atos atentatórios à Dignidade da Justiça do Trabalho”, disponível em http://www.calvo.pro.br/artigos/luiz_marcelo_figueiras_gois/luiz_marcelo_atos_atentatorios.pdf. Acesso em 29 out.2009

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 28ª edição. São Paulo: Editora Malheiros, 2007.

MELO, José Eduardo Soares. Curso de Direito Tributário. 6ª edição. São Paulo: Editora Dialética, 2005.

OLIVEIRA, José Jayme de Macedo. Código Tributário Nacional, Comentários, Doutrina, Jurisprudência. 3ª edição. São Paulo: Editora Saraiva, 2007.

PAULSEN, Leandro. Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à luz da Doutrina e da Jurisprudência. 9ª edição. Porto Alegre: Editora Livraria do Advogado, 2007.

SABBAG, Eduardo de Moraes. Elementos do Direito – Direito Tributário. 8ª edição. São Paulo: Editora Premier Máxima, 2005.

SALAMACHA, José Eli. Fraude à Execução – Direitos do credor e do adquirente de boa-fé. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2005.

Walter Carlos Cardoso Henrique. Ordem dos Advogados do Brasil – São Paulo. Disponível em: http://www2.oabsp.org.br/asp/comissoes/dir_contribuinte/pareceres/. Acesso em 13 out.2009.