

**FACULDADES INTEGRADAS**  
**“ANTÔNIO EUFRÁSIO DE TOLEDO”**

FACULDADE DE DIREITO DE PRESIDENTE PRUDENTE

**A CONCESSÃO DO PARCELAMENTO TRIBUTÁRIO PARA AS  
EMPRESAS EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL E SEUS REFLEXOS**

Jéssica Tiemi Sakaue

Presidente Prudente/SP

2012

**FACULDADES INTEGRADAS  
“ANTÔNIO EUFRÁSIO DE TOLEDO”**

FACULDADE DE DIREITO

**A CONCESSÃO DO PARCELAMENTO TRIBUTÁRIO PARA AS  
EMPRESAS EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL E SEUS REFLEXOS**

Jéssica Tiemi Sakaue

Monografia apresentada como requisito parcial de Conclusão de Curso para obtenção do Grau de Bacharel em Direito, sob orientação do Prof. Edson Freitas de Oliveira.

Presidente Prudente/SP

2012

Dedico este trabalho com todo carinho à minha família pela fé e confiança demonstrada.

Aos meus amigos que me apoiaram ao longo da graduação.

Ao orientador pela paciência demonstrada ao longo deste percurso.

## AGRADECIMENTOS

Agradeço em primeiro lugar a Deus pela força e coragem durante esta longa caminhada.

A minha família, em especial à minha mãe Olímpia, minha irmã Amanda e minha tia Márcia, pelo incentivo e colaboração, principalmente nos momentos de dificuldades.

Aos meus amigos de sempre, Mariélly, Mayara e Rafael que me deram força para a conclusão do trabalho. Aos meus amigos que conheci durante os estudos da faculdade Gabriel, Fabele, Joyce, Luana, Luciana, Márcia, Denise, Francisco, Alen e Milton que suportaram meus momentos de estresse e tensão, o qual compartilhamos juntos também momentos de alegria e conquistas.

Aos grandes amigos que fiz durante o estágio, Karina, Bruno, Paula, Daniela, Leandro, Renata e todos do meu departamento que me auxiliaram e me apoiaram neste trabalho.

Ao orientador e professor Edson Freitas pela paciência e conhecimento, pessoa responsável pela realização deste trabalho.

Aos que cooperaram de alguma forma para a realização deste trabalho monográfico.

## RESUMO

O presente trabalho teve como intuito principal, *a priori*, enfatizar a necessidade da criação de uma lei regulamentadora de um parcelamento tributário especial para as sociedades empresárias que se encontram em crise. Para isso, foram pesquisadas as modalidades de parcelamento já existentes para as empresas em estado regular, bem como as fases do instituto da recuperação judicial, visando entender a fundamental importância da concessão do benefício para o seu perfeito reerguimento. Foi analisado que para a não liquidação de uma empresa, o qual em regra possui uma abundante demanda em seu passivo, o Estado não pode ficar inerte, no caso, especificamente, o Poder Legislativo. Pois bem, para a criação de parcelamentos tributários devem existir leis regulamentadoras nas quais estão previstos programas para que o devedor regularize suas dívidas com o Fisco. Contudo, é inexistente a lei que regulamente o parcelamento para as empresas que mais precisam da atenção do Estado. Ademais, o Código Tributário Nacional já possui dispositivo legal quanto ao assunto, porém infelizmente a mora do legislador ainda existe no Congresso Nacional. Portanto, o presente trabalho abordou questões importantes a serem analisadas quanto à concessão do parcelamento para as empresas em recuperação judicial.

**Palavras-chave:** Recuperação Judicial. Parcelamento Tributário. Mandado de Injunção.

## ABSTRACT

This paper's main goal is to emphasize the necessity of creation of a regulatory law of a special tax installments for companies that are going through crisis. So, we researched the kinds of installments that already exist for enterprises in regular state, as well the phases of the judicial recovery institute, aiming to understand the basilar importance of the benefit concession to its perfect reconstruction. It was analysed that for the no liquidation of a company, which normally has an enourmous quantity of debts, government cannot be inert, in this case, specifically, Legislative Assembly. For creation of tax installments, must exist regulatory laws where are foreseen programs so the debtor can pay his debts to the Public Treasury. However, is absent a law that brings under control the installment for companies that most need Government's attention, the ones going through judicial recovery. Moreover, the National Tax Code already has legal provision to the matter, but the legislator's delay still exists in the National Congress. Therefore, the present paper Will broach important issues to be analysed as to the concession of the installment to the companies that are going through judicial recovery.

Key-words: Judicial Recovery. Tax installment. Court Injunction.

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	1
<b>2 A EMPRESA EM CRISE E A RECUPERAÇÃO JUDICIAL</b> .....	3
2.1 A Empresa em Crise e a Origem da Recuperação Judicial no Direito Francês e Norte-Americano .....	3
2.2 Recuperação Judicial no Ordenamento Jurídico Brasileiro .....	5
2.2.1 Do deferimento do processamento da recuperação judicial .....	6
2.2.2 Da apresentação do plano de recuperação judicial .....	10
2.2.2.1 A exigência da certidão negativa de débitos tributários na recuperação judicial .....	12
2.2.3 Da realização da assembléia geral de credores .....	13
2.2.4 Da aprovação do plano em assembleia e o cram down .....	15
2.2.5 Concessão da recuperação judicial .....	17
2.2.5 Término do processo de recuperação judicial .....	17
<b>3 BREVES CONSIDERAÇÕES ACERCA DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA: DO FATO GERADOR AO CRÉDITO TRIBUTÁRIO</b> .....	19
3.1 Do Fato Gerador .....	20
3.2 Do Lançamento .....	21
3.2.1 Modalidades de lançamento .....	22
3.3 Crédito Tributário .....	23
<b>4 PARCELAMENTO TRIBUTÁRIO</b> .....	26
4.1 Natureza Jurídica .....	28
4.2 Efeitos Jurídicos .....	30
4.3 Programas de Parcelamento Tributário: um breve histórico .....	32
4.3.1 Programa de recuperação fiscal .....	32
4.3.2 Parcelamento especial .....	33
4.3.3 Parcelamento excepcional .....	33
4.3.4 Refis da crise .....	34

4.3.5 Refis da copa .....	35
4.4 Parcelamento Ordinário.....	36
<b>5 O DÉBITO TRIBUTÁRIO E A RECUPERAÇÃO JUDICIAL.....</b>	<b>38</b>
<b>6 MANDADO DE INJUNÇÃO FRENTE AO PARCELAMENTO DE TRIBUTOS NA RECUPERAÇÃO JUDICIAL.....</b>	<b>41</b>
6.1 Remédios Constitucionais .....	42
6.1.1 Mandado de Injunção .....	44
6.1.2 Mandado de Injunção e a omissão legislativa frente ao parcelamento fiscal para as empresas em recuperação judicial.....	47
6.1.3 Decisões dos Tribunais .....	52
<b>7 CONCLUSÃO .....</b>	<b>54</b>
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....</b>	<b>56</b>



## 1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho teve como finalidade expor argumentos e questões a respeito da necessidade da criação de uma lei para a concessão de parcelamento para as empresas que se encontram em estado de crise econômico-financeira.

A autora escolheu o tema para estudo devido à alta demanda de sociedades empresárias que não conseguem regularizar o seu passivo, em especial o de natureza fiscal.

A pesquisa enfocou no instituto judicial de extrema importância para a sociedade, pois quando determinada empresa passa por dificuldades financeiras para arcar com todas as suas dívidas, vencidas ou vencidas, existem dois caminhos a serem percorridos judicialmente: a falência ou a recuperação judicial.

Ocorre que as dívidas de maior peso no passivo das sociedades são as de natureza tributária, ou seja, aquelas que surgem de impostos, taxas, entre outros tributos recolhidos ao Estado.

Desta forma, sabendo-se que no momento do deferimento da recuperação judicial, a empresa recuperanda não tem saldo favorável e que após a aprovação do plano de recuperação judicial ela terá de cumpri-lo rigidamente, no que concerne ao pagamento de suas dívidas, surge uma questão importante foi abordada: os débitos tributários dentro do instituto da recuperação judicial.

Conforme foi trazido no desenvolvimento do trabalho, está previsto legalmente que durante o processamento da recuperação judicial todas as execuções são suspensas, com exceção das execuções fiscais.

Diante disso, foi abordado ao longo dos capítulos, inicialmente, um estudo breve sobre o instituto da recuperação judicial, prevista na Lei 11.101/05, até a existência da possibilidade de se impetrar o mandado de injunção, remédio constitucional assegurado à todos os cidadãos sempre que a falta de norma regulamentadora torne inviável o exercício de seus direitos, consoante disposto no artigo 5º da Constituição Federal.

A pesquisa teve por objetivo analisar o meio mais adequado e viável para a não liquidação da sociedade, mas sim para sua plena recuperação financeira,

a fim de se atingir a sua perfeita função social perante toda a sociedade e o Estado Democrático de Direito.

O trabalho utilizou o método dedutivo, e o trabalho parte do geral para o específico. A pesquisa bibliográfica teve por base a doutrina de renomados autores e a jurisprudências de casos semelhantes ao tema ora analisado e o trabalho foi composto de sete capítulos, sendo este primeiro a introdução da pesquisa científica. No segundo capítulo foi analisado o instituto da recuperação judicial desde a sua origem até a fase terminativa do processo.

Isso porque, inicialmente, faz-se necessária a análise da origem do instituto no direito comparado, mais especificamente no direito francês e no direito americano, os quais contribuíram de forma precisa para a construção do instituto no direito brasileiro com o fim de se evitar a eventual liquidação de uma empresa em crise.

Após a demonstração histórica e dos procedimentos da recuperação judicial, foram elencadas breves considerações acerca da obrigação tributária, o qual, a partir dela o Estado impõe uma relação jurídica com o contribuinte, o que na maioria das vezes se torna o principal motivo para encaminhar-se ao instituto analisado.

Em seguida, no quarto capítulo, foram analisados os parcelamentos tributários concedidos pela Fazenda à empresas. Será verificado que a base do assunto em tese é o princípio da preservação da empresa e que embora não haja previsão expressa na Constituição Federal, o princípio encontra-se inegavelmente de forma implícita na Carta Magna.

No quinto capítulo, a autora desenvolveu o assunto diante da possibilidade do cabimento do remédio constitucional, o Mandado de Injunção, a ser impetrado a fim de se determinar o suprimento da omissão legislativa referente ao parcelamento específico a ser concedido à uma empresa em recuperação judicial, para o conter a insegurança jurídica causada.

Por fim, no último capítulo da monografia foram apresentadas as conclusões obtidas pela autora ao longo da pesquisa.

## 2 A EMPRESA EM CRISE E A RECUPERAÇÃO JUDICIAL

### 2.1 A Empresa em Crise e a Origem da Recuperação Judicial no Direito Francês e Norte-Americano

Movidos pela grande depressão ocorrida nos Estados Unidos, também chamada de crise de 1.929, teve um largo progresso quanto à introdução de normas que visassem a não liquidação da empresa em seu ordenamento jurídico.

Após, o instituto se estendeu aos ordenamentos de outros países, dentre eles, a França e o do Brasil.

Tanto no Brasil como na França foi implementado o modelo de recuperação judicial com o fim de se priorizar o princípio da preservação da empresa.

Diz-se que uma determinada empresa encontra-se em crise, sob os aspectos sociais e econômicos, quando possui dificuldades em sua gerência, falta o capital de giro para o fomento de suas atividades, não logra êxito em financiamentos proferidos por bancos e instituições financeiras, entre outras.

De acordo com o entendimento de Jorge Lobo (1998, s.p.) classificam-se as causas das dificuldades das empresas em várias ordens:

- a) Causas externas: aperto da liquidez dos bancos, a redução de tarifas alfandegárias, a liberação das importações, as mudanças nas políticas cambial, fiscal e creditícia, a criação de impostos extraordinários, o surgimento de novos produtos, a queda de cotação dos produtos agrícolas nos mercados internacionais, a retração do mercado consumidor, as altas taxas de juros, o inadimplemento dos devedores, inclusive do próprio Estado, etc.
- b) Causas internas ou imputáveis às próprias empresas ou aos empresários: sucessão do controlador, desentendimento entre os sócios, falta de profissionalização da administração e de mão de obra qualificada, baixa produtividade, excesso de imobilização e de estoques, obsolescência dos equipamentos, redução das exportações, investimentos em novos equipamentos, etc.
- c) Causas acidentais: desfalque pela diretoria, operações de alto risco, etc.

A classificação de Lobo é plausível, haja vista a demonstração de que para uma empresa encontrar-se em estado econômico financeiramente estável, é

necessário destacar a notável importância de seu gerenciamento e de seu capital de giro para que a empresa sobreviva à dimensão econômica da concorrência.

Desta forma, é de suma importância que a empresa seja bem gerenciada e administrada a fim de se evitar, na pior das hipóteses, a decretação de sua falência.

Entretanto, nos casos em que o gerenciamento e a administração da empresa não ocorrem de forma plena e a fim de se evitar a decretação da falência, promovendo-se o reerguimento da empresa, até em respeito à função social exercida por esta, tornou-se imprescindível o instituto da recuperação judicial no ordenamento jurídico brasileiro, atualmente previsto na Lei 11.101/05, a chamada Lei de Recuperação Judicial e Falência.

Importante realizar um breve exame histórico da recuperação judicial na legislação brasileira.

Conforme os estudos de Roque (2006, s.p.) em relação à origem da Lei 11.101/05, o mundo inteiro era abrangido por um único sistema jurídico falimentar, o qual era fundamentado na lei italiana.

Destarte, após a guerra do ano de 1.942, o sistema italiano estava superado e não mais atendia às necessidades da economia, sendo, desta forma, elaborada uma comissão mista a fim de se produzir um relatório com eventuais alterações legislativas acerca da recuperação das empresas.

A partir deste relatório, no início do Governo Collor, descobriu-se que existia uma semelhança entre os problemas financeiros das empresas francesas e das brasileiras.

Ainda, consoante o jurista Roque:

Diz o relatório que a lei tem sentido punitivo da empresa devedora, sacrificando-a em prejuízo de todos, enquanto os dirigentes da empresa ficam a salvo de responsabilidades por haverem levado sua empresa à falência. Ocorria o sucateamento do patrimônio da empresa, em prejuízo dos credores, que pouco ou nada recuperavam de seus créditos. Os credores e empregados, principais prejudicados e interessados no problema não tinham voz ativa, assistindo ao sucateamento de seus créditos. Os dois institutos básicos, a concordata e a falência, estavam degenerados e distorcidos. A maioria das empresas submetidas à concordata não sobreviviam a ela, enquanto a falência fora transformada em processo violento de cobrança e forma de extinção da empresa. Nenhum dos dois institutos cumpriam suas finalidades. Conclusão final do relatório: o Direito falimentar francês está falido.

A nova lei francesa acerca da recuperação judicial se encontra notoriamente com caráter preventivo. Isto é, de acordo com Gonçalves (2008, s.p.), a lei está voltada para a prevenção das dificuldades, valendo-se, para tanto, de informações sobre as atividades das empresas.

Em 1.992, foi introduzido no Brasil o sistema francês sobre recuperação judicial, sendo difundidas novas ideias que resistiram por doze anos durante a tramitação do projeto que deu origem à Lei de Recuperação de Empresas, atualmente em vigência.

## **2.2 Recuperação Judicial no Ordenamento Jurídico Brasileiro**

É importante destacar, a princípio, o objetivo do instituto neste trabalho. A recuperação judicial tornou-se um instrumento essencial para as empresas que se encontram em estado de crise financeira. Sobre o conceito merece a leitura do artigo 47 da Lei 11.101/05:

Art. 47. A recuperação judicial tem por objetivo viabilizar a superação da situação de crise econômico- financeira do devedor , a fim de permitir a manutenção da fonte produtora, do emprego dos trabalhadores e dos interesses dos credores, promovendo, assim, a preservação da empresa, sua função social e o estímulo à atividade econômica.

Vale dizer, portanto, que a recuperação judicial é destinada às empresas cujo valor social deve ser preservado, segundo os dizeres de Manuel Bezerra (2009, p. 123):

Destina-se às empresas que estejam em situação de crise econômico- financeira, com possibilidade, porém, de superação; pois aquelas em tal estado, mas em crise de natureza insuperável, devem ter sua falência decretada, até para que não se tornem elemento de perturbação do bom andamento das relações econômicas do mercado. Tal tentativa de recuperação prende-se, como já lembrado acima, ao valor social da empresa em funcionamento, que deve ser preservado não só pelo incremento da produção, como principalmente, pela manutenção do emprego, elemento de paz social.

Posto isto, em relação à citação acima, é possível extrair alguns princípios norteadores do tema proposto, como o Princípio da Função Social da Empresa.

Segundo o autor Carlos Domingos (2009, p. 80) a função social representa intrinsecamente o papel do empresário ou da sociedade empresária dentro da esfera social de um país, pois cria e faz circular emprego e renda, gera riquezas e influencia diretamente na vida cultural, social e econômica da nação.

Ainda, o principal objetivo da Lei de Falências e Recuperação Judicial é a diminuição da inadimplência das sociedades empresárias, isto é, existe uma proteção ao crédito e a lei ampara juridicamente a recuperação desse crédito. E, com base no princípio da função social é possível extrair que o legislador decidiu proteger não somente o crédito das empresas, mas também a sociedade em geral, indiretamente devido aos empregos, geração de riquezas e circulação de bens.

Como dito anteriormente, a recuperação judicial visa diminuir as dívidas das empresas, entretanto, existem fatores que dificultam o cumprimento dos adimplementos obrigacionais: as execuções fiscais.

Foram destacadas as fases do instituto da recuperação judicial desde o seu deferimento até o seu fim. Pretendeu-se demonstrar o conteúdo do instituto frente aos débitos fiscais, mas sem esgotar o tema.

### **2.2.1 Do deferimento do processamento da recuperação judicial**

A petição inicial de recuperação judicial deverá ser estruturada conforme os ditames do artigo 282 do Código de Processo Civil, o qual estabelece os requisitos das petições iniciais em geral.

Além da necessidade do preenchimento dos requisitos previstos nos incisos do art. 282 do CPC, exige-se do devedor interessado na obtenção do benefício da recuperação o atendimento a certos requisitos a serem instruídos na inicial, sob pena de rejeição pelo juiz:

- a) a exposição das causas concretas da situação patrimonial do devedor e das razões da crise econômico- financeira;
- b) as denominações contábeis relativas aos três últimos exercícios sociais com estrita observância da legislação societária aplicável e compostas obrigatoriamente de:

1. balanço patrimonial;
  2. demonstração de resultados acumulados;
  3. relatório gerencial de fluxo de caixa e de sua projeção;
- c) a relação nominal completa dos credores, inclusive aqueles por obrigação de fazer ou de dar, com a indicação do endereço de cada um, a sua origem, o regime dos respectivos vencimentos e a indicação dos valores pendentes de pagamento;
- d) certidão de regularidade do devedor no Registro Público de Empresas, o ato constitutivo atualizado e as atas de nomeação dos atuais administradores;
- e) a relação dos bens particulares dos sócios controladores e dos administradores do devedor;
- f) os extratos atualizados das contas bancárias do devedor e de suas eventuais aplicações financeiras de qualquer modalidade, inclusive em fundos de investimento ou em bolsas de valores, emitidos pelas respectivas instituições financeiras;
- g) certidões dos cartórios de protestos situados na comarca do domicílio ou sede do devedor e naquelas onde possui filial;
- h) a relação, subscrita pelo devedor, de todas as ações judiciais em que este figure como parte, inclusive as de natureza trabalhista, com a estimativa dos respectivos valores demandados.

É de se notar que os diversos documentos exigidos para o deferimento da recuperação devem ser elaborados de forma minuciosa e precisa para que o juiz possa analisar o caso em concreto. Considerando o já citado, foi definido de forma breve, cada item do dispositivo legal.

No primeiro item trata-se de um histórico da empresa, devendo ser expostas as causas concretas da situação patrimonial do devedor e das razões da crise econômico-financeira da empresa.

Mamede (2006, p. 206) enfatiza a importância deste documento para o deferimento da recuperação judicial:

A elaboração da exposição das causas concretas da situação patrimonial do devedor e das razões da crise econômico-financeira exige particular atenção e cuidado por parte do advogado, certo que tal documento será utilizado não apenas para aferir o interesse de agir da empresa ou sociedade empresária que pede o benefício como poderá também orientar a atuação do Ministério Público e do administrador judicial, na aferição de eventual prática de ilícito civil ou, até, penal.

Nada obstante, temos também as demonstrações contábeis localizadas no item *b*, as quais deverão ser juntadas com a inicial. Sabe-se que devido o previsto no artigo 1.179 do Código Civil, todo empresário ou sociedade empresarial deve, por estrita observância à legislação, seguir um sistema de administração de suas contabilidades, conforme se destaca a seguir:

Art. 1.179 O empresário e a sociedade empresária são obrigados à seguir um sistema de contabilidade, mecanizados ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico.

Deste modo, extrai-se que o legislador não só quis ser exigente com as empresas, como também se mostrou preventivo a fim de contribuir para a melhoria e desenvolvimento das empresas, pois com a organização e manutenção de seus documentos contábeis é possível que a elaboração de relatórios com todos os seus débitos e créditos, por exemplo.

A relação dos credores está prevista no art. 51, III, da Lei 11.101/05, o qual compete à empresa devedora, relacionar nominalmente todos os seus credores, seja pessoa física ou jurídica, para que se possa identificá-los, não importando a natureza da obrigação, desde que, obviamente, lícita.

Desta forma, todos os credores devem constar e ter seus créditos especificados na relação de credores. Ademais, é necessário que a autora apresente a relação nominal de empregados regidos pela Consolidação das Leis do Trabalho, relacionando, inclusive, a função, o salário e os valores pendentes de pagamento para cada empregado.

Concernente ao documento que comprova a regularidade perante o Registro Público de Empresas é necessário também à juntada de uma certidão emitida por este órgão, o qual deverá ser requerido à Junta Comercial.

Em se tratando do item e, o art. 51, VI da Lei 11.101/05 prevê que a petição inicial seja instruída com a relação dos bens particulares dos sócios controladores e dos administradores da empresa devedora. Isto quer dizer que existe uma ofensa ao princípio da distinção entre a pessoa jurídica de direito privado e a pessoa de seus sócios.

O próximo item estudado refere-se aos extratos de contas bancárias e aplicações financeiras. Neste caso é de suma importância que a petição inicial venha instruída com estes documentos, uma vez que é relevante saber a real situação financeira do empresário ou da sociedade empresarial.

Quanto às certidões dos cartórios de protestos, estas poderão ser negativas ou positivas. A função das certidões não é comprovar a inexistência de protestos, mas dar uma visão mais exata da situação financeira da empresa,



permitindo, inclusive, aferir quais obrigações da empresa já foram levadas à protesto, conforme o mesmo autor Mamede (2006, p.224).

Deste modo, ainda que não se trate da comarca competente, o empresário ou a sociedade empresarial, quando saiba de algum protesto em outros cartórios, deverá pelo princípio da boa-fé, apresentá-las ao juízo.

Por fim, o último item, a relação de ações judiciais. Frise-se que neste documento é preciso constar todas as ações que foram ajuizadas e que tenham como parte a empresa ou o empresário. Não importa se pertence ao âmbito cível, criminal ou trabalhista, desde que todas elas estejam relacionadas.

Deste modo, diante de tudo que foi exposto, estando em termos toda documentação exigida pelo artigo 51 da Lei 11.101/05 o juiz deferirá o processamento da recuperação judicial, nomeará o administrador judicial, com base no art. 21 da lei, determinará a dispensa da apresentação de certidões negativas para que o devedor exerça suas atividades, ordenará a suspensão de todas as ações ou execuções contra o devedor, determinará ao devedor a apresentação de contas demonstrativas mensais, ordenará a intimação do Ministério Público e a comunicação por carta às Fazendas Públicas, bem como a expedição de edital para publicação no órgão oficial.

O deferimento do processamento da recuperação judicial produz um efeito de grande valia para o desenvolvimento do reerguimento das empresas: a suspensão de todas as ações e execuções em face do devedor pelo período de 180 (cento e oitenta) dias, de modo a permitir que a empresa inicie sua reorganização.

Coelho (2011, p. 86) aduz que a suspensão supracitada tem por finalidade a tomada de fôlego necessário para a empresa atingir o objetivo pretendido de sua reorganização.

Todavia, não são todas as execuções movidas em face da empresa recuperanda que serão suspensas, tendo em vista a previsão do § 7º, artigo 6º da Lei de Falência, na qual há a determinação de que as execuções fiscais não serão suspensas pelo deferimento da recuperação judicial, sendo indubitável a dificuldade enfrentada pela empresa para cumprir seu plano de recuperação judicial, uma vez que este fora aprovado para tentar viabilizar a superação da crise econômico-financeira da devedora.

A Lei 6.830/80 regulamenta a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, em outras palavras, trata das execuções fiscais. Nas disposições

desta Lei, o Fisco poderá penhorar bens da devedora em qualquer momento processual da recuperação judicial.

Ressalta-se que os débitos fiscais não são abrangidos pelo plano aprovado pelos credores e não haverá a suspensão das execuções fiscais com a consequente penhora de bens da empresa recuperanda, não raras vezes, impossibilitando o cumprimento de todas as obrigações determinadas no plano de recuperação judicial.

Assim, existe um choque de interesses entre o Fisco e os credores particulares, eis que ambos buscam a satisfação de seus créditos pela empresa devedora.

Ocorre que esta situação compromete o cumprimento do plano de recuperação judicial e, por conseguinte, o próprio reerguimento da empresa recuperanda, sendo tal situação agravada quando são efetuadas penhoras pela Fazenda Pública, haja vista que nem a Lei 6.830/80, nem a Lei 11.101/05 dispuseram um limite para as constrações de bens provenientes das execuções fiscais para os casos de recuperação judicial.

No artigo de Catunda (2011, s.p.):

O tema é relevante porque a Lei Federal nº 11.101/05 nada dispõe sobre o comprometimento no plano de recuperação da empresa dos bens que estejam penhorados em execução fiscal e, também, não fixa limite ao procedimento de expropriação no processo executivo fiscal. É aqui que se instauram os problemas: bens comprometidos no plano de recuperação da empresa para satisfazer o crédito de particulares; execução fiscal em andamento com a constrição desses mesmos bens; designação de leilão desses mesmos bens; e as penhoras *on line* ou do faturamento na execução fiscal.

Uma solução para a distorção em tese seria o parcelamento judicial das dívidas provenientes do Fisco, a qual será estudada em capítulo próprio.

### **2.2.2 Da apresentação do plano de recuperação judicial**

Após o deferimento do processamento do pedido de recuperação de uma empresa, deverá ser apresentado o plano de recuperação judicial pelo devedor no prazo de sessenta dias a ser contado a partir da publicação da decisão do deferimento.

O plano de recuperação judicial, consoante Mamede (2006, p. 231), é o elemento mais importante da recuperação judicial da empresa. Trata-se simplesmente do projeto de superação da crise econômico-financeira enfrentada pela organização, o caminho que é proposto pelo devedor. Possui extrema importância para o sucesso da recuperação, uma vez, que o empresário ou a sociedade empresária apresentará no plano os meios otimistas para a solução dos problemas dos credores. É a peça central do processo e é obrigatória.

Neste contexto, por determinação do artigo 53 da Lei de Recuperação e Falência, esse plano deverá conter:

- a) Discriminação pormenorizada dos meios de recuperação a ser empregados e seu resumo;
- b) Demonstração de sua viabilidade econômica;
- c) Laudo econômico-financeiro e de avaliação dos bens e ativos do devedor, subscrito por profissional legalmente habilitado ou empresa especializada.

O primeiro item consiste em discriminar os meios de recuperação judicial da empresa, sendo amplos os meios a serem empregados para o reerguimento da recuperanda. Não foram aprofundados os meios de recuperação exemplificados no artigo 50 da Lei 11.101/05, pois não tem direta relação com o tema ora estudado:

- Art. 50. Constituem meios de recuperação judicial, observada a legislação pertinente a cada caso, dentre outros:
- I- Concessão de prazos e condições especiais para pagamento das obrigações vencidas e vincendas;
  - II- Cisão, incorporação, fusão ou transformação de sociedade, constituição de subsidiária integral, ou cessão de cotas ou ações, respeitados os direitos dos sócios, nos termos da legislação vigente;
  - III- Alteração do controle societário;
  - IV- Substituição total ou parcial dos administradores do devedor ou modificação de seus órgãos administrativos;
  - V- Concessão aos credores de direito de eleição em separado de administradores e de poder de veto em relação às matérias que o plano especificar;
  - VI- Aumento de capital social;
  - VII- Trespasse ou arrendamento de estabelecimento, inclusive à sociedade constituída pelos próprios empregados;
  - VIII- Redução salarial, compensação de horários e redução de jornada, mediante acordo ou convenção coletiva;
  - IX- Dação em pagamento ou novação de dívidas do passivo, com ou sem constituição de garantia própria ou de terceiro;
  - X- Constituição de sociedade de credores;
  - XI- Venda parcial dos bens;
  - XII- Equalização de encargos financeiros relativos a débitos de qualquer natureza, tendo como termo inicial a data da distribuição do pedido de

recuperação judicial, aplicando-se inclusive aos contratos de crédito rural, sem prejuízo do disposto em legislação específica;

- XIII- Usufruto da empresa;
- XIV- Administração compartilhada;
- XV- Emissão de valores mobiliários;
- XVI- Constituição de sociedade de propósito específico para adjudicar, em pagamento dos créditos, os ativos do devedor.

(...)

Nos demais itens, conforme já analisado anteriormente, a empresa deverá demonstrar a sua viabilidade econômica e apresentar o laudo econômico-financeiro da empresa.

### **2.2.2.1 A exigência da certidão negativa de débitos tributários na recuperação judicial**

Ao exigir a certidão negativa de débitos para a homologação da recuperação judicial, tem-se como evidente o protecionismo conferido pelo Estado aos cofres públicos, no qual se visa em primeiro lugar o recebimento das dívidas fiscais e de forma secundária, a prevenção da falência.

Juntado aos autos o plano de recuperação judicial aprovado pela assembleia-geral de credores, a empresa requerente deve apresentar a certidão negativa de tributos nos moldes do Código Tributário Nacional, consoante previsão do artigo 57 da Lei de Recuperação Judicial e Falência:

Art. 57. Após a juntada aos autos do plano aprovado pela assembleia-geral de credores ou decorrido o prazo previsto no art. 55 desta Lei sem objeção de credores, o devedor apresentará certidões negativas de débitos tributários nos termos dos arts. 151, 205, 206 da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966- Código Tributário Nacional.

Importante destacar que a empresa em crise que se encontra com seu passivo avantajado e, por conseguinte, em dificuldades para efetuar a regularização e adimplemento de suas dívidas, via de regra, possuem elevados débitos fiscais, haja vista que a ampla maioria das empresas em crise opta, por ausência de opção do mercado, por tentar efetuar os pagamentos dos débitos que podem atingir diretamente sua atividade fim, o que não é o caso do Fisco.

Desta feita, o legislador ao exigir a certidão negativa de débitos tributários como condição para homologação do plano, torna inviável qualquer empresa aderir ao instituto da recuperação judicial, uma vez que atualmente é praticamente impossível que uma empresa em crise financeira não possua dentre seus credores a Fazenda Pública.

Note-se que grande parte das empresas possuem dívidas com a Fazenda, sejam de origem federal, estadual ou municipal e a maioria delas não consegue arcar com todos os seus débitos públicos.

Entretanto, mesmo que existam falhas em nossa legislação, como a exigência das certidões negativas de débitos fiscais, os operadores do direito vêm adaptando a legislação à atual realidade das empresas. Em especial tem-se a adaptação operada pelos tribunais superiores da lei à realidade da sociedade atual.

É o caso da recuperação judicial da empresa Parmalat, processo nº 000.05.068.090-0, citado por Costa (2011, s.p.), no qual foi requerida a dispensa da certidão devido a sua inexigibilidade, uma vez que a lei se omite no que concerne aos parcelamentos fiscais, tema que será levantado afrente. A decisão do juiz foi favorável à solicitação da empresa, sendo dispensada, portanto, a certidão negativa de débitos fiscais.

A inexigibilidade das certidões negativas para a homologação da recuperação judicial é a tendência nos julgamentos nos tribunais.

### **2.2.3 Da realização da assembleia geral de credores**

Na recuperação judicial existe uma constante divergência quanto ao recebimento do valor da dívida por parte dos credores. Fica claro que todos desejam receber o que lhe é de direito e em eventuais casos, o motivo primordial é esquecido, a recuperação da empresa.

Para tanto, devido às divergências existentes entre os credores, torna-se necessário interpretar a vontade da comunhão dos interesses dos credores, consoante citado por Coelho (2011, p. 140). Esse intérprete pode ser o juiz, em outras oportunidades, o administrador judicial e em alguns poucos casos os credores são chamados para uma reunião a fim de discutir seus interesses. Essa reunião é denominada de assembleia geral de credores.

Não obstante a função de solucionar eventuais divergências entre os credores, a assembléia geral possui um papel de suma importância para a recuperação de determinada empresa, uma vez que deve ser aprovado um plano determinando o destino da devedora.

Horst (2011, s.p.) faz uma interpretação literal do art. 35 da Lei de Falência:

A lei fixa o objetivo de preservação da empresa (atividade), vinculando os operadores do Direito. Ao mesmo tempo, a lei atribui aos credores papel fundamental na decisão do destino da empresa, ao prever que a assembleia-geral de credores terá por atribuição deliberar sobre o plano de recuperação. Uma interpretação literal do art. 35 da Lei leva à conclusão de que a decisão sobre a recuperação da empresa é dos credores, exercendo o juiz um papel homologatório.

Além da função de aprovação do plano, a lei destacou outras atribuições para deliberações da assembleia geral de credores:

Art. 35. (...)

- a) A aprovação, rejeição ou modificação do plano de recuperação judicial apresentado pelo devedor;
- b) A constituição do Comitê de Credores, a escolha de seus membros e sua substituição;
- c) (Vetado)
- d) O pedido de desistência do devedor, nos termos do §4º do art. 52 desta Lei;
- e) O nome do gestor judicial, quando do afastamento do devedor;
- f) Qualquer outra matéria que possa afetar os interesses dos credores;

Analisando de forma breve as atribuições acima, verifica-se que os temas mais relevantes da recuperação judicial são tratados pela Assembleia Geral de Credores.

Contudo, somente haverá Assembleia Geral de Credores se algum credor apresentar objeção ao plano de recuperação judicial.

Nos dizeres de Gladston (2006, p. 241):

Havendo objeção de qualquer credor ao plano de recuperação judicial, o juiz convocará a assembleia geral de credores para deliberar sobre o plano de recuperação, já estudado anteriormente pelo art. 56 da Lei 11.101/05, sendo que, segundo o §4º deste dispositivo, se nessa assembleia o plano vier a ser rejeitado, o juiz decretará a falência do devedor.

Desta forma, havendo objeção de algum credor ao plano, será convocada a assembléia geral de credores para deliberações.

Ainda, conforme previsto no art. 36 da Lei, a convocação será realizada pelo juiz por edital publicado no órgão oficial com prazo de antecedência de quinze dias.

#### **2.2.4 Da aprovação do plano em assembleia e o *cram down***

Para a aprovação do plano de recuperação judicial em assembleia geral de credores, enfatiza Coelho (2011, p. 164):

O plano de recuperação judicial deve ser apreciado e votado nas instâncias classistas (o plenário não delibera a respeito) e, em cada uma delas, deve receber a aprovação de mais da metade dos credores presentes, desprezadas as proporções dos créditos que titularizam. Mas não basta isso! Para que seja aprovado o plano de recuperação, é necessário também que credores cujos créditos somados representam mais da metade do passivo correspondente à classe presente à assembleia o apoiem com seu voto nas instâncias dos credores com garantia real e na dos titulares de privilégio, quirografários e subordinados.

Consoante o previsto no artigo 55 da lei ora estudado, após o requerente da recuperação apresentar o seu plano judicialmente, será publicado o edital para que os credores dele tenham conhecimento. Desta forma, qualquer credor poderá apresentar sua objeção ao plano no prazo de 30 (trinta) dias contado da publicação da relação de credores. Caso positivo, o juiz convocará a assembleia geral de credores para deliberação do plano (art. 56 da Lei).

O artigo 58, §1º da Lei determina que o juiz poderá conceder a recuperação com base em plano que não teve aprovação na forma do art. 45 da mesma lei, desde que obtidas em assembleia as formas a seguir, cumulativamente:

I- O voto favorável de credores que representem mais da metade do valor de todos os créditos presentes à assembleia, independentemente de classes; II- A aprovação de 2 (duas) classes de credores nos termos do art. 45 desta Lei ou, caso haja somente 2 (duas) classes com credores votantes, a aprovação de pelo menos 1 (uma) delas; III- Na classe que o houver rejeitado, o voto favorável de mais de 1/3 (um terço) dos credores, computados na forma dos §§ 1º e 2º do art. 45 desta Lei.

Essa medida do *cram down* é denominada também como a aprovação forçada do plano de recuperação judicial. Esse mecanismo, conforme estudado por Coelho (2002, p. 222), foi criado no direito norte-americano e tanto o devedor quanto os credores tentam evitar essa imposição judicial.

A verdade é que esse mecanismo não muitas vezes se torna uma espécie de injustiça com uma determinada porção de credores. Compreende-se melhor com o exemplo de Hofling (2011 s.p.):

A recuperanda curva-se, diante de cada uma dessas vontades, satisfazendo-as: com um, faz acordo para receber em dois anos, com carência de dois meses, mediante pagamento de juros de 1% ao mês, mais taxa referencial; com outro, para receber em quatro anos, com carência de três meses, mediante pagamento de juros de 0,5% ao mês, além de correção pelo INPC; e assim, sucessivamente, até chegar-se à metade mais um dos votos dos credores, em, pelo menos, duas classes de credores e 1/3 dos credores, na terceira classe, preenchendo-se destarte, os requisitos do artigo 58 do texto legal. Alcançado esse número, a recuperanda deixa de celebrar acordo com os demais credores, que ficam, então, condenados à vala comum do precário plano de recuperação geral, inicialmente submetido à assembleia.

Vale questionar, portanto, a viabilidade do mecanismo ora estudado, uma vez que os últimos credores citados no exemplo de Hofling estariam prejudicados, pois preenchidos os requisitos do art. 58 o juiz, em tese, estaria apto a conceder a recuperação judicial com o plano aprovado.

Todavia, este não é o melhor caminho a ser seguido, eis que a aprovação normal do plano de recuperação judicial pelos credores é ainda a forma mais viável de se conceder a recuperação da empresa.

Por outro lado, verifica-se que o *cram down* tem tido sucesso em muitos casos, conforme Junior (2011, p. 380):

Nesse modelo tenta-se criar as condições de uma barganha estruturada entre devedores e credores, com o objetivo de maximizar o valor da empresa por meio da adoção de um plano de recuperação da empresa que, embora proposto pela gerência (administração) da empresa, tem que ser aprovado por maioria de cada uma das classes de credores. Contudo, devemos ressaltar a ideia de que somente no caso de impasse o juiz poderá determinar o chamado *cram down*, ou seja, pode forçar uma das classes de credores minoritários a seguir a maioria.

Cabe frisar que a recuperação somente poderá ser concedida pela assembleia geral de credores, caso o plano não implique um tratamento diferenciado



entre os credores da classe que o houver rejeitado. Trata-se do enunciado do §2º do artigo 58 da Lei.

### **2.2.5 Concessão da recuperação judicial**

Com a aprovação do plano de recuperação judicial, tópico estudado anteriormente, o processo será conduzido à concessão judicial do benefício, consoante dito pelo art. 58 da Lei 11.101/05.

Uma vez concedida a recuperação judicial, todas as dívidas e relações obrigacionais entre o devedor e os credores serão estruturadas e conduzidas por meio do plano de recuperação judicial.

Diz o art. 59 da Lei objeto de estudo:

Art. 59 O plano de recuperação judicial implica novação dos créditos anteriores ao pedido, e obriga o devedor e todos os credores a ele sujeitos sem prejuízo das garantias, observado o disposto no §1º do art. 50 desta Lei.

§1º A decisão judicial que conceder a recuperação judicial constituirá título executivo judicial, nos termos do art. 584, inciso III, do caput da Lei n. 5.869, de 11 de janeiro de 1973- Código de Processo Civil

É preciso se atentar que, conforme elencado no art. 61 da Lei 11.101/05, a empresa recuperanda terá o prazo de dois anos para cumprir as obrigações previstas no plano, exceto aquelas previstas para vencerem após o seu encerramento, sendo certo que qualquer descumprimento obrigacional durante este período, poderá acarretar a convalidação da recuperação judicial em falência.

Entretanto, caso o descumprimento ocorra após o período supra, o credor poderá executar ou pedir a falência outrora.

### **2.2.6 Término do processo de recuperação judicial**

O fim do período de dois anos determina o encerramento do processo da recuperação judicial de determinada empresa. É frequente existirem obrigações com cumprimento previsto para além do fim da recuperação judicial. Desta forma, as obrigações continuarão sob a fiscalização dos credores, constituindo o plano de

recuperação judicial título executivo judicial. O cumprimento de todas as obrigações previstas no plano pela recuperanda assegura o êxito da recuperação judicial, do contrário, o devedor poderá ter a falência determinada, é o que assegura Taddei (2010, s.p.). Esta fase fiscaliza o cumprimento do plano de recuperação judicial aprovado pelos credores.

Nota-se que na sentença, conforme requisitos do mesmo artigo, o juiz deverá determinar:

- I- O pagamento do saldo de honorários ao administrador judicial, somente podendo efetuar a quitação dessas obrigações mediante prestação de contas, no prazo de 30 ( trinta) dias, e aprovação do relatório previsto no inciso III do caput deste artigo.
- II- A apuração do saldo das custas judiciais a serem recolhidas.
- III- A apresentação de relatório circunstanciado do administrador judicial, no prazo máximo de 15 ( quinze) dias, versando sobre a execução do plano de recuperação pelo devedor;
- IV- A dissolução do Comitê de Credores e a exoneração do administrador judicial;
- V- A comunicação ao Registro Público de Empresas para as providências necessárias.

O juiz ao decretar o encerramento da recuperação judicial de certa empresa, determinará a comunicação ao representante do Ministério Público, Fazendas Públicas, Junta Comercial e demais órgãos, autorizará a exclusão da expressão “em recuperação judicial” em todos os atos, contratos e documentos firmados pela empresa devedora, determinará o levantamento de todos os protestos contra a recuperanda, exonerará o administrador judicial de suas funções, dentre outras determinações previstas no art. 63 da Lei.

Desta forma, o processo de recuperação judicial termina com a sentença de encerramento.

### **3 BREVES CONSIDERAÇÕES ACERCA DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA: DO FATO GERADOR AO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

Antes de se passar à análise dos programas de parcelamento existentes no ordenamento jurídico pátrio, ver suas finalidades, natureza jurídica e outros detalhes corolários, se faz necessário, ainda de que forma sucinta, o estudo da chamada obrigação tributária, seus elementos e outras observações.

A relação existente entre o Estado e os particulares que se sujeitam à tributação não é simplesmente relação de soberania, mas uma relação jurídica que é de natureza obrigacional.

O Estado não impõe o dever de se prestar determinado tributo de forma aleatória, sem critérios. A relação tributária surge de um acontecimento, ou seja, de um fato desde que previsto em uma norma. É a lei que descreve um fato e atribui a este o efeito de gerar uma relação entre o indivíduo e o Estado. Assim, para que exista a obrigação tributária é indispensável que o particular, seja pessoa física ou jurídica, pratique determinado ato.

Desta forma, toda e qualquer obrigação, senão prevista em lei, não será exigida de o indivíduo devido o Brasil ser um Estado Democrático de Direito. Aliás, o artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal descreve: ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Conseqüentemente verifica-se que para o Estado ter legitimidade para obrigar um indivíduo ou uma empresa a cumprir alguma obrigação, deve haver, anteriormente, uma relação jurídica entre eles, o que enfatiza o poder inerente ao poder estatal de cobrar tributos.

Com a prática desse ato (ocorrência do chamado fato gerador), conduzido ainda de outros elementos, como a perfeita identificação dos sujeitos (ativo e passivo), liquidez e certeza do que se é devido, bem como da ocorrência do lançamento, restará presente o chamado crédito tributário, momento em que o débito passa a ser exigível.

Como é cediço, não se pode confundir crédito tributário com obrigação tributária, pois esta pode ocorrer sem que haja o lançamento após o liame do fato gerador, o qual o crédito será exigível. É o que diz Machado (2003, p.110):

É sabido que obrigação e crédito, no Direito privado, são dois aspectos da mesma relação. Não é assim, porém, no Direito Tributário brasileiro. O CTN distinguiu a obrigação (Art. 113) do crédito (art. 139). A obrigação é um primeiro momento da relação tributária. Seu conteúdo ainda não é determinado e o seu sujeito passivo ainda não está formalmente identificado. Por isto mesmo a prestação respectiva ainda não é exigível. Já o crédito tributário é um segundo momento da relação de tributação. No dizer do CTN, ele decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta (art. 139). Surge com o lançamento, que confere à relação tributária liquidez e certeza.

Para fins didáticos, podemos dizer que a obrigação tributária corresponde a uma obrigação ilíquida do Direito Civil, enquanto que o crédito tributário corresponde a essa mesma obrigação depois de liquidada. O lançamento corresponde ao procedimento de liquidação.

Uma vez verificado que o crédito tributário deriva diretamente de uma prévia relação obrigacional que envolve o Estado e o particular (obrigação tributária), faz-se necessário analisar os principais caminhos decorridos entre o fato que gera a obrigação até o momento em que essa obrigação se torna exigível.

### **3.1 Do Fato Gerador**

O fato gerador encontra-se exposto nos artigos 114 e 115 do Código Tributário Nacional. O objeto deste tópico trata-se de uma circunstância representada por um fato que, previsto em lei dá origem à obrigação tributária. Desta forma, sem o fato gerador, não existe obrigação tributária.

Ainda, o fato gerador de qualquer tributo deve revelar manifestação de riqueza, consoante Vanessa Siqueira (2009, p. 280), qual seja, é equivalente à presunção absoluta de capacidade contributiva.

Todavia, não basta a ocorrência desse fato para que a obrigação se torne exigível, ou seja, o fato gerador de forma isolada não faz emergir o crédito

tributário. Faz-se necessário ainda que tal obrigação seja líquida e certa, o que ocorre no momento do lançamento, o que se passa a analisar na sequência do presente estudo.

### 3.2 Do Lançamento

Segundo o art. 142 do CTN, o lançamento é conceituado como um procedimento privativo da autoridade administrativa, contudo, a doutrina não é pacífica quanto a esta natureza jurídica conferida pelo legislador.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Para alguns autores, como Carvalho (1997, p. 245), o lançamento é considerado um ato administrativo, e seria impreciso caracterizá-lo como procedimento, já que, nesse passo ou acolher-se-ia o resultado do procedimento, ou logo no início, com a celebração dos primeiros atos. Para os dizeres do mesmo autor, verifica-se que o lançamento independe de procedimento, podendo se consolidar em um só ato.

Apesar da importância da discussão, não visa o presente trabalho intensificar o estudo do tema.

Em prosseguimento à definição estudada, para Eduardo Sabbag (2010, p. 737), o lançamento é o instrumento que confere a exigibilidade à obrigação tributária, quantificando-a (aferição do *quantum debeatur*) e qualificando-a (identificação do *quantum debeatur*). Em outras palavras, esta, sendo ilíquida e inexigível, carece dos atributos de certeza e liquidez que se dão pela atuação do Fisco, por meio do lançamento. Com a formalização deste, não há que se falar em “obrigação tributária”, mas em crédito tributário.

Consoante dito anteriormente, o lançamento é ato privativo do Fisco, não podendo ser concretizado pelo contribuinte, ainda que autorizado pela autoridade fiscal. É o que determina o art. 142 do CTN, o qual expõe que a constituição do lançamento é competência privativa da autoridade administrativa.

Com isso, para exigência do crédito tributário, obrigação tributária líquida e certa e para o seu lançamento deve haver um fato gerador. Este é determinado pela consequência jurídica específica que se destina produzir, ou seja, consiste no nascimento ou no surgimento da obrigação de prestar o tributo, consoante Falcão (1995, p. 27).

Entretanto, no mais das vezes, o fato gerador não é considerado objeto para o surgimento do crédito e sim o lançamento. Segundo entendimento do STJ, o crédito tributário não surge com o fato gerador, ele é constituído com o lançamento, como dispõe o art. 142 do CTN (REsp 250.306/DF, 1ª T., rel. Min. Garcia Vieira, j. 06-06-2000).

Dependendo da modalidade de tributo, o lançamento pode ser feito de forma distinta, mais ou menos complexa, com uma maior ou menor participação do particular, ou seja, não é absoluto o procedimento do lançamento, mas sim variável. É o que se analisa na sequência.

### **3.2.1 Modalidades de lançamento**

Existem três espécies de lançamento: o direto, de ofício ou *ex officio*, previsto no artigo 149, I, do CTN; o misto ou por declaração, artigo 147 do CTN; e o por homologação ou auto lançamento, artigo 150 do CTN.

A primeira modalidade é a de lançamento direto ou de ofício. Nos dizeres de Cano (2004, p. 30), é aquele realizado pelo Fisco, de forma unilateral, independentemente de auxílio do contribuinte. Neste caso, temos alguns exemplos de tributos provenientes deste modelo de constituição de créditos como o IPTU, IPVA, taxas, contribuição de melhoria, entre outros.

Já a modalidade de lançamento misto ou por declaração, consiste na realização por meio da manifestação do sujeito passivo que passa as informações necessárias para a autoridade lançadora. Está previsto no artigo 147 do CTN, consoante exposto anteriormente. São exemplos de tributos o imposto de importação, imposto de exportação e o ITBI.

Por fim, o lançamento por homologação ou auto lançamento no qual o contribuinte recolhe seu tributo antes de qualquer providência a ser tomada pelo Fisco. Está elencado no artigo 150, do CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Prevê o artigo legal, por tanto, que nesta categoria de lançamento, não é necessário que haja o lançamento para que o tributo se torne exigível. E após a satisfação do débito, deve o fisco somente homologá-lo.

Com a realização do lançamento, seja ele misto, de ofício ou por declaração, restará caracterizado o chamado crédito tributário, que passa a ser analisado de forma mais específica no próximo tópico.

### **3.3 Crédito Tributário**

Nas palavras de Carvalho (1996, p. 253), o crédito tributário pode ser conceituado como:

Crédito Tributário é o direito subjetivo de que é portador o sujeito ativo de uma obrigação tributária e que lhe permite exigir o objeto prestacional, representado por uma importância em dinheiro.

Já para Cristina Zanella (2011, p. 74), o crédito tributário é definido como sendo o vínculo jurídico capaz de formalizar o direito do Estado em exigir o tributo do sujeito passivo tributário. Em outras palavras, é o vínculo obrigacional que tem por objeto líquido e certo, consequentes do lançamento. Frise-se que, a critério do Estado, o pagamento do tributo poderá ser realizado de forma parcelada, objeto do presente artigo estudado e que será destaque no próximo tópico.

Consoante o artigo 139 do Código Tributário Nacional, crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. A obrigação principal tem por objeto a retribuição em dinheiro e existe a relação subjetiva entre sujeito ativo e passivo.

Traz o artigo 113 do mesmo Código:

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

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

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

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Assim, de acordo com Harada (2008, p. 460), o artigo 113 do Código Tributário Nacional classifica a obrigação tributária em principal e acessória, prescrevendo que a primeira surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (§1º), ao passo que a segunda decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (§2º). Acrescenta o seu parágrafo terceiro que a obrigação acessória pelo simples fato de sua inobservância converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Diferentemente do disposto no Direito Civil, o qual dispõe sobre os bens acessórios e principais no artigo 92 do Código Civil, nas obrigações tributárias, o acessório não segue o principal. Observamos, portanto, que, conforme foi estudado em capítulo posterior, com a concessão do parcelamento, existe a



possibilidade de exclusão do programa no caso de inadimplemento de eventual obrigação acessória, por exemplo.

Todas as considerações feitas no presente capítulo são de extrema importância para o estudo, pois apenas o crédito tributário poderá ser produto dos parcelamentos tributários. Somente após o lançamento e sendo líquida, certa e exigível é que a obrigação tributária inadimplida de determinado sujeito, poderá ser incluída nos programas de parcelamento que passam a ser analisados de forma específica.

## 4 PARCELAMENTO TRIBUTÁRIO

*A priori*, destaca-se, que o parcelamento nasce com a promulgação de lei específica, conforme previsto no artigo 155-A do Código Tributário Nacional, "O parcelamento será concedido na forma e condição estabelecidas em lei específica".

Com o intuito de buscar uma definição precisa, Cristina Zanello (2011, p. 92), entende que o parcelamento de débitos tributários é um regime de pagamento, com efeito suspensivo até a quitação do débito tributário, quando ocorre o recolhimento da última parcela. É, ainda, um instrumento indispensável, à efetivação do cumprimento da obrigação tributária; ao cumprimento do dever de arrecadar do Estado em face das despesas públicas; à efetivação da justiça fiscal quando negado aos sonegadores e concedido ao sujeito passivo de boa-fé, empresa idônea; à efetivação do princípio da capacidade econômica; e à intervenção indireta do Estado no domínio econômico.

Desta feita, delineamos que o resultado final pretendido é a quitação integral dos débitos ou créditos tributários, o qual o Estado busca o cumprimento total da obrigação.

Ainda neste aspecto, devido à elevada carga tributária e a exigência da certidão designando a regularidade fiscal de uma empresa como condição para diversos direitos, são fatores importantes e relevantes para o requerimento do parcelamento, consoante dito na obra de Cardoso (2008, p. 323).

Contudo, conforme será visto adiante, a exigibilidade da certidão negativa de débitos tributários não é elemento indispensável para a homologação da recuperação judicial, sendo controversa essa certidão, uma vez que se o sujeito precisa do parcelamento para quitar suas dívidas, na maioria dos casos, este já possui débitos vencidos.

Segundo Ricardo Alexandre (2011, p. 420):

É necessário relembrar que o parcelamento consiste numa medida de política fiscal com a qual o Estado procura recuperar créditos e criar condições práticas para que os contribuintes que se colocaram numa

situação de inadimplência tenham a possibilidade de voltar para a regularidade, usufruindo dos benefícios daí decorrentes.

Em outras palavras, o parcelamento é um benefício conferido ao contribuinte para que seja aplicado o Princípio da Igualdade, concedendo direitos igualitários para todos, principalmente, para aqueles que desejam efetuar o pagamento de suas dívidas, mas que não encontram solução diversa a do parcelamento.

Aplica-se o princípio da preservação da empresa nestes casos, o qual é preferível dar oportunidades para os contribuintes pagarem seus débitos. Ressalta-se que o princípio em tese, é classificado como constitucional não inscrito por Varella (2009, p. 2), ou seja, não está consignado positivamente na Constituição Federal.

Embora não esteja expressamente previsto na Carta Maior, esta em seu artigo 5º, § 1º e 2º, descreve que toda norma definidora dos direitos e garantias têm aplicação imediata e que os direitos e garantias expressos nesta Constituição não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados ou dos tratados internacionais em que a República Federativa do Brasil seja parte.

Destarte, podemos afirmar que embora este princípio não esteja expressamente no ordenamento jurídico, está incluído implicitamente em nossa Constituição Federal.

A aplicação do princípio da preservação da empresa foi ratificada com o advento da Lei de Recuperação Judicial e Falência, na qual o legislador permite que o Estado conceda medidas eficazes para a reabilitação e restauração de determinadas empresas.

É certo que as empresas apresentam formidável importância nos dias atuais. Sabe-se que a influência do capital econômico na sociedade reflete inteiramente em seu funcionamento e que além do dever do cumprimento da função social da propriedade, a empresa tornou-se um dos pilares da economia nacional, o qual possui diversas outras finalidades, como a de gerar empregos que é interesse do Fisco para o levantamento de tributos e aumentar a circulação do capital em diversos setores da ordem econômica.

Diante disso, verifica-se a atenção e a preocupação dada pelo Estado para combater a crise das empresas.

Por fim, ao contrário de algumas empresas que deixam acumular o pagamento das dívidas tributárias, outras aderem ao parcelamento fiscal, ora estudado, com a finalidade de quitar seus débitos de uma forma possível e buscar a emissão da certidão positiva com efeito de negativa.

Não se trata de desestímulo ao pagamento dos débitos tributários em dia, mas sim de uma forma de cooperação para que certas empresas restabeleçam seu financeiro quitando suas dívidas.

Diante das breves considerações expostas, passou-se a analisar a natureza jurídica, efeitos e as modalidades do parcelamento.

#### **4.1 Natureza Jurídica**

De tudo que os doutrinadores entendem sobre o tema, ainda existe uma discussão no que se refere à natureza jurídica do parcelamento de débitos tributários. Originaram-se diversas teses doutrinárias dentre as quais se destacam: parcelamento como moratória, como novação, transação e como causa *sui generis* para a suspensão do crédito tributário, o qual se verá adiante.

A respeito do parcelamento na modalidade moratória, é o entendimento majoritário dos doutrinadores. Nesse sentido, Fanucchi (1977, p. 310) cita um julgado do Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PARCELAMENTO DO DÉBITO. ART. 138 do CTN. Multa moratória devida. Súmula 208/TRF. Jurisprudência revista pela 1ª Seção. Tributo sujeito a lançamento por homologação recolhido em atraso. Denúncia espontânea. Não caracterização. Incidência de multa moratória. 1. A 1ª Seção do STJ, ao julgar o REsp 284.189/SP em 17.06.2002, reviu seu posicionamento, concluindo pela aplicação da Súmula 208 do extinto TRF, por considerar que o parcelamento do débito não equivale a pagamento, o que afasta o benefício da denúncia espontânea. 2. Entendimento consentâneo com o teor do art. 155- A no CTN, com a redação dada pela LC 104/2001. 3. Desinfluyente o fato de ter se constituído o crédito tributário e deferido o parcelamento antes da inserção do art. 155-

A no CTN, pois esta alteração legislativa apenas consolidou o que preconizava a Súmula 208 do extinto TRF. 4. Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, declarado pelo contribuinte e recolhido em atraso, descabe o benefício da denúncia espontânea, sendo legítima a cobrança de multa moratória. 5. Precedentes da 1ª e 2ª Turmas desta Corte. 6. Recurso especial provido.

A tese é reforçada pelo disposto no § 2º do artigo 155-A do CTN: Aplicam-se, subsidiariamente, ao parcelamento as disposições desta Lei relativas à moratória.

O mencionado dispositivo, entretanto, não tem condão para afirmar essa natureza moratória do parcelamento. Nota-se que subsistem diferenças distintas entre os institutos.

Pairam dúvidas em cima dos dois institutos estudados, quais sejam moratória e parcelamento, uma vez que a moratória é caracterizada para dilatar o prazo para saldar determinada dívida tributária.

Salienta-se ainda, que essa moratória, proveniente de dívidas vincendas e não vencidas, pode ser parcelada e não comporta encargos, isto é, multas e juros. Ao contrário, no que concerne ao parcelamento que tem por objetivo adimplir as empresas que não se encontram de forma regular com o Fisco. Ademais, enfatiza-se a impossibilidade de exclusão de multas e juros.

Destaca-se, portanto, que o parcelamento é o pagamento da dívida em parcelas devido à mora. O contrário da moratória, o qual é concedido ao devedor antes mesmo do atraso do pagamento. O Fisco autoriza a dilação do pagamento em parcelas, antes mesmo da data do vencimento.

Vistos o breve estudo da natureza jurídica moratória do parcelamento, partimos para as demais modalidades estudadas pela doutrina brasileira, sem, entretanto, esgotar o assunto.

Atinente à transação, podemos antecipar que o parcelamento não possui o perfil deste instituto. O Código Civil estabelece em seu artigo 840: “É lícito aos interessados prevenirem ou terminarem o litígio mediante concessões mútuas”.

A transação está constituída de forma autônoma no artigo 171 do CTN: A lei pode facultar, nas condições que estabeleça aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessão mútua, importe em

determinação de litígio e conseqüente extinção de crédito tributário. Desta forma, se o parcelamento apresentasse a natureza jurídica da transação, a responsabilidade seria extinta, entretanto não é o que ocorre, posto que consoante descrito em tópico próprio, o parcelamento apenas suspende a obrigação e não a extingue.

Ao procurar definir o instituto da novação, diz o autor Venosa (2003, p. 289):

Novação é a operação jurídica por meio do qual uma obrigação nova substitui a obrigação originária. O credor e o devedor, ou apenas o credor, dão por extinta a obrigação e criam outra. A existência dessa nova obrigação é condição de extinção da anterior.

Conforme definição de novação exposta por Venosa, ao contrário da procedência da novação, no parcelamento não é permitida a substituição na relação tributária, pois a definição das partes está contida no Código Tributário Nacional, sob pena de desvirtuá-la. O mesmo acontece com o objeto dessa relação. Reza o artigo 3º do CTN que “tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

E quanto à última classificação, entendemos ser a mais adequada, o instituto do parcelamento como o advento da causa *sui generis* da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, pois o parcelamento deve ser considerado um regime distinto. É o que diz Bernardo Ribeiro de Moraes (1987, p. 594). O tema da suspensão foi aprofundado no tópico dos efeitos jurídicos.

## **4.2 Efeitos Jurídicos**

Os efeitos causados pela concessão do parcelamento de tributos são diversos. Neste ensejo, serão analisados os dois mais importantes.

Sabemos que o artigo 156 do CTN elenca os casos de extinção do crédito tributário, como o pagamento.

No art. 151 do mesmo Código, mostra o efeito de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, cuja inclusão do parcelamento no rol das hipóteses ocorreu a partir da alteração realizada no artigo em tese, embora já existente em razão da analogia.

O uso da analogia é permitido na ausência de disposição expressa, conforme previsto no artigo 108 do CTN. Sua aplicação somente é vedada no caso de restrição aos direitos fundamentais, o que não ocorre na suspensão, ocorre o contrário, trata-se de interpretação que beneficia o contribuinte.

Apesar de o parcelamento ter natureza jurídica de pagamento, não apresenta o efeito similar ao da quitação integral do débito. Neste caso, haverá a extinção da obrigação. Já no outro, apenas a suspensão.

Assim, com o parcelamento efetivado, não há que se falar em prosseguimento da cobrança judicial realizada porque o contribuinte está pagando de acordo com o estabelecido, fundamentando a aplicação da suspensão da exigibilidade.

Com a referida suspensão, o sujeito passivo da obrigação poderá requerer a expedição de uma certidão de débitos tributários positiva com efeito de negativa. Aqui chegamos ao importante ponto do efeito estudado.

É o entendimento de Zanello (2011, p. 102):

Da suspensão da exigibilidade do crédito decorre o direito, de o sujeito passivo da obrigação tributária, obter certidões positivas com efeitos de negativas de débitos fiscais, necessários para viabilizar a competitividade da empresa no mercado. Daí a importância do efeito suspensivo do parcelamento de débitos tributários para as empresas viáveis, já que a legislação tributária brasileira está voltada à imposição do pagamento de tributos sob pena de impedimento do exercício da atividade econômica, no lugar da fiscalização e cobrança dos débitos pelo devido processo legal, conforme o disposto no art. 193 do CTN.

Ainda, com a suspensão supra, há o impedimento de que a autoridade tributária competente ajuíze execuções fiscais, caso não tenham sido ajuizadas ainda e no caso de já existirem execuções fiscais em andamento, sua suspensão, como dito no próprio nome.

Destarte, outro efeito é a interrupção do prazo prescricional para a cobrança por parte do Estado. O prazo é de cinco anos e com a interrupção, o prazo recomeça do início. O início da interrupção se dará no momento em que o contribuinte solicitar a aderência do parcelamento e não no deferimento pela autoridade competente. Trata-se de iniciativa do devedor no reconhecimento da dívida.

Depois de explanados os efeitos jurídicos apresentados com a contemplação do parcelamento pelo Estado, seguimos o estudo fazendo um breve histórico dos programas atinentes ao tema.

### **4.3 Programas Especiais de Parcelamento Tributário: um breve histórico**

Ao longo dos anos foram instituídos diversos programas de parcelamento pelo governo federal com a finalidade de quitar os débitos tributários devidos ao fisco.

Certos programas especiais são regidos por leis específicas e são geridos pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional. Deste modo, cabe destacar os programas de parcelamento lançados consecutivamente.

#### **4.3.1 Programa de recuperação fiscal**

Este programa consiste em um regime de parcelamento especial instituído pela Lei 9.964/00, com o fim de promover a normalização de débitos de empresas com a União, relativos a tributos referentes à Secretaria da Receita Federal e Instituto Nacional do Seguro Social, requeridos no início e no final do ano de 2000.

Conforme demonstrado por Franciele Cano (2004, p. 43):



Em 14 de dezembro de 1999 através da Medida Provisória nº 2004-3-3, o Governo instituiu o Programa de Recuperação Fiscal – REFIS, visando proporcionar aos cofres públicos a entrada de valores representativos de débitos tributários dos contribuintes para com a Secretaria da Receita Federal- SRF e o Instituto Nacional do Seguro Social- INSS. Conseqüência lógica da adesão foi a exclusão dos seus nomes do Cadastro Informativo dos Créditos não quitados de órgãos e entidades federais- CADIN, permitindo o reingresso na economia formal e obtenção de crédito junto às instituições financeiras.

Para aqueles que aderiram ao Refis as exigências foram menores em vista as outras modalidades de parcelamento. Como por exemplo, o débito podia estar inscrito em dívida ativa ou não, podia ser constituído ou não e podia até não estar suspenso.

#### **4.3.2 Parcelamento especial**

Há que se falar ainda, brevemente, do parcelamento especial de débitos, denominado de PAES, no qual o contribuinte poderia parcelar e quitar sua dívida em até 180 prestações mensais, desde que vencidos até 28 de fevereiro de 2003.

Trata-se de parcelamento instituído pela Lei 10.684/03, o qual sua consolidação se daria no mês do pedido, com aplicação dos acréscimos moratórios aplicáveis, observando-se a redução da multa, consoante dados da Secretaria da Fazenda.

#### **4.3.3 Parcelamento excepcional**

O parcelamento excepcional foi criado pela Medida Provisória 303/06, chamado de PAEX, concedia às pessoas jurídicas a possibilidade de parcelarem seus débitos com vencimento em até 28/02/03, em até 130 prestações mensais e sucessivas.

Ainda, segundo informações extraídas da Revista Consultor Jurídico, como requisito à inclusão ao parcelamento em epígrafe, o contribuinte deveria desistir dos processos administrativos e das ações judiciais (2006, s.p.). Ou seja, o contribuinte deveria desistir da interposição de eventuais recursos e alegações de direito fundados nos processos administrativos.

#### **4.3.4 Refis da crise**

O assunto abordado neste capítulo é de suma importância, pois ainda é objeto de diversas críticas doutrinárias.

Em 2009 foi promulgada a Lei 11.941/09, denominada de Novo Refis. São abrangidos por este regime todos os débitos tributários de pessoas físicas ou jurídicas juntamente com a Receita Federal. Este parcelamento é bem atrativo, haja vista a concessão de 180 parcelas para quitar o débito e a redução de juros e mora.

Ressalta-se que de acordo com a lei, as empresas conseguiram o perdão dos débitos de até R\$10.000,00 vencidos até 31 de dezembro de 2007, desde que já vencidos pelo período de cinco anos ou mais.

O que ocorre, entretanto, é que alguns débitos foram omissos na lei deste benefício, não sendo autorizados a ingressarem ao programa, como por exemplo, o parcelamento para as microempresas.

Assim, só poderiam ser parceladas as dívidas vencidas até 30/11/2008, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil ou pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, incluindo-se os saldos remanescentes do REFIS (Lei 9.964/2000), PAES (Lei 10.684/2003), PAEX (MP 303/2006), parcelamento ordinário (Lei 10.522/2002), além de débitos decorrentes de aproveitamento indevido de crédito do IPI, consoante dito por Lima (2011, s.p.).

Além disso, as empresas como exigência para aderir ao Refis, tinham de desistir das ações judiciais e administrativas movidas contra a Fazenda, razão pela qual doutrinadores e contribuintes começaram a criticar o programa, como Siqueira (2010, s.p.), o qual entende:

O contribuinte não deve abrir mão do benefício do Refis da Crise, mas precisa se proteger contra essa ilegalidade que está prevista no texto da própria lei. No caso dos que já desistiram de suas ações e confessaram seus débitos, Siqueira recomenda que entrem na Justiça com uma ação de revisão da lei, pedindo a anulação dos artigos inconstitucionais do "Refis da Crise", como o que exige a desistência das disputas judiciais.

Isto é, para Siqueira, o direito de ação é direito inalienável. Deste modo, estaria caracterizada a inconstitucionalidade da norma do Refis.

Entretanto, o cabimento de uma possível Ação Direta de Inconstitucionalidade, ainda segundo o autor, só poderia ocorrer por iniciativa de uma entidade nacional.

Ainda, a Receita Federal classificou como ineficiente e inadequada este programa de parcelamento, visto que:

Os parcelamentos especiais, aprovados para regularizar o passivo tributário, estão sendo utilizados como rolagem de dívida, como protelação de pagamento de dívida. Do ponto de vista técnico, mostra-se absolutamente inadequada essa solução.

Entende-se, contudo, que o Refis da Crise não foi desvirtuado da finalidade principal do benefício do parcelamento de débitos tributários, uma vez que é preciso atentar-se àquelas empresas que não possuem condições de pagar suas dívidas, sendo o parcelamento a única medida cabível.

#### **4.3.5 Refis da copa**

Nestes últimos 11 anos já foram criados quatro tipos de parcelamentos especiais, o Refis, o Paes, o Paex e o Refis da Crise, programas ora estudados.

É de se destacar, que os financiamentos concedidos produzem benefícios maiores ao Estado do que para o próprio contribuinte. Entre os contornos gerais desses programas, salienta-se que o contribuinte deve confessar e declarar

sua dívida, além de desistir de todas as demandas judiciais e administrativas movidas em face do Fisco.

Entretanto, não cabe ao presente trabalho aprofundar essas consequências, embora o parcelamento produza imensuráveis benefícios, sendo, ao ver da autora, a medida mais eficaz para pagar os débitos tributários perante o Fisco.

Encontra-se em trâmite na Câmara dos Deputados o projeto de lei nº 1.201/11, cujo autor é o Deputado Nilton Capixaba de Rondônia. Muito embora ainda não tenha sido votado e conseqüentemente promulgado, é provável que as empresas venham a ser beneficiadas pelo chamado “Refis da Copa”. Trata-se de um parcelamento diante das proximidades do acontecimento da Copa Mundial no Brasil no ano de 2014.

Ainda sobre o tema, é o que diz Forselini (2011, s.p.),

O Projeto de Lei 1201/2011, que já está sendo chamado de “REFIS DA COPA”, que nos moldes do REFIS DA CRISE – Lei n. 11.941/2009) prevê um novo parcelamento de débitos fiscais (tributos federais e previdenciários) para pessoas físicas e jurídicas, em até 180 parcelas, com desconto de multa e juros. Para aqueles contribuintes que não conseguiram se adequar no REFIS DA CRISE, e também não conseguiram pagar as parcelas consolidadas pelo REFIS DA CRISE, terão em breve (previsto até o final do ano) a possibilidade de se enquadrarem nos benefícios fiscais deste novo parcelamento. O “REFIS DA COPA” vem em boa hora pois muitos contribuintes ficaram insatisfeitos e surpresos com o “REFIS DA CRISE.

Enquanto o projeto de lei encontra-se em trâmite pela Casa Legislativa, aguardamos a vinda do referido parcelamento, o qual irá beneficiar boa parte das empresas com alto déficit tributário.

#### **4.4 Parcelamento Ordinário**

O parcelamento ordinário é o acordo entre a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), e o devedor, que tem por finalidade o pagamento parcelado

das contribuições e demais importâncias devidas à Seguridade Social, não regularizada na área administrativa, definição prevista no site do órgão<sup>1</sup>.

Embora tratados os diversos tipos de parcelamentos especiais, a regra é o enquadramento do parcelamento ordinário para as empresas.

Nada obstante, para Poza (2009, s.p.) o parcelamento ordinário visa àqueles que não aderiram ao “Refis da Crise”, mas que desejam ficar em dia com seus débitos perante a Receita Federal.

Todavia, ao contrário do programa em destaque, a empresa que optar pelo parcelamento ordinário não se beneficiará com a exoneração dos juros e multas. Além disso, segundo a mesma autora, o valor a ser pago será atualizado com correção monetária pela taxa Selic.

Após a análise dos programas de parcelamento existentes no ordenamento jurídico brasileiro, observa-se que embora existam os programas ora estudados, estes são cabíveis somente para empresas que não se encontram em recuperação judicial.

Desta forma, as empresas que mais necessitariam deste benefício acabam não sendo alcançadas devido ao regime.

Conforme os ditames legais e doutrinários já expostos, verifica-se que não é possível a inclusão das empresas em recuperação judicial nos parcelamentos de forma administrativa.

Um caminho viável seria por meio do remédio constitucional denominado mandado de injunção<sup>2</sup>, com a finalidade de acabar com a omissão legislativa do dispositivo do Código Tributário Nacional, o qual prevê o parcelamento de débitos tributários para as empresas abrangidas pelo instituto, desde que haja lei específica para tanto.

---

<sup>1</sup> Disponível em:< [www.receita.fazenda.gov.br/.../ParcelamentoDividaAtiva.htm](http://www.receita.fazenda.gov.br/.../ParcelamentoDividaAtiva.htm)> Acesso em 20 de out.de 2012

<sup>2</sup> Vide Capítulo 6.

## 5 O DÉBITO TRIBUTÁRIO E A RECUPERAÇÃO JUDICIAL

Atualmente, a principal dificuldade enfrentada pela iniciativa privada é a alta carga tributária existente em nosso país. Por problemas de gestão/administração, ausência do chamado planejamento tributário, bem como por problemas econômicos e comerciais, muitas empresas acabam passando por grandes e graves problemas de fluxo de caixa, fazendo com que o empresário/sócio/acionista deixe de cumprir com certas obrigações financeiras, sendo certo ainda, que a obrigação tributária, no mais das vezes, é a primeira obrigação a deixar de ser cumprida pelas empresas em dificuldade.

Isso ocorre em razão das consequências da inadimplência tributária ser menores ao se comparar, por exemplo, com obrigações trabalhistas, bancárias e comerciais que podem produzir reflexos bem mais gravosos à empresa, como restrições bancárias e comerciais, bem como relevante aumento de contencioso trabalhista que acaba gerando inúmeros reflexos negativos ao empresariado como um todo.

Por tais razões não é difícil de encontrar empresas passando por crise econômico-financeira que acabam por aumentar, cada vez mais, seu passivo tributário.

Embora os reflexos da inadimplência tributária sejam um pouco mais lentos do que a inadimplência de operações comerciais, bancárias e de obrigações trabalhistas, seus efeitos são tão drásticos como os de qualquer outro inadimplemento, senão superior. Notificações, autuações, inscrição de débitos em dívida ativa da União e as consequências que uma execução fiscal certamente pode gerar, podem tornar qualquer empresa economicamente inviável.

Essas dificuldades são inerentes a todos aqueles que exploram a atividade econômica.

Ocorre que não é interessante para o Estado ver a iniciativa privada fechando suas portas. Os reflexos, claramente, são variados. Nessas situações, quais sejam de inviabilidade econômica das empresas, a União não terá seus

tributos pagos além de sofrer um procedente aumento dos índices de desemprego e de diminuição da circulação econômica, o que para o Estado, não é interessante.

Assim, para se evitar tais consequências, o legislador acaba por criar os chamados programas de parcelamentos, que surgem ao longo dos anos, dando a oportunidade aos empresários quem se encontram em estado de dificuldades, de restabelecer a chamada saúde tributária da empresa.

Ao criar os programas de parcelamento, o Estado está colaborando na solução de um problema criado por ele mesmo, já que a alta carga tributária é um dos principais fatores que fazem com que a iniciativa privada passe por tais dificuldades, razão pela qual a alta tributação existente no Brasil e seu sistema tributário é motivo de grandes críticas pelos mais variados motivos.

Sabe-se que o Estado, autêntico legitimado para a exigência da contribuição dos tributos, à luz do Princípio Republicano, deve criar tributos somente para destinação pública, conforme dito por Prata (2010, p. 21).

O sistema tributário faz parte do Estado Democrático de Direito que é regido constitucionalmente para receber as contribuições fiscais com a finalidade de distribuição de rendas.

Salienta-se ainda, que um ordenamento jurídico abrangido pelo direito à igualdade, sob o Princípio da Solidariedade, deve promover um tratamento proporcional devido à desigualdade existente no país. E, ainda, sob a perspectiva do dito Princípio, há de se destacar a diferença do sujeito que para ter uma vida digna não tem necessidade da prestação do Estado daquele que mesmo sem condições para contribuições, a prestação do Estado é fundamental para sua sobrevivência, conforme entendimento de Ribeiro (2011, s.p.).

Diante disso, conclui-se que a empresa é o foco central para o recolhimento de impostos para o Estado Social e é o compartimento essencial para o gerenciamento e crescimento da economia de um país, sendo esta a principal razão para justificar a alta tributação que afeta o empresariado.

Desta forma, a permissão de medidas alternativas para amparar a empresa em crise é de extrema importância para ambos os lados, ou seja, para a pessoa jurídica devedora que não consegue efetuar o pagamento de seus débitos e o Estado que necessita dos proventos e bons resultados da mesma empresa.

O parcelamento de débitos tributários é uma medida eficaz para o reestabelecimento de uma empresa que se encontra em dificuldades para continuar exercendo suas atividades no setor econômico, justificando, assim, seu estudo e análise.

Segundo notícia extraída do site da Câmara, a Comissão de Desenvolvimento Econômico, Indústria e Comércio, aprovou em 25 de maio de 2012, uma série de modificações na Lei 11.101/05 para ampliar o rol de passivos que poderão entrar na recuperação judicial e as dívidas fiscais se incluem no rol. O deputado João Maia (PR-RN) apresentou o Projeto de Lei 6.229/05. Segue o comentário:

Atualmente, as empresas que optam pela recuperação judicial para escapar da falência não podem incluir as dívidas com impostos no plano de pagamentos parcelados. O deputado reconhece que essa limitação coloca em risco o processo de recuperação da empresa em dificuldade, principalmente aquelas em que o passivo fiscal responde pela maior parte dos problemas financeiros.

O projeto de lei apresentado pelo deputado visa estabelecer a suspensão dos créditos tributários na recuperação, ou seja, todas as dívidas provenientes do Fisco estariam sujeitas ao plano de recuperação judicial.

Prostrando ainda o assunto do projeto em tese, condizente à suspensão das dívidas tributárias, sabe-se que as ações fiscais seriam suspensas somente nos casos de adoção aos parcelamentos instituídos legalmente. Porém, será estudado à frente que não existe lei específica regulamentando qualquer parcelamento especial para as empresas em recuperação judicial.

Em razão da já destacada grande importância e relevância do tema ora exposto, bem como dos reflexos que podem ser provocados na econômica nacional, o tema merece ser analisado. Deste modo, buscou-se no presente trabalho, realizar uma breve análise acerca do débito tributário de uma forma geral (do fato gerador a inscrição em dívida ativa), bem como dos programas de parcelamentos existentes em nosso ordenamento jurídico, suas finalidades, natureza jurídica e críticas.



## **6 MANDADO DE INJUNÇÃO FRENTE AO PARCELAMENTO DE TRIBUTOS NA RECUPERAÇÃO JUDICIAL**

Sabe-se que o processo de recuperação judicial tem por objetivo o andamento viável de uma empresa em crise econômica para que a mesma devedora de diversas espécies de créditos possa desenvolver suas produções, manter o emprego de seus funcionários, bem como preservar sua função social.

Por certo que o instituto da recuperação é a forma mais viável para tal situação.

Entretanto, a concessão da recuperação e a aprovação do plano não são suficientes para o reerguimento de uma empresa em estado de crise econômico-financeira eis que grande parte de seus débitos são tributários, integrando as famosas execuções fiscais. E, conforme os capítulos já abordados, as execuções ajuizadas pelo Fisco não são suspensas durante o processo de recuperação.

Neste cenário, vem à tona, o tema do parcelamento de tributos concedido pela Fazenda, em diversas modalidades, dentre elas a ordinária, extraordinária e outras.

O máximo que se outorga ao contribuinte é a possibilidade do parcelamento de suas dívidas provenientes do Fisco em sessenta meses, o que já é concedido para os débitos tributários federais a qualquer outro contribuinte.

Ocorre que a empresa em recuperação judicial necessita de um tratamento especial quanto ao parcelamento, uma vez que o referido prazo é insuficiente para o pagamento integral de todas as dívidas tributárias, o que, inevitavelmente, coloca o cumprimento do plano em risco.

Com a insuficiência deste parcelamento ordinário, veremos que existe um parcelamento especial que seria concedido às empresas em recuperação.

Ocorre, todavia, que a mora do legislador para a criação deste instituto, qual seja, o parcelamento especial prejudica e muito as empresas em recuperação judicial.

Esse parcelamento especial está previsto em norma regulamentadora, como foi estudado ao longo dos capítulos. Porém, existe uma omissão legislativa quanto a isso.

A despeito disso, foi tratado neste trabalho a possibilidade e o cabimento de um remédio constitucional impetrado a fim de determinar o suprimento da omissão legislativa referente ao parcelamento específico de uma empresa em recuperação judicial.

## 6.1 Remédios Constitucionais

Os também chamados *writs* são ações constitucionais de rito especial dotadas de grande efetividade. Estão elencados no artigo 5º da Constituição Federal, mais precisamente nos incisos LXIX, LXX, LXXII, LXVIII e LXXIII, Mandado de segurança, Mandado de segurança coletivo, Mandado de injunção, Habeas data, Habeas corpus e a Ação popular, respectivamente.

Consoante o autor Bacha (1998, p. 21), os *writs* são os guardiões dos Direitos e Garantias Fundamentais, dos Direitos e Deveres Individuais e Coletivos.

Deste modo, consegue-se extrair desta afirmativa que o Estado controla a sociedade, contudo, os indivíduos são titulares de direitos públicos subjetivos que têm o objetivo de conter o abuso de poder.

Para Júnior (2009, p. 26), os remédios são espécies de garantias fundamentais. São normas de conteúdo assecuratório dos direitos fundamentais. Ainda, lembrando o dispositivo legal que afirma terem estrutura procedimental de ação, vista a possibilidade do indivíduo de pleitear em juízo para assegurar direito que lhe é inerente, inclusive em nome da sociedade.

Neste sentido, há que se analisar, portanto, que os remédios constitucionais, por ser uma espécie de garantias fundamentais, adotando o conceito de Júnior, são taxados como cláusulas pétreas, isto é, para ser alterados é necessária a formulação de uma emenda constitucional.

Cabe ainda, o estudo sistematizado dos princípios constitucionais processuais que são aplicados aos *writs* a serem estudados ao longo deste trabalho.

De início, temos o princípio da isonomia previsto no art. 5º, caput da Magna Carta: “todos são iguais perante a lei, se distinção de qualquer natureza”.

Pois bem, trata-se de postulado de um verdadeiro Estado de Direito no qual ninguém poderá ser tratado de forma distinta. Ainda, vale dizer que expressão: tratar os iguais igualmente e os desiguais desigualmente, será sempre eficaz para a compreensão deste princípio, uma vez que não se pode, por exemplo, cobrar impostos de um pobre e cobrar o mesmo valor dos ricos.

Um segundo princípio importante é condizente ao acesso ao Poder Judiciário, o qual, conforme dispõe o art. 5º, inc. XXXV, da CF: “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito”. Significa, pois, que todo cidadão tem direito de pleitear seu direito em juízo, desde que presentes os requisitos para tanto.

Insta ainda, o princípio do devido processo legal. Com previsão legal também no art. 5º ora estudado: “ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal”. O conteúdo deste princípio está contido em todos os demais princípios, entretanto, apesar dessa incidência, é uma garantia de efetivação da igualdade.

Quanto ao princípio do contraditório e da ampla defesa estabelece o inciso LV, art. 5º da CF: “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”. O legislador quis dar proteção e igualdade às partes dentro do processo.

Temos ainda, o princípio do juiz natural previsto no art. 5º da CF, pelo qual ninguém poderá ser julgado por um juízo ou tribunal de exceção, isto é, aquele criado posteriormente ao fato para o julgamento de determinado sujeito.

Por fim, temos o princípio da proibição das provas ilícitas, o qual, segundo o art. 5º, inc. LVI da CF estabelece que “são inadmissíveis, no processo, as provas obtidas por meios ilícitos”, e o princípio do duplo grau de jurisdição pelo qual mesmo não possuindo previsão constitucional, trata-se de importante princípio processual.

Em relação aos remédios constitucionais e o duplo grau de jurisdição, estabelece Nishiyama (2004, p.34):

Entendemos que em alguns casos a garantia do duplo grau de jurisdição é absoluta. É o que ocorre com a previsão expressa do recurso ordinário de competência do STF no caso de habeas corpus, mandado de segurança, habeas data e mandado de injunção decididos em uma única instância pelos tribunais superiores se denegatória a decisão.

Resta, entretanto, que não foram tratados neste trabalho todos os remédios constitucionais. Foi estudado em especial o Mandado de Injunção.

### **6.1.1 Mandado de injunção**

Inicialmente, cumpre destacar o dispositivo constitucional do mandado de injunção:

Art. 5, LXXI Conceder-se-á mandado de injunção sempre que a falta de norma regulamentadora torne inviável o exercício dos direitos e liberdades constitucionais e das prerrogativas inerentes à nacionalidade, à soberania, e à cidadania.

Conforme Nishiyama (2004, p. 272):

O mandado de injunção será concedido sempre que a falta de norma regulamentadora torne inviável o exercício dos direitos, prerrogativas e liberdades constitucionais, conforme a dicção do art. 5º, inc. LXXI, da CF. Assim o mandado de injunção não será cabível nas hipóteses das normas constitucionais de eficácia contida. O cabimento do mandado de injunção é justamente para a regulamentação da norma constitucional, mais especificamente as normas constitucionais de eficácia limitada de princípio institutivo e de princípio programático, que exigem legislação posterior para sua aplicação efetiva.

Deste modo, estamos diante da omissão do legislador com relação ao ato regulamentador que viabilize o exercício dos direitos e liberdades constitucionais

e das prerrogativas inerentes à nacionalidade, à soberania e à cidadania. Assim, aqui caberia a injunção positiva para fazer a autoridade responsável executar o ato.

De outro lado, a falta de regulamentação ensejaria confusão com a inconstitucionalidade por omissão. Segue o teor legal:

Art. 103, §2º, CF. Declarada a inconstitucionalidade por omissão de medida para tornar efetiva norma constitucional, será dada ciência ao Poder competente para a adoção das providências necessárias e, em se tratando de órgão administrativo, para fazê-lo em trinta dias.

Apesar da semelhança entre os institutos, não se pode confundir a aplicação de ambos. Entenderemos melhor a distinção com os ensinamentos de Torrecillas (1998, p. 43):

Com relação ao artigo 103, §2º - inconstitucionalidade por omissão- qual ação seria aplicável? Seguindo-se a mesma determinação do direito norte-americano, de aplicação residual da injunção, aplicar-se-ia primeiro o art. 103, §2º, ação declaratória, e quando esta fosse insuficiente restaria a injunção, o que levaria à conclusão de que permaneceria letra morta. A redação final da CF passou a inconstitucionalidade por omissão do capítulo referente aos direitos e deveres individuais e coletivos para o capítulo do Poder Judiciário, artigo 103, referente à ação de inconstitucionalidade. Trata-se da ação direta declaratória. Embora neste caso se refira a normas programáticas, a falta de regulamentação a que se refere o Mandado de Injunção também fere preceito da Constituição quando impossível a aplicação imediata prevista no art. 5º, §1º, da CF.

O Ministro do Supremo Tribunal Federal, Celso de Mello explicou sobre a inconstitucionalidade por omissão, em sede do Mandado de Injunção 712/PA:

“Vê-se, pois, que na tipologia das situações inconstitucionais, inclui-se, também, aquela que deriva do descumprimento, por inércia estatal, de norma impositiva de determinado comportamento atribuído ao Poder Público pela própria Constituição.”

Tratando ainda sobre o assunto, tangente ao cabimento do Mandado de Injunção, sua amplitude é menor que o da ação direta de inconstitucionalidade por omissão, embora sejam parecidos.

Conforme os ensinamentos de Júnior (2009, p.98):

A conhecida Adin por omissão é cabível em face de qualquer norma constitucional de eficácia limitada de princípio institutivo. Em outras palavras, em qualquer situação de norma constitucional que precise de um complemento, inerte o poder público, poderá ser ajuizada a ADIn por omissão.

Por sua vez, o mandado de injunção tem um cabimento mais restrito: só é possível em caso de inviabilização do exercício dos direitos e liberdades constitucionais e das prerrogativas inerentes à nacionalidade, à soberania e à cidadania.

Em relação aos elementos constituintes do Mandado de Injunção, destaca-se a “inviabilidade do exercício dos direitos”. Ter e exercer o direito são duas ações totalmente distintas, tratando-se do chamado direito subjetivo que é inerente a todo cidadão. Consoante dito por Cretella (1996, p. 104), exercício do direito é a providência de seu titular para usufruí-lo ou gozá-lo.

Por fim, cumpre observar que, conforme tudo que já foi dito anteriormente, o legislador constituinte alinhou a competência do Poder Judiciário para o recebimento dos problemas carentes de regulamentação específica, desde que preenchidos os requisitos do dispositivo legal citado no início do capítulo.

Aqui chegamos ao ponto da competência e passamos ao estudo do sujeito passivo da demanda. O Poder Judiciário conforme a repartição dos três poderes tem a incumbência de julgar. Este poder teria aptidão para legislar? Na obra de Volney (1993, p. 69), o autor indica alguns posicionamentos sobre o tema:

Alguns entendem que legislar não é função precípua do Poder Judiciário e que, portanto, o legislador constituinte concedeu àquele Poder a função de mediador da questão, oriunda da interposição do *writ*, caso em que caberia a ele, apenas, indicar o Poder ou o órgão que deveria emanar norma que viesse a regular a situação, ou seja, o Judiciário ordenar à autoridade omissa que baixasse as medidas viabilizadoras do direito pleiteado.

Outros doutrinadores admitem a possibilidade de o Poder Judiciário vir a emanar verdadeira norma regulamentadora, mas, aquela norma só serviria estritamente para solucionar aquela questão. Assim, o Judiciário expediria, apenas, a norma individual.

Por fim, a última corrente entende que caberia ao Poder Judiciário amplos poderes, podendo inclusive, decidir a questão de forma abrangente, regulamentando a questão, objeto de mandado de injunção, com efeito erga omnes. O Judiciário editaria a norma faltante, assumindo o papel de autêntico legislador.

Diante da primeira posição, entende-se que a função do Poder Judiciário é a de solucionar os litígios. Desta forma, não lhe é incumbido o poder de legislar, não podendo também se omitir quanto à solução de determinada questão. Assim, haveria um redirecionamento ao órgão competente para a regulamentação da norma.

Conforme se denota no art. 102 da Constituição Federal, o dispositivo legal regulamenta a competência do Pretório Excelso para a impetração do Mandado de Injunção:

Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

(...)

I- Processar e julgar, originariamente:

(...)

q) o mandado de injunção, quando a elaboração da norma regulamentadora for atribuição do Presidente da República, do Congresso Nacional, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, das Mesas de uma das Casas Legislativas, do Tribunal de Contas da União, de um dos Tribunais Superiores, ou do próprio Supremo Tribunal Federal.

Assim sendo, resta comprovada a competência do Poder Judiciário, em específico o Supremo Tribunal Federal para processar e julgar o remédio constitucional ora estudado, uma vez que se busca a votação e a sanção dos projetos de lei já citados, determinando prazo razoável, sob pena de não se fazendo, detenha a Suprema Corte legitimidade para legislar sobre a matéria, como único caminho de se restabelecer a ordem.

### **6.1.2 Mandado de injunção e a omissão legislativa frente ao parcelamento fiscal para as empresas em recuperação judicial**

Estabelece a Constituição Federal:

Art. 170. A ordem econômica fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

- I- Soberania nacional;
- II- Propriedade privada;
- III- Função social da propriedade;
- IV- Livre concorrência;
- V- Defesa do consumidor;
- VI- Defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação;
- VII- Redução das desigualdades regionais e sociais;
- VIII- Busca pelo pleno emprego;
- IX- Tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no país.

Parágrafo único. É assegurando a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei.

Note-se que este artigo norteia os princípios da ordem econômica, quais sejam o da soberania nacional, função social da propriedade e da busca pelo pleno emprego.

A partir disso, é possível dizer que toda empresa deverá atingir sua função social. Cabe ainda enfatizar que, para tanto, a empresa deverá cumprir tudo aquilo que está previsto legalmente. Caso estas oferecerem variados benefícios sociais para a sociedade serão consideradas socialmente responsáveis, isto é, como no tema ora estudado, as empresas que se encontram em recuperação judicial foram abrangidas por este instituto, pois são essencialmente necessárias para a sociedade em geral, ou seja, a empresa concede empregos, faz girar o capital, entre outros.

Ainda sobre o assunto, diz Zanoti (2009, p.97):

É possível dizer, então, que a empresa cumpre a sua função social quando se limita a atender a todas as exigências positivadas nos textos legais, em benefício de seus *stakeholders*. Por outro lado, somente será considerada uma empresa socialmente responsável se, além de cumprir plenamente a sua função social, proporcionar, por mera liberalidade, porém, sem imposição coercitiva, e de forma regular, perene, uma gama de benefícios sociais para a sociedade, com o intuito de se promover a valorização da dignidade da pessoa humana, comprometendo-se, inclusive, com a eficácia



da aplicação desses recursos financeiros e/ou materiais, bem como os resultados sociais que se pretende atingir.

Sob a óptica da doutrina acima, conclui-se que a empresa em recuperação judicial, antes do deferimento deste instituto, era socialmente responsável, pois para que o magistrado decida pelo prosseguimento da recuperação, deve-se provar que a empresa em comento produzia crescimento e desenvolvimento econômico para a sociedade.

Resta, pois que ao tratar-se de empresa em recuperação judicial, torna-se atingível essa ordem econômica, ora estudada, uma vez que a Lei 11.101/05 é o próprio espelho dos interesses sociais e econômicos.

No aspecto antropológico, podemos dizer que a empresa deve ter valores culturais para que atinja sua função social e no caso de uma crise econômica interna, consiga o deferimento do instituto da recuperação judicial. Sobre isso, o estudioso Zanoti:

Os valores culturais de uma empresa estão permeados pelos princípios da responsabilidade e da moralidade, os quais se constituem na pedra basilar do conceito de função social da empresa. Assim, é possível dizer que quanto mais densa for a responsabilidade e a moralidade da empresa para com os seus *stakeholders*, mais próxima ela estará de sua obrigação de cumprir uma função social. São esses princípios éticos e morais que determinam a dimensão do nível mental da empresa em adaptar permanentemente as suas atitudes à realidade social.

Desta forma, ao estudar os princípios e temas norteadores de uma empresa em recuperação judicial a fim de preservar a sua função social, seguimos para a importante questão a ser estudada adiante, as dívidas que mais atribulam a empresa que deseja o seu reerguimento: os débitos com o Fisco.

O legislador estabeleceu o seguinte diploma legal tocante aos débitos fiscais:

Art. 68. As Fazendas Públicas e o Instituto Nacional do Seguro Social- INSS poderão deferir, nos termos da legislação específica, parcelamento de seus créditos, em sede de recuperação judicial, de acordo com os parâmetros estabelecidos na Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966- Código Tributário Nacional.

A Lei Complementar nº 118/05 incluiu dois parágrafos no artigo 155-A do CTN, §§ 3º e 4º, criando um parcelamento especial para as empresas que se encontram abrangidas pelo instituto da recuperação judicial:

Art. 155-A. O parcelamento será concedido na forma e condição estabelecidas em lei específica.

§ 1º Salvo disposição de lei em contrário, o parcelamento do crédito tributário não exclui a incidência de juros e multas.

§ 2º Aplicam-se, subsidiariamente, ao parcelamento as disposições desta Lei, relativas à moratória.

§ 3º Lei específica disporá sobre as condições de parcelamento dos créditos tributários do devedor em recuperação judicial

§ 4º A inexistência da lei específica a que se refere o § 3º deste artigo importa na aplicação das leis gerais de parcelamento do ente da Federação ao devedor em recuperação judicial, não podendo, neste caso, ser o prazo de parcelamento inferior ao concedido pela lei federal específica.

Conteste, portanto, que mesmo o referido artigo citado determine uma legislação específica acerca de um parcelamento especial fiscal para as empresas em recuperação, tal dispositivo legal não foi sancionado ainda pelo Poder Judiciário, tampouco aprovado pelo Congresso Nacional.

Decorrente desta situação, as empresas ficam impedidas de se reerguerem.

Deste modo, com a omissão legislativa, não existe segurança para as empresas recuperandas judicialmente, uma vez que não existe um parcelamento apto a atender aos objetivos da Lei 11.101/05.

Insta salientar, que por força do art. 6º da Lei de Falência, o deferimento da recuperação judicial não importa na suspensão das ações de execução fiscal:

Art. 6º A decretação da falência ou o deferimento do processamento da recuperação judicial suspende o curso da prescrição e de todas as ações e execuções em face do devedor, inclusive aquelas dos credores particulares do sócio solidário.

(...)

§7º As execuções de natureza fiscal não são suspensas pelo deferimento da recuperação judicial, ressalvada a concessão de parcelamento nos termos do Código Tributário Nacional e da legislação ordinária específica.

Caso existisse uma norma que regulamentasse esse parcelamento especial, as empresas em crise poderiam cumprir com suas dívidas num prazo razoável às suas condições financeiras. Ademais, antes de tudo, insta lembrar que é preciso efetivar o cumprimento do plano judicial também, com o pagamento dos débitos trabalhistas, quirografários, etc.

Ainda, existem algumas hipóteses em que a própria Constituição ordena a elaboração de leis, para se chegar à plena efetividade das normas. Em tais casos, não se trata de uma faculdade, mas sim de um dever de criar leis.

Já existem alguns projetos de lei regulamentando o parcelamento especial para as empresas que se encontram em recuperação judicial. Os principais projetos são, conforme citados no trabalho de Balbino (2009, s.p.):

a) PL 6.447/05: de autoria do deputado Jorge Boeira do PT/SC, foi apresentado no Plenário da Câmara dos Deputados em 15-12-05. Permite o parcelamento em 180 prestações corrigidas pela taxa de juros em longo prazo (TJLP). Entre os projetos apresentados, dispõe na forma mais adequada do tratamento aos devedores que buscam a recuperação judicial, trazendo previsões que viabilizam melhor as idéias da Lei 11.101/05.

b) PL 5.250/05: de autoria do Senador Fernando Bezerra, do PTB/RN, foi apresentado em 17-5-05. Tem objeto maior que os demais projetos, pois trata de outros débitos de natureza não tributária, podendo estes ser divididos em até 72 parcelas, a depender do atendimento de condições específicas, sendo aquelas corrigidas pela SELIC. Parte do projeto trata de dispositivos em desacordo com a autorização legislativa prevista no art. 68 da Lei 11.101/05.

c) PL 246/2003: de autoria do deputado Paes Landin, do PTB/PI, foi apresentado em 27-2-03. Permite o parcelamento em 240 prestações, a serem corrigidas pelo INPC. O presente projeto, em caso de intenção de sua aprovação, deverá ter alguns pontos revistos e alterados para melhor precisão técnica e jurídica.

É de se observar também, que com a aprovação do parcelamento especial, o Fisco também será beneficiado, uma vez que conseguirá arrecadar mais tributos e diminuirá os pedidos de falência das empresas, importando no crescimento econômico do país.

### 6.1.3 Decisões dos tribunais

Existem alguns processos nos quais as empresas devedoras do fisco, em recuperação judicial, impetraram o Mandado de Injunção a fim de se ver suprida a lei concedendo o parcelamento especial.

Tem-se, entretanto, que embora se tenha uma rica fundamentação quanto ao caso, não foram frutíferos os julgamentos com os seguintes apontamentos:

Não é dado ao Supremo Tribunal Federal, em respeito à ordenação constitucional, usurpar do Congresso Nacional sua função precípua e política de legislar, tão pouco se imiscuir nas atribuições das Casas quando atendidas as balizas do processo legislativo, no sentido proposto na causa, de que seja assegurada à impetrante a concessão de parcelamento especial de débitos tributários, nos termos de quais ou tais projetos de lei. (MI nº 2975, Relator Ministro Dias Toffoli)

Não merece prosperar o fundamento do relator, tendo em vista a tamanha importância da norma omissa para o futuro de uma empresa que possa lograr para a falência.

De outro lado, em alguns casos, mesmo com a ausência da lei regulamentadora do parcelamento especial, alguns magistrados têm concedido um prazo além das sessenta parcelas às empresas em recuperação judicial por meio de acordos judiciais. O exemplo desta ocorrência foi citado no trabalho de Balbino (2009, s.p.):

Exemplo louvável pela atuação do Judiciário diante da omissão do Legislativo ocorreu em processo de recuperação judicial da Recrusul, empresa de Sapucaia do Sul, no Rio Grande do Sul, que conseguiu encerrar o processo de recuperação, por cumprir todos os pressupostos legais necessários, em dezembro de 2008. Isso só ocorreu porque foi homologado acordo no Judiciário, parcelando em 120 meses parte do débito tributário da empresa, nos moldes do Refis, mesmo com a ausência de lei específica e em número de parcelas superior à da lei federal.

De tudo o que foi exposto ao longo deste capítulo, conclui-se que a regulamentação do parcelamento especial para as empresas abrangidas pelo instituto da recuperação judicial é de suma importância para o seu reerguimento e para a continuidade da sua função social.

É tempo de se refletir que as grandes empresas atualmente são as principais fontes geradoras da economia e empregos. Assim, torna-se clarividente que a ausência da norma em comento, confere grandes problemas para a restauração financeira de uma empresa.

Pois bem, é unívoca a importância do Mandado de Injunção frente à omissão em tese para dar luz à Lei de Recuperações de Empresas, pois o espírito da lei é o de buscar meios para a superação das empresas em crise. Trata-se de um bem maior que não atinge apenas aos sócios, mas sim a sociedade no sentido pleno.

O instituto da recuperação judicial é inspirado no Princípio Constitucional da Função Social, consoante o já estudado ao longo deste trabalho. Deste modo, zela-se pela relevância do tema e que as autoridades competentes julguem à luz dos princípios norteadores da Constituição e na visão do bem comum à sociedade.

## 7 CONCLUSÃO

Depois de redigido o desenvolvimento do tema ora estudado, concluiu-se que o processo de recuperação judicial tem por objetivo a restauração financeira de uma empresa em crise econômico-financeira, para que esta, devedora de inúmeros créditos, consiga preservar a sua função social mantendo empregados na empresa, gerando mercadorias e circulando capital.

Pois bem, a partir desse papel fundamental do instituto da recuperação judicial, consoante descrito pela autora ao longo do trabalho desde a sua origem na história até sua atual importância no ordenamento jurídico, observa-se que é essencial para a empresa, porém, isso não é o suficiente.

Concluiu-se que a maior parte das dívidas de grande parte das empresas é de natureza tributária. Neste cenário, ao explicar em capítulo próprio os procedimentos do surgimento das obrigações tributárias e de sua exigibilidade, concluiu-se que as execuções fiscais “atrapalham” o regular andamento de reerguimento das empresas, uma vez que não são suspensas quando aprovado o plano de recuperação judicial.

Diante disso, com o estudo de cada programa de parcelamento previsto por lei e do seu respectivo lapso temporal, ratifica-se que devido à inviabilidade do parcelamento ordinário, assegurado a todas as empresas, foi analisado que o Poder Legislativo não pode permanecer inerte a tais condições, uma vez que a mora do legislador quanto ao parcelamento especial prejudica a recuperação judicial.

Uma alternativa indicada pela autora foi a impetração do remédio constitucional Mandado de Injunção o qual é aplicável nos casos em que há omissão do Poder Legislativo e que cause importante destaque para a segurança jurídica da sociedade, que no caso em tese, especificamente das empresas com a finalidade da votação e sanção dos projetos de lei e caso haja atuação negativa por parte do Poder Legislativo, que detenha o Supremo Tribunal Federal legitimidade para legislar sobre a matéria.

Em que pese a corrente majoritária jurisprudencial estar amparada no argumento com base na incompetência do Supremo Tribunal Federal em “usurpar” a função do Poder Legislativo de legislar, é inócua e sem fundamento tais considerações, uma vez que o que se discute primordialmente, é a conservação da função social da empresa que merece destaque.

Ao se examinar o contido no artigo 155-A, §3º do Código Tributário Nacional, percebe-se que o próprio legislador previu a necessidade de criação de lei específica para a aplicação do parcelamento para as empresas em recuperação judicial. Assim, para a empresa gozar do direito de parcelar seus tributos ela depende totalmente do trabalho do Congresso Nacional em editar a referida lei.

Em consequência disso, uma questão interessante abordado no trabalho, reside no fato de existirem projetos de leis que tramitam pelo Congresso que regulamentam o parcelamento especial para as empresas abrangidas pela recuperação judicial. Depreende-se, entretanto, que ainda estão em fase de votação e a mora do legislador é persistente.

Por fim, com a finalização do presente trabalho monográfico, constatou-se que os caminhos ora percorridos trouxeram resultados satisfatórios para a pesquisa, atingindo todos os objetivos previstos pela autora. Embora a tese seja contrária à jurisprudência, existe um longo caminho a ser percorrido pelos órgãos judiciais e legislativos para a solução do problema ora destacado, uma vez que não está em tese somente os benefícios concedidos para as empresas, bem como também para a sociedade em geral.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ABRAHÃO, Jorge. **Notícia: Ricos e empresas devem pagar mais impostos?** .

Disponível em:

<[http://www1.ethos.org.br/EthosWeb/pt/6631/servicos\\_do\\_portal/noticias/itens/ricos\\_e\\_empresas\\_devem\\_pagar\\_mais\\_impostos\\_.aspx](http://www1.ethos.org.br/EthosWeb/pt/6631/servicos_do_portal/noticias/itens/ricos_e_empresas_devem_pagar_mais_impostos_.aspx)>. Acesso em : 10 de abr. 2012.

ALESSIO, Rosemeri. **Responsabilidade social das empresas no Brasil**. 2ª ed., Rio Grande do Sul, Editora Edipucrs, 2008.

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado** – São Paulo, Editora Método, 2011.

BRASIL. **Código Tributário Nacional. Lei 5.172/1966** . Disponível em:

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm)>. Acesso em: 08 de mai.2012.

\_\_\_\_\_. **Lei 10.406/2002**. Disponível em:

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/L10406.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm)>. Acesso em: 08 de mai. 2012.

\_\_\_\_\_. **Lei 10.684/2003**. Disponível em:

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2003/L10.684.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.684.htm)>. Acesso em: 08 de mai.2012.

\_\_\_\_\_. **Lei 11.941/2009**. Disponível em:

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2003/L10.684.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.684.htm)>. Acesso em: 08 de mai.2012.

\_\_\_\_\_. **Lei 11.941/2009**. Disponível em:

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2009/lei/l11941.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/l11941.htm)>. Acesso em: 08 de mai. 2012.

\_\_\_\_\_. **Lei 9.964/2000**. Disponível em:

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9964.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9964.htm)>. Acesso em: 08 de mai.2012.

\_\_\_\_\_. **Superior Tribunal de Justiça**. O crédito tributário não surge com o fato gerador. Recurso Especial nº 250.306/DF. Recorrente: Ademir de Moraes e outros. Recorrido: Fazenda Nacional. Relator Garcia Vieira. Distrito Federal, 06 de junho de 2000 .Disponível em:



<<http://www.stj.jus.br/webstj/processo/Justica/detalhe.asp?numreg=200000214043&pv=010000000000&tp=51>>. Acesso em: 11 mai. 2012.

CANO, Franciele Alonso. **Uma análise do Programa de Recuperação Fiscal REFIS para as pessoas jurídicas**. Presidente Prudente, Monografia de conclusão de curso, 2004.

CARDOSO, Lais Vieira. **Parcelamento Tributário**. São Paulo, Editora MP, 2008.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**, 8ª ed., Editora Saraiva, 1996.

CASSES, Rafael Fiuza. **Responsabilidade Tributária**. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/7085/responsabilidade-tributaria>>. Acesso em: 09 de mai. 2012.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de Direito Comercial**. São Paulo, Editora Saraiva, 2002.

\_\_\_\_\_. **Curso de Direito Comercial**. São Paulo, Editora Saraiva, 2011.

COSTA, Priscyla. Justiça homologa plano de recuperação judicial da Parmalat. **Conjur**. 3 de fevereiro de 2006. Disponível em: <[http://www.conjur.com.br/2006-fev-03/justica\\_homologa\\_plano\\_recuperacao\\_parmalat](http://www.conjur.com.br/2006-fev-03/justica_homologa_plano_recuperacao_parmalat)>. Acesso em 28 de ago. 2012

ESSER, Cristiane. **A indevida inclusão do sócio no pólo passivo da execução fiscal movida contra pessoa jurídica**. Santa Catarina, Monografia de conclusão de curso, 2007.

FALCÃO, Amílcar de Araujo. **Fato gerador da obrigação tributária**. Rio de Janeiro, Editora Forense, 1995.

FANUCCHI, Fábio. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. São Paulo, Resenha Tributária, 1977.

FERNANDEZ, German Alejandro San. **Introdução ao direito tributário**. São Paulo, Editora MP, 2008.

FORSELINI, Fábio. **O Parcelamento do Refis da Copa**. Disponível em: <<http://www.noticiasfiscais.com.br/2011/08/08/o-parcelamento-do-simples-nacional-e-o-refis-da-copa/>>. Acesso em: 07 de mai. 2012.

GONÇALVES, Filício Costa. **Artigo: Lei de Falências – algum tempo depois de sua publicação**. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/11709/lei-de-falencias-algum-tempo-depois-de-sua-publicacao>>. Acesso em : 14 de ago. 2012.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 17ª ed. São Paulo, Editora Atlas, 2008.

JUNIOR, José Cardoso Dutra. **O parcelamento de débitos tributários em perspectiva atual**. 5ª ed. Brasília, Revista dos Estudantes de Direito da Unb, 2001.

JUNIOR, Vanderlei Aníbal. **A empresa em crise**. Disponível em: <[http://www.revistajuridicaunicoc.com.br/midia/arquivos/Arquivoid\\_17.pdf](http://www.revistajuridicaunicoc.com.br/midia/arquivos/Arquivoid_17.pdf)>. Acesso em: 16 de ago. 2012.

LIMA, Jonatas Vieira. **Simples Nacional: impossibilidade de parcelamento nos termos da Lei nº 11.941/09 (Refis da crise)**. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/19562/simples-nacional-impossibilidade-de-parcelamento-nos-termos-da-lei-no-11-941-09-refis-da-crise#ixzz1u8tTENvt>>

LOBO, Jorge. **Artigo: Acordo Extrajudicial entre o Devedor e seus Credores, para evitar a falência**. Disponível em: <<http://www.jlobo.com.br/artigos1.asp?seq=32>>. Acesso em : 16 de ago. 2012.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo, Editora Malheiros, 2003.

MORAES, Bernardo Ribeiro. **Compêndio de direito tributário**. Rio de Janeiro, Editora Forense, 1987.

Parcelamento Excepcional ( PAEX). Disponível em: <<http://www.consulcont.cnt.br/informacoes.htm#excepcional>>. Acesso em: 11 de mai. 2012.

POZA, Meire. **Parcelamento Ordinário**. Disponível em: <<http://www.consulcont.cnt.br/informacoes.htm#excepcional>>. Acesso em: 11 de mai. 2012.

PRATA, Alair Teodoro. **Princípios constitucionais do direito tributário**. Defesa de Monografia da Universidade Presbiteriana Mackenzie, 2010.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. **Artigo: O princípio da capacidade contributiva nos impostos, nas taxas e nas contribuições parafiscais**. Disponível em: <<http://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rfduerj/article/viewFile/1371/1161>>. Acesso em: 08 de mai. 2012.

ROQUE, Sebastião José. **Artigo: As raízes francesas da Lei de Recuperação de Empresas**. Disponível em: <<http://jusvi.com/artigos/19679>>. Acesso em : 14 de ago. 2012.

SABAGG, Eduardo de Moraes. **Manual de direito tributário**. São Paulo, Editora Saraiva, 2010.

SIQUEIRA, Édison Freitas. **Notícia :Tributarista critica exigência do "Refis da crise"**. Disponível em: <<http://www.estadao.com.br/noticias/impresso,tributarista-critica-exigencia-do-refis-da-crise,517478,0.htm>> .Acesso em: 10 de mai. 2012.

TADDEI, Marcelo Gazzi. **Alguns aspectos polêmicos da recuperação judicial. In: Ambito Jurídico**. Disponível em: <[http://ambitojuridico.com.br/site/?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=7690](http://ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=7690)> .Acesso em: 03 de outubro. 2012

VARELLA, Emerson dos Santos. **Preservação da Empresa – Princípio constitucional não inscrito**. Disponível em: <<http://www.unibrasil.com.br/arquivos/direito/20092/emerson-dos-santos-varella.pdf> Paraná,2009>. Acesso em: 07 de mai. 2012.

VENOSA, Silvio. **Direito Civil: teoria geral das obrigações e teoria geral dos contratos**. São Paulo, Editora Atlas, 2003.

ZANELLO, Cristiane. **Parcelamento de débitos tributários das empresas**. Curitiba, Juruá Editora, 2011.