

**CENTRO UNIVERSITÁRIO ANTÔNIO EUFRÁSIO DE TOLEDO DE PRESIDENTE
PRUDENTE**

CURSO DE DIREITO DE PRESIDENTE PRUDENTE

O IMPACTO DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL NAS EXECUÇÕES FISCAIS

Álvaro Sampaio Dias Neto

Presidente Prudente/SP
2015

**CENTRO UNIVERSITÁRIO “ANTONIO EUFRÁSIO DE TOLEDO” DE
PRESIDENTE PRUDENTE**

CURSO DE DIREITO DE PRESIDENTE PRUDENTE

O IMPACTO DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL NAS EXECUÇÕES FISCAIS

Álvaro Sampaio Dias Neto

Monografia apresentada como requisito parcial de Conclusão de Curso para obtenção do grau de Bacharel em Direito, sob orientação do Professor Francisco José Dias Gomes.

Presidente Prudente/SP
2015

O IMPACTO DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL NAS EXECUÇÕES FISCAIS

Trabalho de Monografia aprovado como requisito parcial para obtenção do Grau de Bacharel em Direito.

FRANCISCO JOSÉ DIAS GOMES

Orientador

WILTON BOIGUES CORBALAN TEBAR

ELTON RODRIGO DE CASTRO GARCEZ

Presidente Prudente/SP

2015

DIAS NETO, Álvaro Sampaio.

O Impacto da Recuperação Judicial nas Execuções Fiscais. Álvaro Sampaio Dias Neto: - Presidente Prudente: Centro Universitário “Antônio Eufrásio de Toledo”. 2015.

Nº. de folhas:71

Monografia de conclusão de Curso de Direito – Centro Universitário Antônio Eufrásio de Toledo – Toledo: Presidente Prudente – SP, 2015.

1. Execução fiscal. Recuperação judicial. Expropriação de bens. Juízo universal. Crédito tributário. Prerrogativas da Fazenda Pública em Juízo.

Quanto a mim, que eu jamais me glorie, a não ser na cruz de nosso Senhor Jesus Cristo, por meio da qual o mundo foi crucificado para mim, e eu para o mundo.

Gálatas 6: 14

Dedico este trabalho a Deus, ao meu pai, a minha mãe e ao meu irmão. Eles representam meus companheiros e sentido de minha vida.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus, pela saúde e pela força para superar todas as dificuldades que possam ter surgido em meu caminho. Além disso, como se demonstrou o meu refúgio naqueles momentos em que pensei em desistir.

Agradeço, especialmente, também, aos meus pais e a meu irmão, por terem garantido tranquilidade, amor, carinho e apoio incondicionais em todos os momentos em que precisei de qualquer amparo.

Aos meus amigos da comunidade da Igreja, que se fizeram a presença de Deus em minha vida para cada momento de alegria e também de dificuldade.

Ao meu orientador, o professor Francisco, que antes de professor e orientador, demonstrou-se um grande amigo. Ele soube conciliar rigidez e tranquilidade, uma vez que, sem me pressionar, concedeu-me liberdade para pesquisar e buscar as questões concernentes ao meu trabalho, mas que sempre estive de prontidão para eventuais dúvidas que surgiam no decorrer dessa árdua caminhada, gastando finais de semana para corrigir as páginas do meu artigo e da minha monografia, conforme eu as enviava.

Ao professor Wilton, professor e amigo, que compõe esta banca avaliadora, o qual se demonstrou extremamente prestativo em minha busca pelo desenvolvimento de trabalhos científicos e pelo conhecimento, sempre me estimulando e incentivando.

À minha professora de redação do período em que estive no ensino médio, Aparecida Campos, que foi fundamental para desenvolver o meu gosto pela área de humanas e que me levou a optar por seguir no mundo jurídico, ela possuiu um papel fundamental no desenvolvimento do meu senso crítico e minha busca pelo conhecimento. Além disso, estive completamente disponível para me auxiliar nas correções deste trabalho, mesmo quando o prazo disponível estava reduzido.

Agradeço a todos que direta ou indiretamente fizeram parte da minha formação.

RESUMO

Este trabalho tem como escopo analisar a questão da expropriação de bens de empresas em recuperação judicial por parte do Fisco, a fim de satisfazer o crédito tributário, porquanto goza de preferência aos demais, considerando que a execução fiscal não se suspende somente com o fato da empresa encontrar-se em recuperação judicial. Nesse rumo, advieram decisões do Superior Tribunal de Justiça dispondo que quaisquer atos expropriatórios, provenientes ou não de créditos sujeitos a concurso de credores, se puderem impactar no cumprimento do plano de recuperação judicial e, em consequência, no soerguimento da empresa recuperanda, deverão ser decididos pelo juízo da recuperação judicial. Ademais, o STJ decidiu no sentido de impedir atos expropriatórios pela União que proporcionem impactos no plano de recuperação judicial e, conseqüentemente, em sua viabilidade e cumprimento, refletindo na existência empresarial. Assim, ainda que a execução fiscal não se suspenda, criou-se uma verdadeira barreira à satisfação do crédito tributário perante a empresa em recuperação. Dessa feita, além do mecanismo do parcelamento, que é ensejador de suspensão da exigibilidade do crédito fiscal, conforme previsto no art. 151, VI, do Código Tributário Nacional, constata-se o gravame da impossibilidade de expropriação dos bens da empresa em recuperação judicial, em obediência ao princípio da preservação da empresa (art. 47 da Lei nº 11.101/05) e também visando ao cumprimento do próprio plano de soerguimento, sendo que, em contrapartida, deve-se ressaltar a obrigatoriedade do pagamento de tributos, amparado, sobretudo, pelo princípio da capacidade contributiva.

Palavras-chave: Execução fiscal. Recuperação judicial. Expropriação de bens. Juízo universal. Crédito tributário. Prerrogativas da Fazenda Pública em Juízo.

ABSTRACT

This work has the scope of analyze, without exhausting the subject, the issue of expropriation of company assets for bankruptcy by the tax authorities, in order to meet the tax credit, since it enjoys preference to others, as well as the execution is not suspended only with the fact that the company find itself in bankruptcy protection. In this direction, thereby made decisions of the Superior Court of Justice stating that any expropriation acts, whether or not originating loans subject to creditors competition if they can impact the performance of judicial recovery plan and, consequently, the uplift of recovering company should be decided by the judgment of bankruptcy protection. Moreover, the Supreme Court decided to prevent expropriation acts by the Union to provide impacts in the judicial recovery plan and, consequently, in its feasibility and compliance, finally, reflecting the corporate existence, that is, although the execution will not be suspended, It created a real barrier to the satisfaction of the tax credit to the company in recovery. This time, in addition to the installment of the mechanism, which cause of suspension of the tax credit, as provided for in art. 151, VI, of the National Tax Code, there has been the lien expropriation of impossibility of the company's assets in recovery, because imply in violation of the principle of preservation of the company (art. 47 of Law No. 11,101/05) and also compliance with the uplift of the plan itself, and, on the other hand, it should be noted the obligation of payment of taxes, supported mainly by the principle of ability to pay.

Key-words: Tax enforcement . Judicial reorganization. Expropriation of assets. Universal judgment . Tax credit. Prerogatives of the Treasury in court.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
2 O CRÉDITO TRIBUTÁRIO	13
2.1 A Dívida Ativa Tributária e Não Tributária	13
2.2 A Certidão de Dívida Ativa (CDA)	15
2.3 Princípios que Regem o Direito Tributário	15
2.3.1 Princípio da segurança jurídica em matéria tributária	16
2.3.2 Princípio da igualdade em matéria tributária	17
2.3.3 Princípio da capacidade contributiva	17
2.3.3.1 Capacidade tributária	19
2.3.4 Princípio da praticabilidade da tributação	20
2.4 Dever Fundamental de Pagar Tributos no Contexto da Recuperação Judicial ...	21
3 A RECUPERAÇÃO JUDICIAL	24
3.1 Histórico da Recuperação Judicial	24
3.2 Os Objetivos da Recuperação Judicial	25
3.3 O Instituto da Recuperação Judicial no Brasil	27
3.4 A Importância da Atividade Empresarial	28
3.5 Os Impactos da Convolação em Falência	29
3.6 O Juízo Universal da Recuperação Judicial	31
4 A RECUPERAÇÃO JUDICIAL E A EXECUÇÃO FISCAL	33
4.1 A Limitação das Prerrogativas Processuais da Fazenda Pública como Condição para os Objetivos da Recuperação Judicial	37
4.1.1 O princípio da isonomia e o tratamento jurídico diferenciado da Fazenda Pública	38
4.1.1.1 Princípio da isonomia no processo	39
4.1.2 A Fazenda Pública e o interesse público	39
4.1.3 Privilégios e garantias da Fazenda Pública	40
4.2 A Recuperação Judicial como Instrumento Político e Socioeconômico	42
4.2.1 A viabilidade da recuperação judicial de empresas	43

4.2.2 A função social da empresa em recuperação judicial	46
4.3 A Certidão Negativa de Débitos Fiscais e seus Impactos na Recuperação Judicial	47
4.3.1 A certidão negativa de débitos fiscais como pressuposto da recuperação judicial.....	48
4.4 A Ausência de Suspensividade da Recuperação Judicial em Relação à Execução Fiscal Surgida Posteriormente	50
5 O CRÉDITO TRIBUTÁRIO NO ÂMBITO DA FALÊNCIA	52
5.1 A Universalidade do Juízo Falimentar	53
5.2 Exceções à Universalidade da Falência.....	54
6 O PARCELAMENTO DOS DÉBITOS FISCAIS.....	60
7 CONCLUSÃO	66
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	68

1 INTRODUÇÃO

A execução fiscal representa o principal mecanismo por meio do qual o Fisco busca satisfazer o crédito tributário perante o contribuinte, seja ele pessoa física ou jurídica. A Fazenda, desse modo, goza de prerrogativas e privilégios que lhe são inerentes para auxiliar a União, os Estados, os Municípios e suas respectivas autarquias a satisfazerem os créditos decorrentes de dívidas ativas.

A recuperação judicial, por sua vez, simboliza um instituto fundamental para empresas que eventualmente estão em crise econômica e não têm conseguido, através dos métodos extrajudiciais, reerguer-se. Assim, na recuperação, a empresa busca, através de um plano, que deverá ser aprovado pelos credores no juízo universal, satisfazer seus débitos, bem como propor planos para se reestabelecer economicamente. Conseqüentemente, por se tratar, nesses casos, de empresas com sérias dificuldades econômicas, faz-se necessária a suspensão do trâmite dos outros processos nos quais ocorram a cobrança ou execução de dívidas destas, para que sejam todos os credores convocados a discutir o plano de recuperação através do juízo universal de credores.

A discussão se instaura quando a empresa se encontra em fase de recuperação, mas, concomitantemente, apresenta débitos de natureza tributária, ainda não satisfeitos. Nesse caso, por óbvio, a Fazenda, cuja exigibilidade dos créditos não se suspende, busca expropriar bens ou dinheiro em nome da empresa devedora, a fim de realizar o seu crédito, enquanto a empresa, em contrapartida, tenta resguardar seu patrimônio, como medida de substancial importância para sua preservação e de proteção do cumprimento do próprio plano de recuperação.

Ante o exposto, o presente trabalho buscou analisar, sem esgotar o tema, uma das implicações que mais se tem discutido nos juízos de recuperação de empresa, bem como nas execuções fiscais: a questão da expropriação de bens da empresa em recuperação, a fim de satisfazer o crédito tributário, e as questões que lhes são inerentes.

Buscou-se explicar, ainda que de forma breve e resumida, questões basilares dessa discussão, como os créditos que fundamentam a execução fiscal, as prerrogativas da Fazenda, princípios inerentes ao direito tributário e também

questões relativas à recuperação judicial, como os princípios que lhe dão guarida, suas prerrogativas e privilégios.

Por fim, valendo-se de métodos dedutivo, histórico e comparativo, o presente trabalho teve como escopo analisar as principais controvérsias e o que se tem decidido nos tribunais, sobretudo no Superior Tribunal de Justiça, a respeito do tema, que ainda é bem controverso e tem muito a ser debatido.

2 O CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Embora uma empresa em recuperação judicial possa ser devedora da Fazenda Pública em razão de uma dívida não tributária, o que ocorre na maioria das vezes é que, até por conta dos problemas financeiros que são inerentes à empresa em recuperação, os débitos são oriundos do não pagamento de créditos tributários.

Crédito tributário representa a denominação atribuída ao crédito da Fazenda Pública ou ente parafiscal, previamente apurado em um procedimento administrativo (lançamento), que lhe dá certeza, liquidez e exigibilidade, atribuindo ao contribuinte ou responsável a obrigação de pagar determinado tributo.

O crédito tributário, dentre outros privilégios e preferências, não se sujeita ao concurso de credores, assim, se faz necessária a sua compreensão, tanto no aspecto material como na esfera processual.

2.1 A Dívida Ativa Tributária e Não Tributária

A Fazenda Pública utiliza o procedimento previsto na Lei de Execução Fiscal, lei nº. 6.830/80, para cobrança dos créditos de natureza tributária ou não tributária, depois de inscritos em dívida ativa.

A Lei nº 4.320 de 1964 realiza a seguinte distinção:

Art. 39 - Os créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária serão escriturados como receita do exercício em que forem arrecadados nas respectivas rubricas orçamentárias.

§ 1º - Os créditos de que trata este artigo, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento, serão inscritos, na forma da legislação própria, como Dívida Ativa, em registro próprio, após apurada a sua liquidez e certeza, e a respectiva receita será escriturada a esse título.

§ 2º - Dívida Ativa Tributária é o crédito da Fazenda Pública dessa natureza, proveniente de obrigação legal relativa a tributos e respectivos adicionais e multas, e Dívida Ativa não Tributária são os demais créditos da Fazenda Pública, tais como os provenientes de empréstimos compulsórios, contribuições estabelecidas em lei, multa de qualquer origem ou natureza, exceto as tributárias, foros, laudêmios, alugueis ou taxas de ocupação, custas processuais, preços de serviços prestados por estabelecimentos públicos, indenizações, reposições, restituições, alcances dos responsáveis definitivamente julgados, bem assim os créditos decorrentes de obrigações em moeda estrangeira, de subrogação de hipoteca, fiança, aval ou outra garantia, de contratos em geral ou de outras obrigações legais.

Conforme o artigo 201 do Código Tributário Nacional, a dívida tributária advém de crédito tributário não honrado pelo sujeito passivo no prazo fixado para o seu adimplemento, inscrito no órgão administrativo competente para tal ato.

O artigo 3º deste códex aborda o seguinte conceito de tributo:

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.

Desse modo, a dívida tributária deve ser conceituada como um crédito público originado em razão do não pagamento de um determinado tributo por parte do sujeito passivo, no prazo fixado pela norma regente de cada exação, constituída em procedimento prévio e disciplinada por lei.

Por decorrência, os créditos “não tributários” são aqueles oriundos de uma relação jurídica entre o ente estatal e o particular, sem origem tributária.

Marilei Fortuna Godoi (2012, p. 26), na obra coordenada por João Aurino de Melo Filho, conceitua este tipo de dívida ativa como aquela que:

(...) compõe-se de crédito que não possui natureza tributária, inscrita pelo setor administrativo legalmente competente para execução do ato, após a devida apuração na forma prevista em lei, cuja origem decorre do exercício do poder de império, na modalidade de poder de polícia, ou da atividade legalmente conferida à autoridade de direito público.

No caso dos créditos não tributários, cabe aos órgãos ou unidades responsáveis pelos créditos instruírem o processo administrativo de reconhecimento da existência e quantificação do crédito em proveito do Ente Público e direcioná-lo ao órgão ou unidade competente para inscrição, nos prazos definidos em lei.

Por fim, encaminhado o processo administrativo para inscrição em dívida ativa, cabe ao órgão competente a análise da presença de certeza e liquidez do crédito, bem como das demais condições gerais que permitem a inscrição. A partir dessa análise será efetivada a inscrição em dívida ativa ou, eventualmente, a sua rejeição, caso em que o processo será devolvido à origem.

2.2 A Certidão de Dívida Ativa (CDA)

Conforme dispõe o artigo 139 do Código Tributário Nacional, o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza deste e, por isso, constitui-se com a ocorrência do fato gerador. Pelo artigo 142 deste código entende-se que sua constituição representa procedimento administrativo realizado através de um ato formal, o lançamento, cujos requisitos estão previstos neste artigo.

Como já mencionado, o controle de legalidade, da constituição do crédito tributário até a sua inscrição em dívida ativa, deve ser extremamente rigoroso em razão da presunção relativa de certeza e liquidez, nos termos do artigo 204 do Código Tributário Nacional e artigo 3º da Lei de Execuções Fiscais.

2.3 Princípios que Regem o Direito Tributário

Tais princípios servem de embasamento para solução de controvérsias jurídicas, sobretudo para casos como aqui vislumbramos, isto é, em questões nas quais a lei se faz omissa quando deveria dispor especificamente sobre certos assuntos e que, por isso, acarretam discussões, como a possibilidade de expropriação de bens da empresa recuperanda, a fim de satisfazer o crédito tributário.

Conforme disciplina Leandro Paulsen (2012, p. 70-71), podem-se arrolar os seguintes princípios gerais de Direito tributário:

(...) princípios da **capacidade contributiva** (gradação dos tributos conforme as possibilidades de cada um, sem incorrer na tributação do mínimo vital, de um lado, tampouco em confisco, de outro), da **isonomia** (não estabelecimento de diferenças em matéria tributária sem razão suficiente embasada no critério da capacidade contributiva ou na efetiva e justificável utilização extrafiscal do tributo), da **segurança jurídica** (principalmente como garantia de certeza do direito, servido pelas regras da legalidade, da irretroatividade e da anterioridade) e da **praticabilidade da tributação**. (negritei)

Nesses casos, portanto, faz-se necessário realizar uma análise principiológica dos pilares do Direito Tributário, para que, sob esta ótica, seja possível desvendar soluções jurídicas para situações nas quais existam conflitos entre o ente tributante e o contribuinte.

Para o objetivo deste trabalho, merecem realce os dispositivos legais que asseguram a possibilidade de alienação de bens do devedor que esteja em recuperação judicial, porquanto, mesmo que se entenda que não ocorre a suspensão das execuções fiscais com o advento da recuperação judicial/falência, será pertinente verificar se somente o juízo universal da falência poderá abordar as questões inerentes à alienação de bens da empresa em recuperação, já que podem impactar o plano de recuperação e até a própria decretação desta.

2.3.1 Princípio da segurança jurídica em matéria tributária

Encontra-se intimamente ligado ao Estado de Direito, possuindo grande importância nas esferas econômica, social e política, além de nortear todas as relações jurídico-tributárias relativas às sociedades contemporâneas. Ainda, dispõe Leandro Paulsen (PAULSEN, 2012, p. 71) que “segurança é a qualidade daquilo que está livre de perigo, livre de risco, protegido, acautelado, garantido, do que se pode ter certeza ou, ainda, daquilo em que se pode ter confiança, convicção”.

Acrescenta o autor, que o princípio da Segurança Jurídica abrange outros que dele derivam e que, juntos, agem de forma sistemática e se complementando. Entre aqueles que fundamentam seu conteúdo podem ser citados:

- 1- Certeza do direito: relaciona-se à certeza do direito vigente no ordenamento jurídico brasileiro, isto é, direitos e deveres aplicáveis para os casos do cotidiano;
- 2- Intangibilidade das posições jurídicas: esse conteúdo se verifica nos atos jurídicos perfeitos, através dos quais se vinculam o contribuinte e o ente tributante (caso tributário);
- 3- Estabilidade das situações jurídicas: tal conteúdo ocorre na garantia de estabilidade nos casos dos prazos, tais quais os decadenciais ou prescricionais, ou para exercer o direito de ressarcimento do indébito tributário por compensação ou pleiteando repetição;
- 4- Confiança no tráfego jurídico: ou seja, conteúdo de proteção à confiança do contribuinte, que se configura no momento em que o cumprimento das normas complementares das leis e dos

decretos exclui a possibilidade de penalização ou cobrança de juros de mora, bem como de atualização monetária da base de cálculo tributário. Desse modo, por esse conteúdo, assegura-se que o contribuinte, seguindo as regras do ordenamento jurídico, não poderá ser penalizado na forma tributária;

- 5- Devido processo legal: este conteúdo é regido por vários instrumentos processuais e que são utilizados para questionamento de créditos tributários, por exemplo, tanto na esfera administrativa quanto judicial.

2.3.2 Princípio da igualdade em matéria tributária

No ordenamento jurídico sempre foi prevista a premissa criada pelo filósofo Aristóteles, relacionada ao princípio da igualdade ou isonomia, de tratar os iguais igualmente e os desiguais desigualmente, na medida de sua desigualdade. Nesse sentido, cabe lembrar que no direito tributário isto não será interpretado de forma diversa.

Desse modo, deverão ser tratados com igualdade aqueles que se postam em igual capacidade contributiva, ao passo que deverão ser tratados com desigualdade os que apresentam riquezas diferentes e, por isso, diferentes capacidades de contribuir (AMARO, 2014, p. 144).

O artigo 150, inciso II da Constituição Federal proíbe que a indivíduos em situação tributária semelhante sejam impostos tributos diversos, isto é, impede a discriminação arbitrária. Nessa vertente, há duas questões a se analisar: as razões de capacidade contributiva, e as razões extrafiscais.

Aquela é a que fundamenta o tratamento diferenciado no âmbito tributário, ao passo que esta serve de fundamento em hipóteses excepcionais, enquanto as demais deverão encontrar expresse amparo constitucional.

2.3.3 Princípio da capacidade contributiva

O princípio da capacidade contributiva está expresso no artigo 145, §1º, da Constituição Federal de 1988, no qual se prevê que:

(...) sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Ainda que esse princípio não decorre do texto do Código Tributário Nacional, deve ser aplicado como princípio de sobredireito ou metajurídico, porquanto expresso no texto maior, isto é, na Constituição Federal Brasileira.

Assim, o princípio da capacidade contributiva representa um instituto orientador da tributação, que, por sua vez, gera uma vertente para os aplicadores das normas tributárias.

Corroborando o caráter orientador desse princípio, Luciano Amaro (2014, p. 147) acrescenta:

O postulado em exame avizinha-se do princípio da igualdade, na medida em que, ao adequar-se o tributo à capacidade dos contribuintes, deve-se buscar um modelo de incidência que não ignore as diferenças (de riqueza) evidenciadas nas diversas situações eleitas como suporte de imposição. E isso corresponde a um dos aspectos da igualdade, que é o tratamento desigual para os desiguais.

Mas, em situações iguais, **o princípio da capacidade contributiva não se resume a dar igualdade de tratamento**. Dois contribuintes em idêntica situação têm direito a tratamento igual; todavia, além disso, têm também (ambos e cada um deles) o direito de não ser tributados além de sua capacidade econômica. Se de ambos fosse exigido idêntico imposto abusivo, não os ampararia a invocação da igualdade (que estaria sendo aplicada), mas a da capacidade contributiva. (negritei)

Percebe-se que esse princípio, além de gerar o dever de contribuir, não se excede nesta função, estando intimamente ligado ao princípio da igualdade, através do qual não será imposto tributo superior à capacidade contributiva, econômica e financeira do indivíduo.

Nesse sentido, Eduardo Sabbag (2014, p. 160), faz a seguinte especificação no âmbito da equidade na tributação:

A busca da justiça avoca a noção de “equidade” na tributação. Esta, na visão dos economistas, liga-se ao modo como os recursos são distribuídos pela sociedade, desdobrando-se em duas dimensões: (I) na *equidade horizontal*, em que deve haver o tratamento igual dos indivíduos considerados iguais, e (II) na *equidade vertical*, com o tratamento desigual aos indivíduos considerados desiguais. (itálico no original)

De acordo com esse princípio, grosso modo, o Estado exigirá das pessoas a contribuição conforme sua capacidade econômica, isto é, os ricos contribuirão progressivamente mais em comparação aos menos favorecidos. Desse modo, chega-se a uma premissa básica de graduação do tributo conforme a capacidade contributiva, ou seja, tributo proporcional à capacidade para contribuir ao Estado.

Deve-se ressaltar que esta ideia não se aplica para todos e quaisquer casos, apesar de ser a regra do ordenamento jurídico.

Ademais, esse princípio pode se verificar das seguintes formas: a) imunidade (impede que o legislador tenha competência para determinar a incidência de taxa de serviço nesses casos); b) isenção (dispensa o pagamento de tributos para aqueles que se verificam incapacitados de contribuir, uma vez que se encontram desempregados, por exemplo); c) seletividade (por ele a tributação imporá alíquotas diversas para diferentes alvos, tal qual produtos); c) progressividade (aqui ocorre simples agravamento do ônus tributário conforme é aumentada a base de cálculo).

2.3.3.1 Capacidade tributária

A capacidade tributária passiva é a possibilidade de alguém figurar como sujeito passivo de uma obrigação tributária, seja principal ou acessória, ficando obrigado a cumpri-la e a responder por eventual inadimplemento.

A matéria é regulada, em nível de normas gerais de Direito Tributário, pelo art. 126 do Código Tributário Nacional.

Conforme tal dispositivo, a capacidade tributária passiva independe:

I – da capacidade civil das pessoas naturais; II – de achar-se a pessoa natural sujeita a medidas que importem privação ou limitação do exercício de atividades civis, comerciais ou profissionais, ou da administração direta de seus bens ou negócios; III – de estar a pessoa jurídica regularmente constituída, bastando que configure uma unidade econômica e profissional.

Conclui-se, que quem realiza o fato gerador está obrigado ao pagamento do tributo, ainda que não tenha ou não esteja no gozo de capacidade civil plena ou que esteja atuando mediante sociedade irregular ou de fato.

2.3.4 Princípio da praticabilidade da tributação

Para o tema do presente artigo, pode-se considerar esse é o princípio mais aplicável, porquanto se trata de instituto que concede a praticabilidade, isto é, a característica do tributo de ser exequível, realizável, ou, em outras palavras, é o princípio que se traduz na possibilidade de que, no inadimplemento, o Fisco vá atrás de métodos para satisfazer o débito, o que se verifica, sobretudo, através da execução.

Este princípio é que fundamenta a possibilidade de a Fazenda alienar bens dos contribuintes a fim de satisfazer o débito exequendo.

Cumprе ressaltar os ensinamentos de Leandro Paulsen (PAULSEN, 2012, p. 79) acerca do assunto:

A atribuição de competência tributária aos entes políticos ocorre para que possam, legitimamente, buscar recursos no patrimônio privado para **fazer frente aos gastos públicos com custeio e investimentos**. O exercício da tributação não é um fim em si mesmo, mas um instrumento. Só se admite a intervenção no patrimônio das pessoas porque é necessário para o financiamento das atividades que cabe ao Estado promover. É essencial, por isso, que a tributação ocorra por mecanismos que lhe permitam chegar aos seus objetivos do modo mais simples, econômico, confortável e eficiente possível.

É necessário, assim, que as leis tributárias sejam aplicáveis, de modo que a apuração dos créditos seja viável e que o Fisco disponha de **mecanismos que reduzam o inadimplemento e a sonegação, bem como facilitem e assegurem a fiscalização e a cobrança**. (negritei)

Assim, verifica-se que por esse princípio devem ser assegurados meios ao Fisco de realizar o seu crédito, bem como de reduzir o inadimplemento e a sonegação.

Não há fundamento para existência de leis sem execução ou aplicabilidade, ou seja, as normas devem ser obedecidas. Este princípio não está contido em artigo de lei ou código, mas é de se considerar que está implícito ao sistema tributário, porquanto existe para assegurar a aplicação da lei.

Cumprе ressaltar, que, apesar de servir de fundamento para certas medidas simplificadores e generalizantes, destaca-se que tais mecanismos estão sujeitos a limites, pois não poderão ser irrazoáveis ou implicarem na violação à capacidade contributiva e à vedação do confisco, isto é, deve ser aplicado respeitando critérios de razoabilidade e proporcionalidade.

Portanto, é possível inferir que tal princípio não deve fundamentar quaisquer medidas, devendo haver uma aplicação conjunta aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

2.4 Dever Fundamental de Pagar Tributos no Contexto da Recuperação Judicial

O contribuinte representa indivíduos obrigados por lei a contribuir para as despesas públicas, vertendo recursos do seu patrimônio para o ente tributante. O fundamento jurídico de sua obrigação é a lei instituidora do tributo, ao passo que o fundamento jurídico indireto, que permite ao legislador a instituição dos tributos, é seu dever fundamental de pagá-los. Os critérios de justiça tributária considerados são a justiça distributiva, fundada na capacidade contributiva de cada pessoa, ou a justiça comutativa, buscando de cada um o custeio da atividade estatal que lhe diz respeito, por ser divisível e específica.

Não se pode, a não ser por lei específica, com fulcro no artigo 150, § 6º, do Código Tributário Nacional, dispensar quem quer que seja do cumprimento das suas obrigações, já que apenas por dispositivo expresso é que o contribuinte poderá ser excluído da obrigação de pagar os tributos. A previsão legal de que terceiro responderá pelo pagamento do tributo não exonera, por si só, o contribuinte, porquanto inadimplido o tributo, este poderá ser chamado ao seu pagamento, exceto no caso de a atribuição da responsabilidade tiver se dado em caráter pessoal, integralmente, com sub-rogação. Dessa forma, não há como afastar a obrigação do contribuinte que é devedor do tributo sem que tal decorra diretamente da lei.

No âmbito empresarial, essa premissa não se aplica de forma diversa, já que as pessoas jurídicas também devem realizar o pagamento de tributos, pois, não cumprindo os regulares pagamentos, sofrerão várias consequências, dentre elas a execução fiscal e a impossibilidade de obtenção de certidão negativa de débitos fiscais, um dos requisitos para concessão da recuperação judicial.

O artigo 191-A do Código Tributário Nacional institui que a concessão de recuperação judicial depende da apresentação da prova de quitação de todos os tributos, observando o disposto nos artigos 151, 205 e 206 do mesmo código.

Entretanto, conforme leciona Ricardo Alexandre (2013, p. 444):

Seria muito difícil, quando não impossível, a uma empresa que passa por dificuldades obter a recuperação judicial, caso fosse necessário o pagamento de todo o seu passivo tributário. Por esse motivo, ao exigir a quitação de todos os tributos, o CTN determinou a observância do art. 151 – que versa sobre a suspensão da exigibilidade do crédito tributário – e dos arts. 205 e 206 – que tratam, respectivamente, da certidão negativa e da certidão positiva com efeitos de negativa –, dando a entender que a suspensão da exigibilidade do crédito, com a consequente obtenção de certidão que atesta o fato, é prova de quitação, autorizando o gozo legal da recuperação judicial. Também visando a possibilitar a recuperação da empresa em dificuldades, conforme já estudado, foram previstas regras especiais de parcelamento dos débitos das empresas em recuperação judicial. (negritei)

Também nesse sentido, já se posicionou o Tribunal de Justiça de São Paulo, na 2ª Câmara Reservada de Direito Empresarial, ao entender que, enquanto o ente tributante não criar meios para o parcelamento do débito fiscal, a certidão negativa de débito é dispensável para a concessão da recuperação judicial:

Recuperação Judicial. Certidões negativas de débitos. Exigência para homologação do plano aprovado pelos credores. Descabimento em face da omissão do Poder Executivo que não cuidou de propiciar instrumento normativo que permitisse parcelamento adequado dos débitos fiscais. Dispensa. Recurso provido para esse fim.
(TRIBUNAL DE JUSTIÇA, São Paulo. AI: 2870007420118260000 SP 0287000-74.2011.8.26.0000, Relator: Araldo Telles, Data de Julgamento: 07/08/2012, 2ª Câmara Reservada de Direito Empresarial, Data de Publicação: 08/08/2012)

Entretanto, cabe ressaltar que o fundamento supracitado não encontra mais guarida no ordenamento jurídico pátrio, uma vez que a Lei 10.522/02, em seu artigo 10-A, inserido pela Lei 13.043/2014, introduziu dispositivo possibilitando o parcelamento das execuções fiscais para empresas em recuperação judicial. Esse artigo apresenta a seguinte redação:

O empresário ou a sociedade empresária que pleitear ou tiver deferido o processamento da recuperação judicial, nos termos dos arts. 51, 52 e 70 da Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, poderão parcelar seus débitos com a Fazenda Nacional, em 84 (oitenta e quatro) parcelas mensais e consecutivas, calculadas observando-se os seguintes percentuais mínimos, aplicados sobre o valor da dívida consolidada: (...)

Assim, embora tenham sido conferidos mecanismos a fim de facilitar a concessão da recuperação judicial, a empresa deverá demonstrar que ao menos parcelou o seu débito tributário perante a Fazenda Nacional.

Em razão da omissão e do pouco tempo de vigência da aludida lei, não se sabe ao certo qual será o entendimento jurisprudencial em relação ao parcelamento dos débitos tributários devidos às Fazendas estaduais e municipais, já que subsistirão questionamentos como: o não pagamento das parcelas após a decretação da recuperação judicial, a necessidade econômica da diluição do débito em um número maior de parcelas, etc.

3 A RECUPERAÇÃO JUDICIAL

Tamanha é a importância das empresas tendo em vista, sobretudo, sua função social, que, em vários países do mundo tem-se desenvolvido instrumentos das mais diversas formas para buscar recuperá-las.

Fabio Ulhoa Coelho (2014, p. 324), destaca essa necessidade dos países em buscar mecanismos para manutenção das empresas, cujas atividades apesar de apresentarem a mesma finalidade, possuem diversas peculiaridades:

Cada país tem encontrado respostas próprias à questão da recuperação judicial das empresas. Há os que procuram criar mecanismos preventivos (direito francês), enquanto outros só tratam da reorganização da atividade falida (alemão). Há os que se limitam a criar um ambiente favorável à negociação direta entre os envolvidos (norte--americano) e também os que determinam a intervenção judicial na administração da empresa em dificuldade (italiano).

O que se entende dos comentários do referido autor é que, não importam os mecanismos utilizados, mas as empresas devem ser mantidas, tendo-se em vista a sua ampla importância para a sociedade em geral. Desta feita, impera analisar o instituto utilizado no Brasil sobre o qual recai a grande responsabilidade de buscar a manutenção das atividades empresariais, isto é, o saneamento da crise econômico-financeira e patrimonial, bem como a preservação da atividade econômica e dos seus postos de trabalho, sem esquecer o atendimento dos interesses dos credores, de forma com que a empresa continue cumprindo sua função social.

3.1 Histórico da Recuperação Judicial

Estados Unidos e França são dois importantes locais de surgimento da recuperação. No primeiro, o instituto surgiu em função de fatores sociais e econômicos; ao passo que o segundo representou o primeiro país europeu a adotar tal medida.

Os Estados Unidos se sentiram na necessidade da criação desse instituto, sobretudo em função da crise econômica de 1929, como medida a oferecer possibilidade às empresas de se reorganizarem, mas que consistia tão somente em

afastar o dirigente do ente devedor e apresentar aos credores um plano de recuperação para que fosse aprovado e confirmado pelo juiz.

Somente em 1978 é que se editou um diploma nomeado *bankruptcy Code*, o qual abordava questões concernentes à reorganização das empresas em crise, bem como tratava de regular a recuperação das empresas que eram consideradas economicamente viáveis, isto é, quais deveriam ser mantidas na sociedade e não incorporadas ao mercado financeiro. Aqui, entretanto, todas as classes eram abrangidas e cada uma deveria aprovar o plano, cuja aceitação poderia ser suprida pelo magistrado mediante o *craw-down*, instituto utilizado no ordenamento brasileiro até mesmo hoje.

Na França, entretanto, somente em 1967 é que se criou o mecanismo da recuperação judicial, que foi aperfeiçoado pela Lei 85-98 e reformado com a Lei de 1994. Tal instituto é nomeado *redressement* e está inserido no Código Francês do Comércio de 2001. A finalidade dele, ressalva-se, foi preservar a empresa, sua atividade, o emprego dos trabalhadores e o pagamento do passivo, isto é, nada muito diferente do que é adotado atualmente no Brasil.

A diferença recai no mecanismo utilizado para avaliar a viabilidade ou não da empresa, nomeado “período de observação”, que, por sua vez, verifica a viabilidade da permanência no mercado e se a empresa tem atendido suas funções sociais. Todavia, a conduta grave do dirigente, tal qual a má-fé ou a fraude, não influem no destino da empresa. Além disso, o legislador francês confere a maior importância para a função da empresa perante a sociedade, relegando um papel secundário aos credores em caráter individual.

3.2 Os Objetivos da Recuperação Judicial

Uma das principais questões que fundamentam a recuperação judicial recai no princípio da preservação da empresa, reconhecendo a função social desta. Em consequência, o ordenamento jurídico decidiu conceder tratamento a este desafio, qual seja recuperar a empresa em crise econômico-financeira.

A recuperação de empresas, que tem amparo na lei 11.101/2005, abrange duas modalidades: extrajudicial e judicial.

Deve-se trazer ao estudo o que leciona Gladston Mamede (2012, p. 119):

A recuperação judicial de empresas 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 (artigo 47 da Lei 11.101/05). Essa definição legal positiva os princípios da função social da empresa e da preservação da empresa: a recuperação visa a promover (1) a preservação da empresa, (2) sua função social e (3) o estímulo à atividade econômica (atendendo ao cânone constitucional inscrito no artigo 3º, II e III, que definem como objetivos fundamentais da República federativa do Brasil garantir o desenvolvimento nacional e erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais).

Ademais, pode-se considerar também como finalidade da recuperação judicial, no rol do artigo 47, a preservação da fonte produtora, do emprego dos trabalhadores e dos interesses dos credores, o que demonstra que o legislador se preocupou em listar critérios básicos para que o instituto fosse aplicado, isto é, possibilitou um grande leque de oportunidades para que a empresa em crise se restabelecesse no mercado econômico-financeiro, isto é, entende-se que o rol não é taxativo, mas exemplificativo, que concede uma verdadeira vertente de raciocínio das possibilidades de reestruturação da empresa em dificuldades.

Tem-se que há uma ordem de grandeza nesses fins a serem atingidos, dispostos no artigo 47 da lei 11.101/05, conforme se depreende do posicionamento exarado pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Agravo Regimental no Conflito de Competência 86.594/SP:

A recuperação judicial tem como finalidade precípua o soerguimento da empresa mediante o cumprimento do plano de recuperação, salvaguardando a atividade econômica e os empregos que ela gera, além de garantir, em última *ratio*, a satisfação dos credores.
(SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. Relator: Ministro FERNANDO GONÇALVES, AgRg no CONFLITO DE COMPETÊNCIA Nº 86.594 - SP 2007/0138668-0, Data de Julgamento: 25/06/2008, SEGUNDA SEÇÃO).

Nesse rumo, percebe-se que os fins primordiais do instituto são a preservação da sociedade empresária, a fim de que cumpra sua função social, com a continuidade da empresa no mercado econômico-financeiro, bem como a preservação dos interesses mais diversos, como os dos trabalhadores e dos

credores. Além também de permanecer gerando riquezas ao país, em uma visão de auxiliar nos interesses da coletividade.

Ante o exposto, é possível compreender que o primeiro objetivo a ser atingido com a recuperação é a preservação da empresa, medida essa que, em consequência, acarretará na manutenção dos empregos e, com o tempo, o pagamento dos credores, ainda que, muitas vezes, ocorra em detrimento à satisfação imediata dos mesmos credores.

3.3 O Instituto da Recuperação Judicial no Brasil

Por mais que o texto legal se demonstre exemplar e semelhante aos textos de países que têm se demonstrado pioneiros no cenário da recuperação judicial, Fábio Ulhoa Coelho, em sua obra *Comentários à Nova Lei de Falências e de Recuperação de Empresas* (2013, p. 105), descreve que o instituto se encontra vulnerável, já que o modelo utilizado no Brasil vincula o indeferimento do plano de recuperação judicial com a convolação em falência.

O fundamento para a discordância do autor advém do fato de que na prática não se demonstra frutífera a medida de vincular a convolação em falência com o indeferimento do plano de recuperação, porquanto em momentos de crise econômica no país, muitas empresas se valiam do instituto tão somente para gerar enriquecimento, fraudulentamente, visto que realizavam o pedido de recuperação judicial tão somente com intuito de ter seus débitos rediscutidos, de forma a possibilitar uma satisfação desses com menores valores, porquanto, uma vez não aceitos, gerariam a falência, isto é, torna-se uma forma de coação dos credores com relação a aceitarem os planos de recuperação judicial, para que seja evitada a falência da empresa, o que dificultaria mais ainda a satisfação dos seus créditos.

Em consequência, por diversas vezes os credores se viam propensos a aceitar os planos de recuperação judicial e negociarem seus créditos para valores inferiores, do que permitir a convolação em falência e não receberem nada em sede de juízo falimentar.

Nesse sentido, o que o autor nomeia de “indústria da concordata” existia e prosperava porque ao juiz não era dada a possibilidade de denegar o

benefício da recuperação sem a decretação imediata da falência, conforme se entende da leitura do seguinte trecho (2013, p. 105):

O modelo brasileiro da recuperação judicial é vulnerável porque, ao manter a vinculação entre indeferimento do benefício e decretação da falência, cria o ambiente propício ao nascimento da “indústria da recuperação judicial”. O credor, na Assembleia em que estiver em votação o Plano de Recuperação Judicial, tenderá a aprovar qualquer *rabisco malfeito*, porque se não o fizer, o juiz terá que decretar a falência do devedor.

Pela visão externada por Ulhoa, há um temor que a recuperação judicial torne-se o mesmo que outrora foi a concordata, um mecanismo que dá respaldo à má-fé, que mais serve para permitir que empresas criem uma situação artificial de dificuldade financeira, almejando pagar seus débitos em condições desfavoráveis aos credores.

3.4 A Importância da Atividade Empresarial

A relevância da manutenção das atividades empresariais se justifica na importância dessas para a sociedade, no sentido de que dela depende a subsistência de boa parte da população do país, consubstanciada no trabalho assalariado. Representa a atividade empresarial que provém a maior parte dos serviços e dos bens consumidos pela população, bem como a geração das maiores receitas fiscais para o Estado. Nesse sentido, também é fundamental sua função social no que tange à fixação do comportamento de outras instituições e grupos sociais que, até então, permaneciam fora do alcance empresarial.

No Direito, é notável o reconhecimento da importância da função social das empresas, até mesmo porque determinadas atividades sequer podem ser realizadas sem a anuência do Poder Público, haja vista na relevância dessas funções, tenham elas cunho econômico, social ou político, tal qual ocorre com as instituições financeiras, os agentes do mercado de capitais e as sociedades seguradoras, dentre outras.

Assim, dada a importância das empresas para a economia e para a sociedade, demonstra-se fundamental a existência de mecanismos destinados à proteção e à manutenção de suas atividades.

Sabe-se, da leitura do texto legal, que para a concessão do benefício da recuperação judicial a uma empresa, ela deverá comprovar que seu atual estado de dificuldades deriva de crise econômico-financeira. A lei, entretanto, não define o que é crise econômico-financeira, bem como sua confusão ou correlação com o termo “insolvência”.

Deve-se entender que crise econômico-financeira representa gênero, da qual a insolvência é espécie, assim como o é também a iliquidez e a situação patrimonial carente.

3.5 Os Impactos da Convolação em Falência

Conforme abordado nos capítulos anteriores, a consequência do indeferimento da recuperação judicial é a conversão em falência. Essa consequência é descrita no artigo 73 da Lei 11.101/2005, que mais se demonstra como uma medida punitiva, uma pena, destinada ao devedor que não cumpriu com as obrigações legais durante o processo de recuperação judicial, isto é, que implicaram seu indeferimento ou revogação pelo descumprimento.

Ao realizar o pedido de recuperação judicial o devedor indiretamente assume sua condição de crise econômica, financeira e patrimonial, isto é, o estado pré-falimentar, assim, o mais lógico seria, em caso de demonstração de que não existe o alegado estado pré-falimentar, que ocorresse o mero indeferimento do pedido.

Fabio Ulhoa Coelho é partidário dessa ideia, da seguinte forma (2013, p. 172-173):

A vinculação do insucesso da recuperação judicial à decretação da falência não deveria existir. Ela propicia o uso fraudulento do instituto por devedores que não se encontram em estado pré-falimentar e apenas desejam locupletar-se à custa de seus credores.

Ademais, o autor propõe a seguinte solução (2013, p. 173):

O ideal, segundo meu ponto de vista, seria a lei abrir ao juiz a possibilidade de negar a recuperação judicial sem necessariamente decretar a falência. Se o devedor estiver mesmo em estado pré-falimentar, a quebra virá logo, por força da tramitação dos pedidos que certamente já terão sido ajuizados

contra ele. E se não estiver nesse estado, a tendência é o devedor procurar satisfazer os seus credores com o objetivo de manter a empresa ativa.

A vinculação do insucesso da recuperação à convolação em falência é o que pode gerar a indústria da recuperação judicial a qual tem corroborado para a proliferação de atos de má-fé que em pouco auxiliam na real reestruturação da empresa, tendo em vista sua função social.

Nesse sentido, gera-se grande ressalva quanto ao pedido de recuperação judicial, porquanto o benefício do reerguimento da empresa em crise está atrelado a uma verdadeira medida punitiva, que é a falência, institutos que não deveriam estar tão vinculados assim, porquanto, além dos casos daquelas que indevidamente utilizam da recuperação judicial para apenas conseguir pagar as dívidas de forma mais favorável, existirão casos de empresas que, apesar de terem descumprido o plano de recuperação ou indeferido o pedido de recuperação, ainda mereceriam nova chance de soerguimento, e não simplesmente a sua bancarrota propriamente dita.

Assim, o mecanismo não é o mesmo ocorrido, por exemplo, em um contrato, no qual seu descumprimento poderá acarretar na aplicação de uma multa, mas a “sanção”, no caso, é o fim da existência da empresa, algo que poderá implicar no desemprego de grande gama de trabalhadores, bem como em vários credores insatisfeitos quanto ao seu crédito, e tudo simplesmente porque o legislador não criou, para o arbítrio do magistrado quanto ao indeferimento do plano de recuperação judicial, da opção da não convolação em falência, para que esta empresa tivesse, ainda, a possibilidade de se revitalizar extrajudicialmente ou até mesmo realizar, futuramente, uma nova tentativa de recuperação pelas vias judiciais.

Por fim, ressalva-se que somente em uma hipótese o ordenamento jurídico admite o indeferimento da recuperação judicial sem a convolação em falência, para o caso da falta de apresentação no prazo legal das certidões negativas de débitos fiscais, isto é, certidões tributárias negativas, conforme o artigo 185 do Código de Processo Civil, bem como artigo 57 da Lei de Falências e 191-A do Código Tributário Nacional.

3.6 O Juízo Universal da Recuperação Judicial

Conforme se verifica da análise dos artigos 5º e 29 da Lei nº 6.830/80 (Lei de Execução Fiscal), há o princípio da especialidade do juízo da execução fiscal, que afasta a *vis attractiva* dos chamados juízos universais, como o da falência, liquidação, recuperação judicial, insolvência ou inventário.

Corroborando essa premissa, o art. 187 do Código Tributário Nacional expressamente informa que a cobrança do crédito tributário não se sujeita a essas ações e, desse modo, a execução fiscal não deverá ser suspensa, podendo prosseguir normalmente, independentemente dos efeitos que essas ações geram.

Assim, ao menos em tese, caso seja iniciado o processo de recuperação judicial ou de falência de uma empresa, o trâmite da execução fiscal não será prejudicado.

Entretanto, Gladston Mamede, traz entendimento diverso desse (2012, p. 44-45):

A previsão de que a cobrança do crédito tributário não está sujeita a concurso de credores, nem a habilitação em falência ou recuperação de empresas, não traduz, de forma alguma, uma independência da Fazenda em relação ao *concursum creditorum*, agindo como se nada houvesse ocorrido. Pelo contrário, o patrimônio empresarial está vinculado ao juízo universal, inclusive em face ao princípio da preservação da empresa. Assim, (1) caso já tenha havido praça na execução fiscal, mas não tenha havido pagamento à Fazenda, não poderá ela pretender ser paga antes de se verificar se aqueles valores serão necessários para satisfazer aos créditos que têm preferência sobre o crédito tributário; (2) caso haja bem constrito, ainda não praxeado, seu destino dependerá das deliberações tomadas no juízo universal, independentemente de haver ou não praça devidamente marcada; não pode a Fazenda pretender a venda do bem, desconhecendo que ele pode ser vital para a solução adotada no juízo concursal, a exemplo do trespasse ou arrendamento do estabelecimento, inclusive à sociedade constituída pelos próprios empregados (artigo 50, VII, da Lei 11.101/05), usufruto da empresa (artigo 50, XIII, da Lei 11.101/05), alienação da empresa, com a venda de seus estabelecimentos em bloco (artigo 140, I, da Lei 11.101/05), e alienação da empresa, com a venda de suas filiais ou unidades produtivas isoladamente (artigo 140, II, da Lei 11.101/05). (grifei)

O autor ressalva o princípio da preservação da empresa como um dos pilares para a prevalência da universalidade do juízo da recuperação judicial de empresas, até mesmo quando em prejuízo da Fazenda Pública.

Tem também entendido dessa forma a Segunda Seção do Superior Tribunal de Justiça:

CONFLITO DE COMPETÊNCIA. RECUPERAÇÃO JUDICIAL. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA DE TRÂNSITO EM JULGADO DA SENTENÇA DE ENCERRAMENTO DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL. JUÍZO ACERCA DA ESSENCIALIDADE OU NÃO DO BEM. AO FUNCIONAMENTO DA EMPRESA. COMPETÊNCIA DO JUÍZO UNIVERSAL DA FALÊNCIA. OMISSÃO CONFIGURADA. EMBARGOS ACOLHIDOS COM EFEITOS MODIFICATIVOS. CONFLITO CONHECIDO. 1. Depreende-se do art. 535, I e II, do CPC que os embargos de declaração são cabíveis quando constar, na decisão recorrida, obscuridade, contradição ou omissão em ponto sobre o qual deveria ter se pronunciado. 2. Verificada a presença de omissão no julgamento, possível conferir efeitos modificativos aos embargos de declaração a fim de extirpar o vício. 3. Como ainda não ocorreu o trânsito em julgado da sentença de encerramento da recuperação judicial, o Juízo falimentar continua atraindo para si as decisões acerca do patrimônio da empresa devedora. 4. Outrossim, "até que seja editada a Lei prevista no § 3º do art. 155-A do CTN, embora as execuções fiscais não sejam suspensas com o deferimento da recuperação judicial, os atos de alienação ou de constrição que comprometam o cumprimento do plano de reorganização da empresa somente serão efetivados após a anuência do Juízo da recuperação judicial". (AgRg no CC 129.622/ES, SEGUNDA SEÇÃO, Rel. Ministro RAUL ARAÚJO, julgado em 24/09/2014, DJe 29/09/2014). 5. O juízo de valor acerca da essencialidade ou não do bem ao funcionamento da empresa cumpre ser realizada pelo Juízo da recuperação judicial, que tem acesso a todas as informações sobre a real situação dos bens da empresa em recuperação judicial. 6. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para conhecer do conflito e declarar competente o Juízo da 4ª Vara Cível da Comarca de Várzea Grande/MT. (SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. EDcl nos EDcl no CC: 128618 MT 2013/0192734-0, Relator: Ministro LUIS FELIPE SALOMÃO, Data de Julgamento: 11/03/2015, S2 - SEGUNDA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 16/03/2015) (grifei)

Compulsando a ementa supracitada, percebe-se o entendimento dos tribunais em acolher a universalidade do juízo da recuperação judicial para decidir sobre quaisquer atos relativos a alienação ou constrição de bens da empresa que possam repercutir no plano de recuperação, porquanto este é o juízo que possui maiores informações sobre quais bens terão ou não impacto mais significativo na recuperação, restando ao Fisco aguardar o encerramento da recuperação judicial para, somente após, buscar satisfazer o seu crédito através da constrição de bens ou dinheiro da empresa.

4 RECUPERAÇÃO JUDICIAL E A EXECUÇÃO FISCAL

Como já mencionado, o artigo 187 do Código Tributário Nacional, alterado pela Lei Complementar nº 118/05, estabelece que a cobrança judicial do crédito tributário não é sujeita a concurso de credores, portanto, falência, recuperação judicial ou extrajudicial de empresa, insolvência civil, intervenção e liquidação extrajudicial e, mesmo, inventário ou arrolamento. Aplicando-se tais regras indistintamente às Fazendas Federal, Estaduais, Distrital e Municipais, com o que as execuções fiscais manterão seu trâmite em apartado, sendo que, em se tratando de execução movida pela União, esse trâmite se fará na Justiça Federal, por força do artigo 109, I, da Constituição da República.

Ademais, o artigo 29 da Lei de Execução Fiscal, bem como o artigo 6º, §7º da Lei 11.101/2005, corroboram que a exigibilidade do crédito tributário, cobrado pela Fazenda Pública em Execução Fiscal, em princípio não se suspende em razão de recuperação judicial da devedora. Não significa, todavia, que não existam possibilidades de suspensão das execuções de cobrança deste crédito, uma vez que o parcelamento representa medida que torna a exigibilidade do crédito suspensa.

Tais premissas, entretanto, não ensejam a possibilidade de desfalcocar o patrimônio empresarial no decorrer da recuperação judicial mediante prática de atos executórios de expropriação em sede de execução fiscal. Em consequência, ainda que a execução fiscal prossiga contra a empresa em fase de recuperação judicial, não poderá, em princípio, praticar atos que claramente comprometam o patrimônio do devedor, ou excluam parte dele, do processo de recuperação judicial.

Nessa vertente, tem entendido o Superior Tribunal de Justiça:

Apesar de a execução fiscal não se suspender em face do deferimento do pedido de recuperação judicial (art. 6º, § 7º, da LF n. 11.101/05, art. 187 do CTN e art. 29 da LF n. 6.830/80), submetem-se ao crivo do juízo universal os atos de alienação voltados contra o patrimônio social das sociedades empresárias em recuperação, em homenagem ao princípio da preservação da empresa.
(SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, C.C. 114.987-SP, 2ª Seção, Rel. o Min. PAULO DE TARSO SANSEVERINO, DJe 23.3.2011).

Também se posicionando o Superior Tribunal de Justiça no sentido da impossibilidade de realização de atos judiciais que impliquem a redução do

patrimônio da empresa recuperanda, isto é, impedindo atos expropriatórios da Fazenda exequente. Conforme corrobora o seguinte entendimento jurisprudencial:

CONFLITO DE COMPETÊNCIA Nº 134.969 - SP (2014/0176147-8)
RELATOR : MINISTRO MARCO BUZZI SUSCITANTE : SMAR EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
ADVOGADO : UBIRAJARA GARCIA FERREIRA TAMARINDO E OUTRO (S) SUSCITADO : JUÍZO DE DIREITO DA 2ª VARA CÍVEL DE SERTÃOZINHO - SP SUSCITADO : JUÍZO FEDERAL DA 9ª VARA DE RIBEIRÃO PRETO - SJ/SP INTERES. : FAZENDA NACIONAL ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL DECISÃO Trata-se de conflito positivo de competência, com pedido de liminar, suscitado por SMAR EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL em que são suscitados o JUÍZO DE DIREITO DA 2.ª VARA CÍVEL DA COMARCA DE SERTÃOZINHO/SP e o JUÍZO DA 9.ª VARA FEDERAL DE RIBEIRÃO PRETO - SJ/SP. Aduz a suscitante que, a despeito de se encontrar em processo de recuperação judicial, o d. Juízo da 9.ª Vara Federal de Ribeirão Preto - SJ/SP, nos autos da execução fiscal n.º 0009401-65.1999.403.6102 que lhe move o INSS/Fazenda Nacional, após penhorar inúmeros bens de sua propriedade, proferiu despacho designando para o dia 07 de outubro de 2014 a realização de leilão dos bens penhorados. Defende a competência do juízo universal da recuperação judicial para promover atos de constrição e expropriação de seus bens, alegando que "embora a execução fiscal não se suspenda em razão do deferimento da recuperação judicial, (...), são vedados atos judiciais que importem a redução do patrimônio da empresa, ou exclua parte dele do processo de recuperação judicial, sob pena de comprometer, de forma significativa, o soerguimento desta" (fl. 03, e-STJ). Requereu, assim, "a concessão da antecipação dos efeitos da tutela para o fim de: i) suspender todo e qualquer ato construtivo/expropriatório de bens e de direitos nos autos nº 0009401-65.1999.403.6102, em trâmite perante a 9ª Vara Federal da Subseção Judiciária de Ribeirão Preto/SP, bem como o imediato cancelamento dos leilões designados a fl. 550, isso até o julgamento final do presente conflito de competência" (fl. 14, e-STJ). O pedido liminar foi deferido parcialmente pela Presidência do Superior Tribunal de Justiça para: a) para determinar a suspensão dos atos expropriatórios praticados pelo Juízo da 9.ª Vara Federal da Subseção Judiciária de Ribeirão Preto/SP, nos autos da execução fiscal n.º 0009401-65.1999.403.6102; e, b) designar o Juízo de Direito da 2.ª Vara Cível da Comarca de Sertãozinho/SP, para resolver, em caráter provisório, as medidas urgentes (fls. 106/112, e-STJ). Prestadas as informações, o Ministério Público Federal opinou pelo não conhecimento do conflito de competência (fls. 139/146, e-STJ). Posteriormente, foi interposto agravo regimental pela Fazenda Nacional contra o provimento liminar (fls. 148/158, e-STJ). É o relatório. Decido. Inicialmente, destaca-se a competência deste egrégio Tribunal para o conhecimento e processamento do presente conflito, pois apresenta controvérsia acerca da competência entre juízos vinculados a Tribunais diversos, nos termos do que dispõe o artigo 105, I, d, da Constituição Federal. 1. O Superior Tribunal de Justiça firmou o entendimento de que é do juízo em que se processa a recuperação judicial a competência para promover os atos de execução do patrimônio da empresa, ainda que em execução fiscal. Pois, à luz do art. 47 da Lei n.º 11.101/2005 e considerando o objetivo da recuperação judicial, que é a preservação da empresa, sua função social e o estímulo à atividade econômica, a atribuição de exclusividade ao juízo universal evita que medidas expropriatórias possam prejudicar o cumprimento do plano de recuperação. Nesse sentido: AGRAVO REGIMENTAL EM CONFLITO DE COMPETÊNCIA. EXECUÇÃO

FISCAL E RECUPERAÇÃO JUDICIAL. CONFLITO DE COMPETÊNCIA CARACTERIZADO. ATOS DE CONSTRIÇÃO DO PATRIMÔNIO AFETADO AO PLANO DE SOERGUMENTO. LIMINAR DEFERIDA. VIOLAÇÃO À CLÁUSULA DE RESERVA DE PLENÁRIO (CF, ART. 97). INEXISTÊNCIA. LIMINAR CONFIRMADA. AGRAVO DESPROVIDO. 1. Na hipótese, está caracterizado o conflito de competência, pois dois juízos se apresentam como competentes para determinar o destino de um mesmo patrimônio: o juízo da execução fiscal, executando bens da suscitante no interesse da Fazenda exequente; e o juízo da recuperação, processando a recuperação judicial, com a preservação dos bens afetados ao plano de recuperação. 2. Até que seja editada a Lei prevista no § 3º do art. 155-A do CTN, embora as execuções fiscais não sejam suspensas com o deferimento da recuperação judicial, os atos de alienação ou de constrição que comprometam o cumprimento do plano de reorganização da empresa, somente serão efetivados após a anuência do Juízo da recuperação judicial. 3. A interpretação sistemática de normas infraconstitucionais não importa ofensa à cláusula de reserva de plenário, prevista no art. 97 da Carta da Republica (RE 704.676, AgR, Relatora Ministra CÁRMEN LÚCIA, Segunda Turma, julgado em 16/10/2012). 4. Agravo regimental desprovido. (AgRg no CC 129.622/ES, Rel. Ministro RAUL ARAÚJO, SEGUNDA SEÇÃO, julgado em 24/09/2014, DJe 29/09/2014) AGRAVO REGIMENTAL NO CONFLITO DE COMPETÊNCIA. EXECUÇÃO FISCAL E RECUPERAÇÃO JUDICIAL. COMPETÊNCIA DO JUÍZO UNIVERSAL. 1. O juízo onde se processa a recuperação judicial é o competente para julgar as causas em que estejam envolvidos interesses e bens de empresas recuperandas. 2. O deferimento da recuperação judicial não suspende a execução fiscal, mas os atos de execução devem-se submeter ao juízo universal. 3. A Lei n. 11.101/2005 visa a preservação da empresa, sua função social e o estímulo à atividade econômica, a teor de seu art. 47. 4. Agravo regimental a que se nega provimento. (AgRg no CC 119.203/SP, Rel. Ministro ANTONIO CARLOS FERREIRA, SEGUNDA SEÇÃO, julgado em 26/03/2014, DJe 03/04/2014 - grifo nosso) AGRAVO NO CONFLITO DE COMPETÊNCIA. JUÍZO DA EXECUÇÃO FISCAL E JUÍZO DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL. COMPETÊNCIA DO JUÍZO FALIMENTAR PARA TODOS OS ATOS QUE IMPLIQUEM RESTRIÇÃO PATRIMONIAL. 1. As execuções fiscais ajuizadas em face da empresa em recuperação judicial não se suspenderão em virtude do deferimento do processamento da recuperação judicial, ou seja, a concessão da recuperação judicial para a empresa em crise econômico-financeira não tem qualquer influência na cobrança judicial dos tributos por ela devidos. **2. Embora a execução fiscal, em si, não se suspenda, são vedados atos judiciais que reduzam o patrimônio da empresa em recuperação judicial, enquanto for mantida essa condição. Isso porque a interpretação literal do art. 6º, § 7º, da Lei 11.101/05 inibiria o cumprimento do plano de recuperação judicial previamente aprovado e homologado, tendo em vista o prosseguimento dos atos de constrição do patrimônio da empresa em dificuldades financeiras.** 3. Agravo não provido. (AgRg no AgRg no CC 119.970/RS, Rel. Ministra NANCY ANDRIGHI, SEGUNDA SEÇÃO, julgado em 28/08/2013, DJe 17/09/2013 - grifo nosso) 2. Ante o exposto, nos termos do art. 120, parágrafo único, do CPC, conheço do conflito para declarar competente o Juízo de Direito da 2.^a Vara Cível da Comarca de Sertãozinho, no Estado de São Paulo. Outrossim, julgo prejudicado o agravo regimental apresentado às fls. 148/158 (e-STJ). (negritei)
(SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA - CC: 134969 SP 2014/0176147-8, Relator: Ministro MARCO BUZZI, Data de Publicação: DJ 05/12/2014)

Desse modo, percebe-se como fundamento para tal decisão a afronta ao princípio da proteção da empresa e o da preservação da empresa, porquanto os

atos expropriatórios, ou de alienação, implicariam a redução do patrimônio societário, bem como no descumprimento ou inviabilidade de cumprimento do plano de recuperação judicial e, por consequência, na existência da empresa. Ademais, qualquer ato voltado contra o patrimônio da sociedade deverá passar pela análise do juízo universal, qual seja o da recuperação.

Em contrapartida, o Tribunal de Justiça de São Paulo, através da 4ª Câmara de Direito Público, já decidiu no sentido de permitir o prosseguimento da execução fiscal, sobretudo com os atos expropriatórios que lhe são inerentes, conforme se verifica:

Agravo de Instrumento. Execução Fiscal. Penhora on line dos ativos financeiros da executada pelo Sistema Bacen-Jud. **Empresa em recuperação judicial. Circunstância que não impede o prosseguimento da execução fiscal, com os atos expropriatórios pertinentes ao feito.** Inteligência do art. 6º, § 7º, da Lei n.º 11.101/2005. Decisão mantida. Recurso não provido.
(TRIBUNAL DE JUSTIÇA, SÃO PAULO. AI: 00379344120138260000 SP 0037934-41.2013.8.26.0000, Relator: Rui Stoco, Data de Julgamento: 25/03/2013, 4ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 01/04/2013).
(negritei)

Diante disso, prevalecendo a tese de que a execução fiscal não poderá acarretar em atos expropriatórios contra o devedor em recuperação judicial, se infere que não há grande variedade de formas de satisfazer o crédito tributário, porquanto este não integra o concurso de credores e, como dito, tampouco poderá realizar atos expropriatórios, pois reduziriam o patrimônio societário, violando, em consequência, o princípio da preservação da empresa. Resta, assim, ao Fisco somente a possibilidade de obter o pagamento do crédito mediante a concessão do seu parcelamento, como mecanismo para o devedor obter a certidão negativa de débitos fiscais e para suspender o trâmite das execuções.

Por fim, há de se citar a existência da Súmula 480 do Superior Tribunal de Justiça que dispõe da seguinte forma:

O juízo da recuperação judicial não é competente para decidir sobre a constrição de bens não abrangidos pelo plano de recuperação da empresa.
(SUPERIOR TRIBUNAL FEDERAL, SÚMULA nº 480).

Leitura equivocada desta súmula levaria a conclusões de que o juízo adequado para analisar os atos expropriatórios recairia no das execuções fiscais.

Entretanto, os próprios precedentes do Superior Tribunal de Justiça levam a crer que fazem referência aos atos de execução que atingem bens dos sócios ou bens das empresas do mesmo grupo econômico das empresas em recuperação, mas com a ressalva de que não estejam no plano de recuperação judicial. Significa dizer que a súmula faz referência tão somente àqueles bens que não são abrangidos pelo plano de recuperação judicial, vedando quaisquer atos que possam implicar no descumprimento do plano. Desse modo, conclui-se que o exclusivo e único sentido que o Superior Tribunal de Justiça desejou dar é o de “bens não abrangidos pelo plano”, caso contrário, todos os outros deverão se submeter, sem exceção, o crivo do juízo perante o qual se processa a recuperação judicial.

4.1 A Limitação das Prerrogativas Processuais da Fazenda Pública como Condição para os Objetivos da Recuperação Judicial

A atuação processual da Fazenda Pública visa a proteger, na maioria dos casos, o erário público e, em última instância, tutelar o interesse público.

Esta situação peculiar faz com que a Fazenda Pública ostente prerrogativas legais diferenciadas em relação às demais pessoas físicas ou jurídicas, mas sem que isso constitua em ofensa ao princípio constitucional da isonomia.

Por sua vez, ao criar o instituto da recuperação judicial, através do advento da Lei 11.101/05, o legislador objetivou (art. 47):

(...) 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.

A recuperação judicial, dessa maneira, além de atender aos interesses particulares da empresa recuperanda, também protege, por reflexo, o interesse da coletividade.

Entretanto, as amplas prerrogativas de que goza a Fazenda Pública podem implicar em verdadeiras condições limitadoras da recuperação judicial. Desta feita, em razão da elevada importância da recuperação judicial, como meio de soerguimento de empresas em crise, que apresentam grande importância no cenário econômico-financeiro, surgem circunstâncias que se impõem de forma limitadoras

das prerrogativas das quais goza o fisco, porquanto incompatíveis com o alcance dos objetivos da recuperação judicial, sobretudo com o cumprimento do plano de recuperação, bem como da própria existência da empresa em recuperação.

A possibilidade do deferimento da recuperação judicial, mesmo sem a comprovação da inexistência de débitos tributários em nome da empresa, ou do parcelamento destes, e o impedimento da expropriação da empresa recuperanda, sem o aval do juízo da recuperação, são exemplos de soluções doutrinárias e jurisprudenciais que conseguem compatibilizar os interesses sociais, aparentemente, em conflito.

Enfim, o que se tem, assim, é que as prerrogativas processuais da Fazenda Pública não são absolutas e devem ser analisadas sob a ótica da harmonização com outras regras legais que, da mesma forma, visam salvaguardar o interesse público.

4.1.1 O princípio da isonomia e o tratamento jurídico diferenciado da Fazenda Pública

Fazenda Pública representa o ramo da Administração Pública relacionada, geralmente, às finanças, isto é, setor encarregado da fixação e implementação de políticas econômicas, todas no âmbito estatal.

Em direito processual, o termo Fazenda Pública representa o Estado em juízo, ou ente público, compreendido como pessoa jurídica de direito público, atuando em uma demanda.

Logo, sob o prisma processual, a terminologia Fazenda Pública representa os entes da federação, ou suas autarquias e fundações públicas, que figurem em ações judiciais, ainda que a demanda não faça referência às matérias de ordem fiscal ou financeira.

A presença da Fazenda Pública como um dos litigantes, em razão da sua representação do interesse público, conduz à necessidade de uma exegese diferenciada em relação ao princípio constitucional da igualdade.

4.1.1.1 Princípio da isonomia no processo

Conforme dispõe o artigo 5º da Constituição Federal, “todos são iguais perante a lei”, pode-se inferir disso, em princípio, que a lei, como instrumento regulador da sociedade, deve tratar todos os cidadãos de forma equitativa

Contudo, o tratamento igualitário preconizado pelo aludido princípio deve ser interpretado levando em consideração as diferenças e características específicas e particularidades de cada indivíduo, de sorte a equalizar às desigualdades existentes entre pessoas e grupos sociais.

A aplicação do princípio da isonomia guarda correspondência com a ideia aristotélica de conferir tratamento igual aos iguais e desigual aos desiguais, na medida das respectivas desigualdades. Para tanto, há regras processuais que se apresentam diferenciadas, com vistas a alcançar o equilíbrio e adaptar-se às peculiaridades daquela parte que detém uma nota marcante e diferenciada em relação às demais.

Nessa linha de raciocínio, foram estabelecidas regras processuais especiais conferidas à Fazenda Pública, em razão do interesse público que representa.

4.1.2 A Fazenda Pública e o interesse público

A supremacia do interesse público em relação ao individual, embora seja um dos pilares do direito público, não conta com previsão expressa no texto Constitucional, porém, a ausência de positivação não se constitui em óbice para o reconhecimento da prevalência do interesse coletivo em detrimento ao do particular.

O interesse social e o geral relacionam-se com a coletividade ou sociedade civil, ao passo que o interesse público mantém ligação com o Estado. Há uma aproximação terminológica entre os termos, todavia, o interesse público não é a soma de interesses particulares, pois cabe à Administração definir o que seja o interesse público, naquilo que não constitui domínio reservado ao legislador. Em contrapartida ao interesse geral, o interesse público invoca a presença do Estado-administrador ou do Estado-legislador, que representam os poderes executivo e legislativo, respectivamente.

E é neste contexto da representação do interesse público que a Fazenda Pública se insere, como se depreende das lições de Leonardo Carneiro da Cunha (2014, p. 33):

Com efeito, a Fazenda Pública revela-se como fautziz do interesse público, devendo atender à finalidade da lei de consecução do bem comum, a fim de alcançar as metas de manter a boa convivência dos indivíduos que compõem a sociedade. **Não que a Fazenda Pública seja titular do interesse público, mas se apresenta como o ente destinado a preservá-lo.** Diferentemente das pessoas jurídicas de direito privado, a Fazenda Pública não consiste num mero aglomerado de pessoas, com personalidade jurídica própria; é algo a mais do que isso, tendo a difícil incumbência de bem administrar a coisa pública. Daí ter se tornado jargão próprio a afirmativa de que o Estado são todos, e não um ente destacado com vida própria. (Negritei)

Percebe-se, desse modo, que a Fazenda Pública é mais do que um destinatário do interesse público, que se sobrepõe ao do indivíduo, mas sim, um ente que tem como premissa fundamental preservá-lo.

4.1.3 Privilégios e garantias da Fazenda Pública

Em linhas gerais, no que se refere à ordem processual para o recebimento de um crédito, a preferência representa uma prioridade para o pagamento, isto é, para satisfazer o seu crédito, em detrimento de outros de menor hierarquia ou preferência.

As garantias e os privilégios do crédito tributário estão definidos principalmente no Código Tributário Nacional, enquadrando aí as chamadas preferências do crédito tributário relativamente aos outros créditos. Ressalva-se que o rol não é exaustivo, admitindo-se que o legislador estabeleça outras garantias e privilégios em atenção à natureza ou às características do tributo a que se refiram.

Como explanado, o tratamento processual diferenciado destinado à Fazenda Pública não implica a violação ao princípio da isonomia. Ele se justifica pela necessidade da existência de determinadas distinções legais, adequando os institutos jurídicos ao respectivo bem jurídico a ser tutelado, conforme dispõe Luiz Henrique Teixeira da Silva (2012, p. 95):

De fato, sempre que verificada uma situação especial, a isonomia é alcançada justamente por meio das distinções legais, adequando

determinado regime ao respectivo bem jurídico a ser tutelado. A vedação presente na Carta Magna diz respeito, primeiro, à escolha arbitrária de critérios de distinção, de modo a impedir a quebra da generalidade e abstração do produto da atividade legiferante. Em segundo plano, veda a criação de distinções irrazoáveis, situações nas quais o fator de discrimen usado pelo legislador não possui correlação lógica com a respectiva alteração do regime jurídico imposta. Por fim, impõe que a alteração esteja harmonizada com o sistema constitucional.

Embora possa ocorrer outra natureza, é indubitável que o crédito tributário é aquele que melhor simboliza o tratamento processual diferenciado em favor da Fazenda Pública.

As garantias e os privilégios do crédito tributário estão definidos principalmente no Código Tributário Nacional, mas, dentre as várias prerrogativas das quais usufrui o crédito fiscal em relação aos demais, para o desiderato deste trabalho, é conveniente focar a preferência que possui no âmbito da recuperação judicial.

É sabido que, em regra, o crédito tributário detém preferência perante os demais credores, exceto os de natureza trabalhista e relativos a acidente de trabalho (art. 186 do Código Tributário Nacional). Na falência, entretanto, também estarão em posição superior ao crédito tributário os extraconcursais, que são os relativos à própria administração da massa, como a remuneração do administrador judicial e de seus auxiliares e os créditos decorrentes de serviços prestados à massa falida, bem como os créditos com garantia real, no limite do bem gravado, tendo esta última preferência sido estabelecida pela Lei Complementar 118 de 2005, que acrescentou o parágrafo único ao artigo 186 do Código Tributário Nacional. Tais normas constam, igualmente, na Lei de Falências (Lei 11.101/05), em seus artigos 83 e 84, mas os créditos trabalhistas, na falência, só têm preferência até 150 salários mínimos por credor, conforme dispõe o artigo 186, parágrafo único, II, do Código Tributário Nacional, combinado com o art. 83, I, da Lei 11.101/05.

Ademais, conforme dispõe o artigo 187 do Código Tributário Nacional, a "cobrança judicial do crédito tributário não é sujeita a concurso de credores ou habilitação em falência, recuperação judicial, concordata, inventário ou arrolamento".

Destarte, a cobrança do crédito tributário mantém a sua autonomia em relação aos processos de falência, concordata ou recuperação judicial, o que significa dizer que a execução fiscal ajuizada não é afetada pela superveniência da recuperação judicial do executado, prosseguindo a execução em seu curso normal,

na vara em que foi ajuizada, não se fazendo necessário sequer que o Fisco habilite seu crédito no juízo universal.

Bem por isso que se revela necessário compreender o significado da recuperação judicial, a necessidade da existência da certidão negativa de débitos tributários como condicionante para a sua existência, e de como é afetada pela possibilidade da continuidade do processo de execução fiscal contra a empresa em recuperação.

4.2 A Recuperação Judicial como Instrumento Político e Socioeconômico

A Lei 11.101, de 09 de fevereiro de 2005, que regula a recuperação judicial, tem os seus objetivos traçados no artigo 47, que assim preceitua:

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.

Como se nota, a nova legislação veio imbuída de uma evidente preocupação social, a fim de auxiliar a recuperação econômica de empresários e empresas, protegendo, por decorrência, os interesses dos trabalhadores e dos credores.

A respeito dessa matéria, leciona Gladston Mamede (2012, p. 119):

A recuperação judicial de empresas 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 (artigo 47 da Lei 11.101/05). Essa definição legal positiva os princípios da função social da empresa e da preservação da empresa: a recuperação visa a promover (1) a preservação da empresa, (2) sua função social e (3) o estímulo à atividade econômica (atendendo ao cânone constitucional inscrito no artigo 3º, II e III, que definem como objetivos fundamentais da República federativa do Brasil garantir o desenvolvimento nacional e erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais).

Assim, o princípio da preservação da empresa, alicerçado na função social desta, passou a ser uma diretriz nos processos de recuperação judicial,

funcionando como importante parâmetro interpretativo das questões processuais pertinentes ao tema.

4.2.1 A viabilidade da recuperação judicial de empresas

A despeito da diretriz protetiva adotada pela Lei 11.101/05, nem toda sociedade empresária merece a chance de se reerguer, de maneira que a proteção legal não é irrestrita, somente se destinando às organizações produtivas que efetivamente apresentem possibilidade de recuperação, comparando o custo social de suportar a recuperação da empresa, em contrapartida ao custo do processamento da falência e rateio do ativo entre os credores.

O próprio mercado realiza o controle das empresas que são viáveis ou não através do sistema da livre concorrência, isto é, tende a eliminar aquelas que não têm sido competitivas. Entretanto, as crises que recaem sobre as empresas não significam a violação do princípio da livre concorrência, porquanto se trata de crise econômica em razão de um mercado já saturado para àquela atividade, e que, por isso, não consegue abranger mais uma fonte produtiva para aquela determinada área.

Nesse sentido, para se averiguar se há viabilidade ou não em manter a empresa em crise atuando no mercado, deve-se entender o conceito tanto de crise econômica quanto financeira, que são mecanismos fundamentais para se analisar a situação empresarial, porquanto se ela estiver em crise por inoperância empresarial, dificilmente haverá respaldo positivo em relação ao seu processo de recuperação judicial e, muito provavelmente, ocorrerá sua convolação em falência. Fabio Ulhoa Coelho (2014, p. 203) destaca o seu entendimento de crise econômica:

Por crise econômica deve-se entender a retração considerável nos negócios desenvolvidos pela sociedade empresária. Se os consumidores não mais adquirem igual quantidade dos produtos ou serviços oferecidos, o empresário varejista pode sofrer queda de faturamento (não sofre, a rigor, só no caso de majorar seus preços). Em igual situação está o atacadista, o industrial ou o fornecedor de insumos que veem reduzidos os pedidos dos outros empresários. A crise econômica pode ser generalizada, segmentada ou atingir especificamente uma empresa; o diagnóstico preciso do alcance do problema é indispensável para a definição das medidas de superação do estado crítico. Se o empreendedor avalia estar ocorrendo retração geral da economia, quando, na verdade, o motivo da queda das vendas está no atraso tecnológico do seu estabelecimento, na incapacidade de sua

empresa competir, as providências que adotar (ou que deixar de adotar) podem ter o efeito de ampliar a crise em vez de combatê-la.

Além disso, o autor apresenta o conceito de crise financeira da seguinte forma (2014, p. 203-204):

A crise financeira revela-se quando a sociedade empresária não tem caixa para honrar seus compromissos. É a crise de liquidez. As vendas podem estar crescendo e o faturamento satisfatório — e, portanto, não existir crise econômica —, mas a sociedade empresária ter dificuldades de pagar suas obrigações, porque ainda não amortizou o capital investido nos produtos mais novos, está endividada em moeda estrangeira e foi surpreendida por uma crise cambial ou o nível de inadimplência na economia está acima das expectativas. A exteriorização jurídica da crise financeira é a impontualidade. Em geral, se a sociedade empresária não está também em crise econômica e patrimonial, ela pode superar as dificuldades financeiras por meio de operações de desconto em bancos das duplicatas ou outro título representativo dos créditos derivados das vendas ou contraindo mútuo bancário mediante a outorga de garantia real sobre bens do ativo. Se estiver elevado o custo do dinheiro, contudo, essas medidas podem acentuar a crise financeira, vindo a comprometer todos os esforços de ampliação de venda e sacrificar reservas imobilizadas.

Um dos fatores fundamentais para caracterizar a crise financeira está na tendência de que esta seja momentânea, eis que, embora produzindo e operando regularmente, a empresa enfrenta problemas de liquidez, porém, com o decorrer do tempo, vislumbra-se o potencial reequilíbrio das finanças, como decorrência da própria atividade econômica lucrativa.

Além dessas duas modalidades, não menos importante está a crise patrimonial, que se traduz na insolvência propriamente dita, bem como na insuficiência de bens no ativo para atender à satisfação do passivo, representando mais uma crise estática (COELHO, 2014, p. 204).

A crise patrimonial simboliza grande risco aos credores, tendo em vista que o patrimônio líquido da empresa encontra-se negativo, isto é, os bens contidos no seu ativo sequer têm o potencial de satisfazer o passivo. Todavia, é uma modalidade de crise que não necessariamente significará uma produção insatisfatória, uma vez que em momentos de revolução das técnicas produtivas com o implemento de novas tecnologias, muitas empresas se veem obrigadas a reduzir a produção, gerando conseqüente queda patrimonial, mas que provavelmente cessará com o término dos investimentos.

Assim, analisando-se as modalidades em que a crise empresarial pode se manifestar, entende-se que serão, grosso modo, no desenvolvimento de negócios, isto é, na demanda pelos seus serviços, contratos, etc.; poderá se manifestar em relação ao caixa, no que tange a numerários para pagar dívidas; ou poderá se manifestar fundamentalmente através da insuficiência de bens em seu passivo aptos para sanarem as dívidas, ou seja, ocorre a presença de um patrimônio líquido negativo. Ainda, pode-se inferir que a empresa, quando em momento de crise, nem sempre apresentará somente uma dessas dificuldades, uma vez que a crise corriqueiramente se manifesta em mais de uma dessas formas.

De qualquer maneira, para a concessão da possibilidade legal de recuperação judicial, é necessário analisar os custos/prejuízos que serão ocasionados, mormente àqueles que serão socializados, em razão do encadeamento complexo de relações econômicas e sociais inerentes à atividade empresarial.

Em suma, o impacto de um soerguimento abrange toda uma sociedade, não somente a empresa em si, mas todos os credores, trabalhadores e qualquer outro que se insira direta ou indiretamente nesse plano econômico, fatores que, assim, devem ser sopesados no momento do deferimento da recuperação judicial.

Ainda valendo-se das lições de Fábio Ulhoa Coelho (2012, p. 338) para a decisão da concessão da recuperação judicial, cabe aferir a importância social da empresa como vetor de análise para sua viabilidade ou não em recuperar-se, no sentido de que não se trata de questão somente jurídica, mas que também deve passar ao crivo de ter potencial econômico para o seu soerguimento, bem como apresentar relevância social, isto é, apresentar função social compatível com o mercado local, regional ou até nacional. Desse modo, percebe-se que não basta a viabilidade econômica, mas o impacto que essa empresa gerará na sociedade local, por exemplo, no caso de sua bancarrota, sobretudo no que tange aos postos de trabalho abandonados, famílias que terão suas rendas cessadas, assim como nas consequências para os credores e indiretamente no consumo desses, questões que terão grande impacto na economia daquela localidade, e serão abordadas com maior profundidade no tópico seguinte.

Pelo exposto, infere-se que a recuperação judicial da empresa ganhou contornos que se confundem com o próprio interesse público, o que, por vezes, pode gerar um conflito entre dois valores de cunho social, quais sejam, a defesa da continuidade da atividade empresarial e a necessidade da preservação dos direitos da Fazenda Pública.

4.2.2 A função social da empresa em recuperação judicial

Tendo em vista a função social da empresa como um dos pressupostos para a concessão da recuperação judicial, deve-se analisar, primeiramente, o 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.

A própria Constituição Federal, apesar de não abordar a expressão “função social da empresa”, traz a noção de “função social da propriedade” em seus artigos 5º, XXIII e art. 173, § 1.o, I; 182, § 2.o; 184; 185, parágrafo único; e 186, a qual é elemento fundamental da empresa, uma vez que esta apresenta bens materiais que implicam diretamente na sua relação com trabalhadores, credores e devedores.

Desse modo, a falta de um plano de recuperação, apto a flexibilizar contratos anteriormente ajustados, mas sobre os quais a empresa não apresenta condições de cumprir, pode acarretar a falência da empresa, o que só prejudicará os credores, porque perderão a oportunidade de receber o valor integral do que lhes é devido, bem como afetará a sociedade, já que poderá perder importante fonte de produção de riquezas, renda e empregos. Essa flexibilidade para ajustar as melhores condições para a empresa também apresenta amparo constitucional nos artigos 3º, II, 170, III e VIII.

4.3 A Certidão Negativa de Débitos Fiscais e seus Impactos na Recuperação Judicial

Na esfera do Direito Tributário, o contribuinte representa aqueles indivíduos obrigados por lei a contribuir para as despesas públicas, vertendo recursos do seu patrimônio para o ente tributante. O fundamento jurídico de sua obrigação é a lei instituidora do tributo, ao passo que o fundamento jurídico indireto, que permite ao legislador a instituição dos tributos, é seu dever fundamental de pagar tributos. Os critérios de justiça tributária considerados são a justiça distributiva, fundada na capacidade contributiva de cada pessoa, ou a justiça comutativa, buscando de cada um o custeio da atividade estatal que lhe diz respeito, por ser divisível e específica.

Não se pode, a não ser por lei específica, com fulcro no artigo 150, § 6º do Código Tributário Nacional, dispensar, quem quer que seja, do cumprimento das suas obrigações tributárias, desse modo, apenas por dispositivo expresso é que o contribuinte poderá ser excluído da obrigação de pagar o tributo. A previsão legal de que terceiro responderá pelo pagamento do tributo não exonera, por si só, o contribuinte, porquanto inadimplido o tributo, poderá este, eventualmente, ser responsabilizado pelo pagamento, exceto no caso de a atribuição da responsabilidade tiver se dado em caráter pessoal, integralmente, com sub-rogação.

No âmbito empresarial, essa premissa não se aplica de forma diversa, já que as empresas também devem realizar o pagamento de tributos, pois, não cumprindo os regulares pagamentos, sofrerão várias consequências, dentre elas, a execução fiscal e a não possibilidade de obtenção de certidão negativa de débitos fiscais, que é um dos requisitos necessários para a concessão da recuperação judicial.

Assim, para que uma empresa, passando por crises de natureza patrimonial, financeira ou econômica, obtenha a recuperação judicial, é necessária a apresentação da certidão negativa de débitos fiscais, o que nada mais é do que a demonstração de inexistência de dívidas perante as Fazendas Públicas, conforme exige a literalidade da lei no artigo 57 da Lei 11.101/05. Todavia, a jurisprudência tem dispensado a apresentação dessa certidão negativa, e, em outros casos, tem considerado suficiente a apresentação de certidão positiva de débitos fiscais com

efeito de negativa, que significa a existência dos débitos fiscais, mas que estão em fase de parcelamento e, por isso, com sua exigibilidade suspensa.

4.3.1 A certidão negativa de débitos fiscais como pressuposto da recuperação judicial

O artigo 191-A do Código Tributário Nacional, acrescido pela Lei Complementar nº 118/05, institui que a concessão de recuperação judicial depende da apresentação da prova de quitação de "todos" os tributos, observando o disposto nos artigos 151, 205 e 206 do mesmo código.

No mesmo rumo, a própria Lei 11.101/05 determina, em seu artigo 57, que a empresa em recuperação deverá apresentar as certidões negativas de débitos tributários como condição para obtenção da recuperação judicial. Dispõe em seu artigo 68 que as Fazendas Públicas e o Instituto Nacional do Seguro Social poderão deferir, nos termos da legislação específica, parcelamento de seus créditos em sede de recuperação judicial de acordo com o estabelecido no Código Tributário Nacional.

Por conseguinte, mesmo vivenciando uma dificuldade econômica grave, que gera a necessidade um pedido judicial de recuperação, a empresa recuperanda deverá, "necessariamente", canalizar os seus recursos para o pagamento dos débitos tributários pendentes, em detrimento dos demais, como os destinados aos fornecedores, prestadores de serviços e trabalhadores, sendo esta a única alternativa para obter o deferimento do pedido de recuperação judicial.

Ora, além de atentar contra os próprios princípios norteadores da Lei 11.101/05, a exigibilidade da apresentação da certidão negativa de débitos tributários, como condição para a recuperação judicial, contraria a Constituição Federal que, em seu artigo 170, preconiza à proteção à atividade econômica, ofendendo, ainda, os princípios constitucionais da proporcionalidade e da razoabilidade.

Conforme prega Ricardo Alexandre (2013, p. 444):

Seria muito difícil, quando não impossível, a uma empresa que passa por dificuldades obter a recuperação judicial, caso fosse necessário o pagamento de todo o seu passivo tributário. Por esse motivo, ao exigir a quitação de todos os tributos, o CTN determinou a observância do art. 151 – que versa sobre a suspensão da exigibilidade do crédito tributário – e dos arts. 205 e 206 – que tratam, respectivamente, da certidão negativa e da

certidão positiva com efeitos de negativa –, dando a entender que a suspensão da exigibilidade do crédito, com a consequente obtenção de certidão que atesta o fato, é prova de quitação, autorizando o gozo legal da recuperação judicial. Também visando a possibilitar a recuperação da empresa em dificuldades, conforme já estudado, foram previstas regras especiais de parcelamento dos débitos das empresas em recuperação judicial.

Também nesse sentido já decidiu o Tribunal de Justiça de São Paulo:

Recuperação Judicial. Certidões negativas de débitos. Exigência para homologação do plano aprovado pelos credores. Descabimento em face da omissão do Poder Executivo que não cuidou de propiciar instrumento normativo que permitisse parcelamento adequado dos débitos fiscais. Dispensa. Recurso provido para esse fim.
(TRIBUNAL DE JUSTIÇA – SÃO PAULO - AI: 2870007420118260000 SP 0287000-74.2011.8.26.0000, Relator: Araldo Telles, Data de Julgamento: 07/08/2012, 2ª Câmara Reservada de Direito Empresarial, Data de Publicação: 08/08/2012)

Entretanto, resta esclarecida a necessidade de existir mecanismo em legislação específica hábil a regular o parcelamento de débitos frente às Fazendas Públicas. Nesse sentido, também, está o artigo 155-A do Código Tributário Nacional, nos §§ 3º e 4º, dispondo expressamente sobre a necessidade de lei específica para regulamentar o parcelamento dos créditos tributários quando em recuperação.

Atenuando a exigência legal, a Lei 10.522/02, em seu artigo 10-A, inserido pela Lei 13.043/2014, introduziu dispositivo possibilitando o parcelamento dos débitos objeto de execuções fiscais para empresas em recuperação judicial, com a seguinte redação:

O empresário ou a sociedade empresária que pleitear ou tiver deferido o processamento da recuperação judicial, nos termos dos arts. 51, 52 e 70 da Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, poderão parcelar seus débitos com a Fazenda Nacional, em 84 (oitenta e quatro) parcelas mensais e consecutivas, calculadas observando-se os seguintes percentuais mínimos, aplicados sobre o valor da dívida consolidada: (...)

Ainda que tal medida tenha flexibilizado a exigência do pagamento imediato e integral do débito tributário como condição para obtenção da recuperação judicial, não afastou a prevalência do interesse da Fazenda Pública em relação aos objetivos da Lei 11.101/05, dificultando e até impedindo a efetivação destes, até mesmo porque a exigência da certidão negativa de créditos tributários pode inviabilizar o instituto da recuperação, porquanto, na prática, comumente as

empresas em crise apresentem ampla quantidade de débitos fiscais, o que, por sua vez, torna muito complicada a sua satisfação, até mesmo mediante parcelamento.

Todavia, não se pode negar que o advento de dispositivo possibilitando o parcelamento dos débitos de natureza tributária para empresas em recuperação representou grande avanço, porquanto concedeu, ao menos, uma possibilidade para que a empresa recuperanda alcance o deferimento do plano de recuperação apenas com o parcelamento da dívida tributária.

Uma vez que as Fazendas Públicas não podem integrar o quadro de credores do plano de recuperação, a única solução para o recebimento do seu crédito é o parcelamento ou o prosseguimento das execuções. Além disso, caso a empresa em crise não possa sequer satisfazer o seu débito fiscal por qualquer que seja o meio disponível, o mais acertado, na maioria das vezes, deverá ser a sua convolação em falência.

4.4 A Ausência de Suspensividade da Recuperação Judicial em Relação à Execução Fiscal Surgida Posteriormente

O artigo 29 da Lei 6.830/80 (Lei de Execução Fiscal) estabelece que: "a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública não é sujeita a concurso de credores ou habilitação em falência, concordata, liquidação, inventário ou arrolamento", abrangendo também a recuperação judicial.

Da mesma forma, o artigo 6º, §7º da Lei 11.101/2005 dispõe que: "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".

Como se depreende, mesmo abstraindo a questão do pagamento ou parcelamento do débito tributário como condição para a obtenção da recuperação judicial, a viabilidade desta também estará sujeita à possibilidade do surgimento de novas execuções fiscais contra a empresa recuperanda, que não serão suspensas.

Com o prosseguimento destas novas execuções fiscais, o fisco, em tese, poderá lançar mão de medidas expropriatórias em relação ao patrimônio da empresa em recuperação, sendo que sequer estará sujeito ao concurso de credores.

Parece evidente que esta perspectiva jurídica, com total prevalência dos interesses da Fazenda Pública, se constitui em um fator de desestabilização do processo de recuperação judicial, na medida em que pode inviabilizá-lo economicamente, com a redução do patrimônio da empresa e a criação de dificuldades para concretização do plano de recuperação.

Sensível a essa problemática, inúmeras decisões judiciais têm se posicionado no sentido de que, apesar do prosseguimento das execuções fiscais com o deferimento da recuperação judicial, os atos de alienação ou de constrição que comprometam o cumprimento do plano de reorganização da empresa somente deverão ser efetivados após a anuência do Juízo da recuperação judicial. Nesse sentido:

AGRAVO REGIMENTAL NO CONFLITO DE COMPETÊNCIA - EMPRESA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL - ATOS CONSTRITIVOS AO PATRIMÔNIO PRATICADOS EM SEDE DE EXECUÇÃO FISCAL - COMPETÊNCIA DO JUÍZO UNIVERSAL - PRECEDENTES. 1. O Superior Tribunal de Justiça firmou o entendimento de que é do juízo em que se processa a recuperação judicial a competência para promover os atos de execução do patrimônio da empresa, evitando-se, assim, que medidas expropriatórias possam prejudicar o cumprimento do plano de soerguimento. Precedentes da Segunda Seção. 2. Inexistência de violação à cláusula de reserva de plenário, ante a simples realização de interpretação sistemática dos dispositivos normativos aplicáveis ao caso concreto. 3. Agravo regimental desprovido.

(SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. AgRg no Conflito de Competência nº 136.584/GO (2014/0267551-7), 2ª Seção do STJ, Rel. Marco Buzzi. j. 25.03.2015, unânime, DJe 31.03.2015).

Ao atribuir ao Juízo da recuperação judicial a competência para autorizar a expropriação dos bens da empresa em recuperação, cria-se um modelo que consegue conciliar os objetivos da recuperação judicial com os interesses da Fazenda Pública.

5 O CRÉDITO TRIBUTÁRIO NO ÂMBITO DA FALÊNCIA

Neste capítulo, objetiva-se analisar a abordagem da Lei de Falências em relação ao crédito tributário e, sobretudo, o que pode ser considerado válido para ser, por analogia, aplicado à recuperação judicial a fim de superar entraves desta na execução fiscal.

Até a revogação do Decreto-lei nº 7.661/1945 o objetivo principal do instituto falimentar se relacionava à satisfação dos credores através da realização dos bens do devedor, algo que sempre se cumpria com o custo da extinção da empresa, isto é, com o encerramento de suas atividades, em procedimento que se mostrava obviamente liquidatório.

Nesse sentido, a falência era considerada processo de execução coletiva, em um panorama em que inexistiam meios para salvaguarda da empresa em crise.

Percebe-se que uma das funções da falência também era de ser utilizada como medida punitiva destinada a eliminar o devedor do mercado, uma vez que este não merecia mais permanecer integrando-o, e a falência surgia como instrumento para tal, ao passo que o patrimônio era liquidado e distribuído equitativamente entre os credores.

Ocorre que a falência, embora, realmente se trate de uma execução coletiva, não se presta somente a equacionar o problema do pagamento dos credores, mas também possibilitar, quando for o caso, a preservação da atividade da falida.

Para afastar o pedido de falência, uma das principais modalidades defensivas é o próprio requerimento da recuperação judicial, afastando a execução coletiva falimentar, porquanto a prova da viabilidade demonstra-se hábil de superar a instauração do procedimento liquidatório.

Entretanto, a lei nº 11.101/05 conferiu novo tratamento às empresas em crise, haja vista os múltiplos interesses que derivam da manutenção destas.

Percebe-se que na falência todos os créditos são abrangidos até mesmo os tributários. Estes, além disso, são colocados na ordem de preferência, atrás somente dos créditos de origem trabalhista e os com garantia real, conforme dispõe o artigo 83 da Lei 11.101/2005.

Art. 83. A classificação dos créditos na falência obedece à seguinte ordem:
I – os créditos derivados da legislação do trabalho, limitados a 150 (cento e cinquenta) salários-mínimos por credor, e os decorrentes de acidentes de trabalho;
II - créditos com garantia real até o limite do valor do bem gravado;
III – créditos tributários, independentemente da sua natureza e tempo de constituição, excetuadas as multas tributárias;

Infere-se que o fisco somente terá seu crédito satisfeito após o pagamento dos que lhe tem preferência.

O juízo falimentar, entretanto, busca somente o rateio da dívida e pagamento, seguindo a ordem de credores, ao passo que a recuperação de empresas tem a finalidade de adimplir ou chegar a acordos para o adimplemento da dívida, mas com a manutenção da existência da empresa.

Dessa forma, de se considerar a forma utilizada na falência ao incluir o crédito tributário no juízo universal de credores para que este seja satisfeito através da ordem de pagamento, ao invés de deixá-lo à margem de poder discutir seu crédito como ocorre na recuperação judicial, como possível mecanismo de satisfação dos débitos e, principalmente, recuperar a empresa, preservado sua função social sem desrespeitar as prerrogativas das Fazendas Públicas.

5.1 A Universalidade do Juízo Falimentar

Uma característica de semelhança entre o juízo falimentar e o da recuperação judicial recai no fato de que o juízo falimentar atrai para si todas as ações, execuções e interesses relativos à massa, configurando a *vis attractiva* deste juízo. Ainda assim, há exceções, como as reclamações trabalhistas, as execuções fiscais e as execuções individuais com hasta pública realizada ou já designada.

O fundamento para a força de atração deste juízo repousa no fato de que se entende se tratar do juízo com mais preparo e instrução para analisar questões que poderão resultar na subtração de bens da empresa em crise.

Nesse sentido, o princípio da universalidade do juízo falimentar obriga que os interesses dos credores passem sob o crivo deste, também a fim de não prejudicar o concurso de credores, isto é, para que nenhum credor ultrapasse o critério hierárquico da satisfação dos créditos na falência.

Todavia, impera a premissa fundamental de que o juízo falimentar deve abordar os credores de acordo com o princípio da equidade, independentemente da natureza do crédito.

5.2 Exceções à Universalidade da Falência

Os artigos 76 e 115 da Lei 11.101/05 dispõem a respeito dos princípios da unidade e da universalidade do juízo falimentar da seguinte forma:

Art. 76. O juízo da falência é indivisível e competente para conhecer todas as ações sobre bens, interesses e negócios do falido ressalvado as causas trabalhistas, fiscais e aquelas não reguladas nesta Lei em que o falido figurar como autor ou litisconsorte ativo.

Art. 115. A decretação da falência sujeita todos os credores, que somente poderão exercer os seus direitos sobre os bens do falido e do sócio ilimitadamente responsável na forma que esta Lei prescrever.

A fim de auxiliar nessa competência do juízo falimentar, criou-se com o artigo 6º desta mesma lei, mecanismo para suspender a prescrição e também de todas as ações e execuções em face do falido.

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.

Além disso, nos seus próprios §§1º, 2º e 7º do artigo 6º, estão constando exceções aos princípios da unidade e universalidade do juízo universal falimentar:

§ 1º Terá prosseguimento no juízo no qual estiver se processando a ação que demandar quantia ilíquida.

§ 2º É permitido pleitear, perante o administrador judicial, habilitação, exclusão ou modificação de créditos derivados da relação de trabalho, mas as ações de natureza trabalhista, inclusive as impugnações a que se refere o art. 8º desta Lei, serão processadas perante a justiça especializada até a apuração do respectivo crédito, que será inscrito no quadro-geral de credores pelo valor determinado em sentença.

(...)

§ 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.

Ainda, existem exceções como à descrita no Código Tributário Nacional, no artigo 187, pelo qual a Fazenda Nacional não estará sujeita ao concurso de credores bem como ao procedimento de habilitação.

Art. 187. A cobrança judicial do crédito tributário não é sujeita a concurso de credores ou habilitação em falência, recuperação judicial, concordata, inventário ou arrolamento.

Parágrafo único. O concurso de preferência somente se verifica entre pessoas jurídicas de direito público, na seguinte ordem:

I - União;

II - Estados, Distrito Federal e Territórios, conjuntamente e pró rata;

III - Municípios, conjuntamente e pró rata.

Amparado nesse artigo, grande parte da doutrina e da jurisprudência tem fundamentado que as execuções fiscais não deverão ser suspensas com o advento da recuperação judicial, ressalvada a hipótese do parcelamento definido por lei especial, o que significaria permitir todos os atos de expropriação que são relacionados às execuções fiscais.

Admitir essa premissa também gera o fato de que, para o juízo falimentar, também se estaria invertendo a ordem legal de satisfação dos créditos submetidos ao concurso de credores, como possível exceção ao princípio da universalidade da falência, isto é, satisfazendo o crédito tributário antes dos demais que são colocados em posição mais favorável no concurso de credores, de sorte que o credor público terá seu direito atendido antes dos trabalhistas e equiparados, que estão em posição anterior ao tributário, por exemplo.

E, analisando o artigo 6º, §7º da Lei 11.101/05 percebe-se que o legislador não deixou esclarecida a dúvida se as execuções de natureza fiscal seriam ou não suspensas pela decretação da falência, fazendo referência somente à recuperação judicial, o que possibilita a interpretação de que, no caso da falência, as execuções fiscais também serão suspensas e que o crédito tributário integrará normalmente a ordem estabelecida na lei.

Outra questão a se levantar é a respeito de execuções fiscais que já estiverem garantidas por penhora, ou até mesmo por hasta pública já designada. A respeito disso, o Decreto-Lei 7.661/45, em seu artigo 24, assim determinava:

Art. 24. As ações ou execuções individuais dos credores, sobre direitos e interesses relativos à massa falida, inclusive as dos credores particulares de

sócio solidário da sociedade falida, ficam suspensas, desde que seja declarada a falência até o seu encerramento.

§ 1º Achando-se os bens já em praça, com dia definitivo para arrematação, fixado por editais, far-se-á esta, entrando o produto para a massa. Se, porém, os bens já tiverem sido arrematados ao tempo da declaração da falência, somente entrará para a massa a sobra, depois de pago o exequente.

Esse dispositivo, entretanto, não foi abrangido pela Lei 11.101/05. Desse modo, entende-se que, interpretando literalmente o artigo 6º, §7º, chega-se à ilação de que a decretação da falência suspenderá as execuções fiscais em trâmite, inclusive aquelas com as penhoras e hastas públicas já designadas, isto é, a questão relativa à subsistência das constrições judiciais sobre os bens será remetida ao crivo do juízo falimentar para ser resolvida oportunamente, - podendo os créditos eventualmente obtidos com a alienação judicial serem rateados conforme a ordem de prioridade estabelecida na Lei de Falências, nesse rumo, assim entende Gladston Mamede (2008, p. 59):

Assim, caso já tenha havido praça na execução fiscal, mas não tenha havido pagamento a Fazenda, não poderá ela pretender ser paga antes de se verificar se aqueles valores não serão necessários para satisfazer aos créditos que tem preferência sobre o crédito tributário. Caso haja bem constrito, ainda não praceado, seu destino dependerá das deliberações tomadas no juízo universal; não pode a Fazenda pretender a venda do bem, desconhecendo que o mesmo pode ser vital para a solução adotada no juízo concursal.

Em contrapartida, o mesmo não ocorre na recuperação judicial, em que a lei foi clara ao estabelecer que as execuções fiscais não serão suspensas com a sua homologação. Entretanto, não se pode admitir a possibilidade dessas execuções fiscais, em sede de recuperação judicial, prosseguirem, pois implicaria na expropriação de bens da empresa em crise, os quais deverão estar submetidos tão somente ao crivo do juízo universal da recuperação judicial.

Se for entendido que as expropriações de bens deverão permanecer sujeitas somente à análise do juízo falimentar e da recuperação judicial, a única possibilidade de penhora de bens do devedor é aquela realizada no rosto dos autos, prevista no artigo 674 do Código de Processo Civil:

Art. 674. Quando o direito estiver sendo pleiteado em juízo, averbar-se-á no rosto dos autos a penhora, que recair nele e na ação que lhe corresponder,

a fim de se efetivar nos bens, que forem adjudicados ou vierem a caber ao devedor.

Trata-se de medida completamente ineficaz em relação ao crédito tributário, porque se sabe que as expropriações de bens da empresa passarão ao crivo tão somente no juízo da falência. Essa medida também é utilizada pela Fazenda Pública para buscar a satisfação do seu crédito na ocasião da recuperação judicial, porquanto ainda que não suspensas as execuções fiscais, tampouco pode realizar atos expropriatórios que impliquem em diminuição do patrimônio da empresa e possivelmente no descumprimento do plano de recuperação.

Humberto Theorodo Júnior (2009, p. 73), entretanto, entende que a execução fiscal é excluída dos juízos universais, isto é, não deve se submeter ao crivo desta *vis attractiva*:

(...) ainda que o devedor venha a falecer, a cair em falência, em insolvência ou liquidação, continuará a Fazenda com o privilégio de executar sua Dívida Ativa no foro da execução fiscal, e sob o procedimento da Lei n. 6.830, sem nenhuma sujeição ao juízo universal eventualmente instaurado.

Em contrapartida, o doutrinador entende que os créditos tributários se sujeitarão à classificação da ordem de pagamento, não podendo, em momento algum, desrespeitá-la, e no caso da execução fiscal, os numerários arrecadados pelo praxeamento e penhoras deverão ser entregues ao juízo falimentar, para que seja distribuído conforme a orientação legal (2009. p. 74).

Desta feita, é possível concluir que, por este raciocínio, ainda que as execuções fiscais não se suspendam, o que tiver sido arrecadado permanecerá à disposição do juízo falimentar, bem como do juízo da recuperação.

Nesse sentido, já entendeu o Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL E FALÊNCIA DO EXECUTADO. LEILÃO. ARREMATACÃO. VALORES REPASSADOS AO JUÍZO UNIVERSAL DA FALÊNCIA PARA APURAÇÃO DAS PREFERÊNCIAS. 1. O produto arrecadado com a alienação de bem penhorado em Execução Fiscal, antes da decretação da quebra, deve ser entregue ao juízo universal da falência. Precedentes: REsp 188.418/RS, Rel. Min. HUMBERTO GOMES DE BARROS, CORTE ESPECIAL, DJ de 27/05/2002; gRg no Ag 1115891/SP, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe 28/09/2009; AgRg no REsp 783318/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, DJe 14/04/2009; AgRg nos EDcl no REsp 421994/RS, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, Primeira Turma, DJ 06.10.2003; AgRg na MC 11937/SP, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO,

Rel. p/ Acórdão Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, DJ 30/10/2006 2. A falência superveniente do devedor não tem o condão de paralisar o processo de execução fiscal, nem de desconstituir a penhora realizada anteriormente à quebra. Outrossim, o produto da alienação judicial dos bens penhorados deve ser repassado ao juízo universal da falência para apuração das preferências. 3. Dessarte, não há que se discutir, em sede do juízo de execução, qual a preferência para o levantamento dos valores do bem arrematado. 4. Os embargos de declaração que enfrentam explicitamente a questão embargada não ensejam recurso especial pela violação do artigo 535, II, do CPC. 5. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão. 6. Agravo regimental desprovido.

(SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. Agravo Regimental no Recurso Especial: AgRg no REsp 914712 PR 2007/0002976-3. Relator: Ministro LUIZ FUX, Data de Julgamento: 09/11/2010, T1 - PRIMEIRA TURMA).

Entretanto, todos os bens que não estiverem abrangidos pelo juízo falimentar para satisfação dos créditos a ela submetidos, poderão ser sujeitos de expropriação por parte das Fazendas Públicas. Além disso, tendo-se em vista os créditos com hierarquia superior ao tributário, quais sejam, os trabalhistas e com garantia real, caso estes já estejam integralmente garantidos por bens da falida, poderá se admitir a expropriação do restante dos bens da empresa por parte das Fazendas Públicas, pois inevitavelmente o crédito tributário será o próximo a ser satisfeito, não havendo óbice para o não prosseguimento das execuções fiscais, bem como dos seus atos expropriatórios que lhe são inerentes, conforme já admitiu a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso especial, conforme segue:

EXECUÇÃO FISCAL E FALÊNCIA DO EXECUTADO. CLASSIFICAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. 1. "Embargos de declaração manifestados com notório propósito de prequestionamento não têm caráter protelatório." (Súmula 98/STJ). 2. A Corte Especial concluiu, por maioria, que o produto arrecadado com a alienação de bem penhorado em Execução Fiscal, antes da decretação da quebra, deve ser entregue ao juízo universal da falência. (REsp 188.418/RS, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, DJ de 27/05/2002) 3. O juízo da falência é indivisível e competente para todas as ações e reclamações sobre bens, interesses e negócios da massa falida, ressalvada a cobrança judicial do crédito tributário, que não se sujeita a concurso de credores ou habilitação em falência, concordata, inventário ou arrolamento. 4. O crédito tributário prefere a qualquer outro, seja qual for a natureza ou o tempo da constituição deste, ressalvados os créditos decorrentes da legislação do trabalho. (Arts. 186 e 187, do CTN c.c. art. 7º, da Lei de Falências e art. 29, da Lei de Execução Fiscal). 5. O Concurso de Credores caracteriza-se como um incidente da fase de pagamento, no qual os créditos são verificados, classificados e implementados. Desta sorte, remeter o produto da expropriação da execução fiscal ao juízo universal significa submeter o erário ao concurso de credores em juízo alhures, violando a norma complementar federal. 6. Ressalva do entendimento do

relator no sentido de que a exegese escoreita que preserva tanto as prerrogativas do Estado quanto o privilégio dos créditos necessarium vitae, como soem ser os trabalhistas e derivados de ações acidentárias, recomenda que, informado o juízo fazendário fiscal pelo juízo falimentar acerca dos créditos preferenciais, constituídos ou a constituir, reserve a parcela necessária a esse implemento e só após proceda ao pagamento das preferências tributárias, remetendo a sobra ao juízo da falência. 7. Recurso especial parcialmente provido, somente para excluir a multa imposta quando do julgamento dos embargos declaratórios, ressalvado o entendimento do Relator.

(SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. Recurso Especial: REsp 450770 RS 2002/0094662-4. Relator: Ministro LUIZ FUX, Data de Julgamento: 17/12/2002, T1 - PRIMEIRA TURMA)

Por fim, ressalva-se que todos os credores da massa falida receberão seus créditos através do juízo falimentar, o que significa dizer que, apesar do crédito tributário possuir privilégios, os bens da empresa estão vinculados ao juízo falimentar, que os tem, a sua disposição, e o juízo da execução fiscal não tem como expropriá-los, a não ser em casos excepcionais em que a jurisprudência os vem admitindo.

6 O PARCELAMENTO DOS DÉBITOS FISCAIS

O parcelamento dos débitos tributários implica a suspensão da pretensão punitiva relativa aos crimes materiais relacionados à tributação, isto é, aqueles que pressupõem a existência do débito. Tal efeito, entretanto, só se configura se o parcelamento for “formalizado antes do recebimento da denúncia criminal”, conforme dispõe o art. 83, § 2º, da Lei 9.430/96, com a redação da Lei 12.382/11.

Leandro Paulsen (2012, p. 407-408) faz a devida ressalva:

É importante ter em conta que nem todo débito tributário pode ser parcelado, pois o parcelamento depende de lei específica autorizadora, nos termos do art. 155-A do CTN. Não é possível invocar lei federal para parcelar tributos estaduais e vice-versa. Ademais, deve-se observar que as leis de parcelamento impõem condições, não o admitindo em certos casos. Normalmente, o legislador veda o parcelamento de valores retidos e não repassados aos cofres públicos. Veja-se, no ponto, a Lei 10.666/03: “Art. 7º Não poderão ser objeto de parcelamento as contribuições descontadas dos empregados, inclusive dos domésticos, dos trabalhadores avulsos, dos contribuintes individuais, as decorrentes da sub-rogação e as demais importâncias descontadas na forma da legislação previdenciária”. Veja-se o rol de vedações para os parcelamentos comuns de débitos perante a Fazenda Nacional, constante do art. 14 da Lei 10.522/02, com a redação da Lei 11.941/09: “Art. 14. É vedada a concessão de parcelamento de débitos relativos a: I – tributos passíveis de retenção na fonte, de desconto de terceiros ou de sub-rogação; II – Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro e sobre Operações relativas a Títulos e Valores Mobiliários – IOF, retido e não recolhido ao Tesouro Nacional; III – valores recebidos pelos agentes arrecadadores não recolhidos aos cofres públicos. IV – tributos devidos no registro da Declaração de Importação; V – incentivos fiscais devidos ao Fundo de Investimento do Nordeste – FINOR, Fundo de Investimento da Amazônia – FINAM e Fundo de Recuperação do Estado do Espírito Santo – FUNRES; VI – pagamento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, na forma do art. 2º da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996; VII – recolhimento mensal obrigatório da pessoa física relativo a rendimentos de que trata o art. 8º da Lei 7.713, de 22 de dezembro de 1988; VIII – tributo ou outra exação qualquer, enquanto não integralmente pago parcelamento anterior relativo ao mesmo tributo ou exação, salvo nas hipóteses previstas no art. 14-A desta Lei; IX – tributos devidos por pessoa jurídica com falência decretada ou por pessoa física com insolvência civil decretada; e X – créditos tributários devidos na forma do art. 4º da Lei 10.931, de 2 de agosto de 2004, pela incorporadora optante do Regime Especial Tributário do Patrimônio de Afetação”. As vedações devem ser verificadas em cada lei autorizadora de parcelamento. Os parcelamentos especiais contêm suas próprias regras, inclusive quanto às vedações. (grifei)

No aspecto cível, dispõe o artigo 155-A do Código Tributário Nacional, que o parcelamento perante o fisco suspenderá a execução, mas necessitará de lei

especial dispondo nesse sentido, o que foi atingido pela Lei nº 13.043, de 2014 que incluiu na Lei nº 10.522/2002 o artigo 10-A. Essa norma demonstrou grande avanço no sentido de viabilizar a cooperação entre a execução fiscal e a recuperação judicial, pois gerou ferramenta para possibilitar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, mediante o seu parcelamento, viabilizando a recuperação sem riscos à existência empresarial nos seguintes termos:

Art. 10-A. O empresário ou a sociedade empresária que pleitear ou tiver deferido o processamento da recuperação judicial, nos termos dos arts. 51, 52 e 70 da Lei no 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, poderão parcelar seus débitos com a Fazenda Nacional, em 84 (oitenta e quatro) parcelas mensais e consecutivas, calculadas observando-se os seguintes percentuais mínimos, aplicados sobre o valor da dívida consolidada: (Incluído pela Lei nº 13.043, de 2014)

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se à totalidade dos débitos do empresário ou da sociedade empresária constituídos ou não, inscritos ou não em Dívida Ativa da União, mesmo que discutidos judicialmente em ação proposta pelo sujeito passivo ou em fase de execução fiscal já ajuizada, ressalvados exclusivamente os débitos incluídos em parcelamentos regidos por outras leis. (Incluído pela Lei nº 13.043, de 2014) (negritei)

Deste modo, viabilizou-se uma alternativa para evitar as discussões relacionadas à expropriação de bens de empresas em recuperação na execução fiscal, porquanto o parcelamento torna a exigibilidade do crédito suspensa e, com isso, o fisco nada realiza no sentido de buscar bens a satisfazer sua dívida, já que o executado a está parcelando e adimplindo.

A título de curiosidade, deve-se lembrar que, antes da criação de tal ferramenta para suspensão das execuções fiscais perante empresas em fase de recuperação judicial muitos juízos vinham admitido modalidades subsidiárias de parcelamento em analogia ao que sempre foi feito com as Leis do “Refis”, como a 11.941/2009, 12.865/2013 e 12.996/2014 que possibilitam parcelamentos dos débitos tributários, não tributários e previdenciários em sede de execução fiscal.

As empresas, quando em recuperação judicial, em regra não têm seus bens expropriados pelas Fazendas Públicas em sede de execução fiscal – sob a premissa de que acarretará em subtração do patrimônio e conseqüentemente descumprimento do plano de recuperação judicial.

Assim, não existiria, em regra, meio coercitivo hábil para as Fazendas Públicas se valerem como meio de satisfação dos seus créditos fiscais, porquanto

tem se vedado a expropriação de bens, ainda que as execuções fiscais não sejam suspensas pelo deferimento do plano de recuperação judicial.

Todavia, deve-se lembrar que, existindo débitos tributários pendentes, a empresa recuperanda, em regra, não poderá obter certidão negativa de débitos, a qual representa requisito para concessão do plano de recuperação. Em consequência, caso a empresa não busque satisfazer seus débitos fiscais ou parcelá-los, gerando a chamada certidão positiva com efeito de negativa de débitos fiscais, em tese não se deverá homologar o plano de recuperação judicial, porquanto não preenchidos seus requisitos.

Em resumo, em relação às certidões de débitos perante o fisco, poderão ocorrer três situações possíveis:

1ª SITUAÇÃO: inexistência de formalização de crédito, dando ensejo à expedição de **Certidão Negativa de Débitos**;

2ª SITUAÇÃO: existência de crédito formalizado exigível e não garantido por penhora, dando ensejo à expedição de **Certidão Positiva de Débitos**;

3ª SITUAÇÃO: existência de crédito formalizado não vencido, com a exigibilidade suspensa ou garantido por penhora, dando ensejo à expedição de **Certidão Positiva de Débitos com Efeitos de Negativa**.

Há casos em que a jurisprudência tem dispensado a certidão negativa de débitos fiscais como requisito para se iniciar o processo de recuperação, e, noutros, tem-se admitido a certidão positiva com efeito de negativa, isto é, créditos tributários em fase de parcelamento, a exemplo do que decidiu o Tribunal do Rio Grande do Sul, em que se dispensou ambas as formas de certidão de débitos fiscais, sob a premissa de inexistência, naquele momento, de parcelamento hábil para obtenção da certidão positiva com efeito negativa:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECUPERAÇÃO JUDICIAL. APRESENTAÇÃO DE CERTIDÕES NEGATIVAS DE DÉBITOS FISCAIS OU COMPROVAÇÃO DE PARCELAMENTO. DESNECESSIDADE. I. A recuperação judicial tem o intuito de propiciar ao devedor a superação de dificuldades econômico-financeiras, visando à preservação da empresa e evitando os negativos reflexos sociais e econômicos que o encerramento das atividades empresariais poderia causar. Princípio da preservação da empresa. Inteligência do art. 47, da Lei nº 11.101/2005. II. Assim, deve ser mitigada a exigência de apresentação de prova de quitação tributária prevista no art. 57, da Lei nº 11.101/2005, e no art. 191-A, do CTN, até porque inexistente lei específica a disciplinar o parcelamento da dívida fiscal e previdenciária de empresas em recuperação judicial. Ademais, a recuperação judicial não obsta o ajuizamento ou suspende o

prosseguimento das execuções fiscais, na forma do art. 6º, § 7º, da Lei nº 11.101/2005, não havendo qualquer prejuízo ao Fisco com a dispensa da apresentação de certidões negativas de débitos tributários ou a comprovação de parcelamento dos débitos. Precedentes do STJ e do Grupo Cível. AGRAVO PROVIDO. (Agravo de Instrumento Nº 70064900038, Quinta Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Jorge André Pereira Gailhard, Julgado em 26/08/2015).
(TRIBUNAL DE JUSTIÇA – RIO GRANDE DO SUL - AI: 70064900038 RS , Relator: Jorge André Pereira Gailhard, Data de Julgamento: 26/08/2015, Quinta Câmara Cível, Data de Publicação: Diário da Justiça do dia 01/09/2015)

Entretanto, se não há regularidade tributária, não se deve permitir que se inicie um processo tal qual o de recuperação judicial, porquanto se fere a obrigatoriedade de pagamento dos tributos. Nesse sentido, para os casos em que houve deferimento do plano de recuperação sem a apresentação das certidões negativas ou positivas com efeito de negativas, a jurisprudência tem adotado a seguinte solução, a qual se demonstra a mais acertada, conforme segue:

PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. DEFICIÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO. SÚMULA 284/STF. DECISÃO MONOCRÁTICA, CONFIRMADA NO JULGAMENTO DO AGRAVO INTERNO. NULIDADE. VIOLAÇÃO DO ART. 557 DO CPC. INEXISTÊNCIA. EXECUÇÃO FISCAL. BLOQUEIO UNIVERSAL DE BENS. ART. 185.A DO CTN. INAPLICABILIDADE EM RELAÇÃO ÀS EMPRESAS EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL. EXEGESE HARMÔNICA DOS ARTS. 5º E 29 DA LEI 6.830/1980 E DO ART. 6º, § 7º, DA LEI 11.101/2005. 1. PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. DEFICIÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO. SÚMULA 284/STF. DECISÃO MONOCRÁTICA, CONFIRMADA NO JULGAMENTO DO AGRAVO INTERNO. NULIDADE. VIOLAÇÃO DO ART. 557 DO CPC. INEXISTÊNCIA. EXECUÇÃO FISCAL. BLOQUEIO UNIVERSAL DE BENS. ART. 185.A DO CTN. INAPLICABILIDADE EM RELAÇÃO ÀS EMPRESAS EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL. EXEGESE HARMÔNICA DOS ARTS. 5º E 29 DA LEI 6.830/1980 E DO ART. 6º, § 7º, DA LEI 11.101/2005. 1. PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. DEFICIÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO. SÚMULA 284/STF. DECISÃO MONOCRÁTICA, CONFIRMADA NO JULGAMENTO DO AGRAVO INTERNO. NULIDADE. VIOLAÇÃO DO ART. 557 DO CPC. INEXISTÊNCIA. EXECUÇÃO FISCAL. BLOQUEIO UNIVERSAL DE BENS. ART. 185.A DO CTN. INAPLICABILIDADE EM RELAÇÃO ÀS EMPRESAS EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL. EXEGESE HARMÔNICA DOS ARTS. 5º E 29 DA LEI 6.830/1980 E DO ART. 6º, § 7º, DA LEI 11.101/2005. 1. Não se conhece do Recurso Especial em relação à ofensa ao art. 535 do CPC quando a parte não aponta, de forma clara, o vício em que teria incorrido o acórdão

impugnado. Aplicação, por analogia, da Súmula 284/STF. 2. O STJ possui o entendimento de que eventual ofensa ao art. 557 do CPC fica superada pelo julgamento colegiado do Agravo Regimental interposto contra a decisão singular do Relator. 3. Segundo preveem o art. 6, § 7º, da Lei 11.101/2005 e os arts. 5º e 29 da Lei 6.830/1980, o deferimento da Recuperação Judicial não suspende o processamento autônomo do executivo fiscal. 4. Importa acrescentar que a medida que veio a substituir a antiga concordata constitui modalidade de renegociação exclusivamente dos débitos perante credores privados. 5. Nesse sentido, o art. 57 da Lei 11.101/2005 expressamente prevê que a apresentação da Certidão Negativa de Débitos é pressuposto para o deferimento da Recuperação Judicial - ou seja, os créditos da Fazenda Pública devem estar previamente regularizados (extintos ou com exigibilidade suspensa), justamente porque não se incluem no Plano (art. 53 da Lei 11.101/2005) a ser aprovado pela assembleia-geral de credores (da qual, registre-se, a Fazenda Pública não faz parte - art. 41 da Lei 11.101/2005). 6. Consequência do exposto é que o eventual deferimento da nova modalidade de concurso universal de credores mediante dispensa de apresentação de CND não impede o regular processamento da Execução Fiscal, com as implicações daí decorrentes (penhora de bens, etc.). 7. Não se desconhece a orientação jurisprudencial da Segunda Seção do STJ, que flexibilizou a norma dos arts. 57 e 58 da Lei 11.101/2005 para autorizar a concessão da Recuperação Judicial independentemente da apresentação da prova de regularidade fiscal. 8. Tal entendimento encontrou justificativa na demora do legislador em cumprir o disposto no art. 155-A, § 3º, do CTN - ou seja, instituir modalidade de parcelamento dos créditos fiscais específico para as empresas em Recuperação Judicial. 9. A interpretação da legislação federal não pode conduzir a resultados práticos que impliquem a supressão de norma vigente. Assim, a melhor técnica de exegese impõe a releitura da orientação jurisprudencial adotada pela Segunda Seção, que, salvo melhor juízo, analisou o tema apenas sob o enfoque das empresas em Recuperação Judicial. **10. Dessa forma, deve-se adotar a seguinte linha de compreensão do tema: a) constatado que a concessão do Plano de Recuperação Judicial foi feita com estrita observância dos arts. 57 e 58 da Lei 11.101/2005 (ou seja, com prova de regularidade fiscal), a Execução Fiscal será suspensa em razão da presunção de que os créditos fiscais encontram-se suspensos nos termos do art. 151 do CTN; b) caso contrário, isto é, se foi deferido, no juízo competente, o Plano de Recuperação judicial sem a apresentação da CND ou CPEN, incide a regra do art. 6º, § 7º, da Lei 11.101/2005, de modo que a Execução Fiscal terá regular prosseguimento, pois não é legítimo concluir que a regularização do estabelecimento empresarial possa ser feita exclusivamente em relação aos seus credores privados, e, ainda assim, às custas dos créditos de natureza fiscal.** 11. Nesta última hipótese, seja qual for a medida de constrição adotada na Execução Fiscal, será possível flexibilizá-la se, com base nas circunstâncias concretas, devidamente provadas nos autos e valoradas pelo juízo do executivo processado no rito da lei 6.830/1980, for apurada a necessidade de aplicação do princípio da menor onerosidade (art. 620 do CPC). 12. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido para anular o acórdão hostilizado.

(SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA - REsp: 1480559 RS 2014/0232501-7, Relator: Ministro HERMAN BENJAMIN, Data de Julgamento: 03/02/2015, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 30/03/2015) (negritei)

O fundamento existente para a dispensa da certidão negativa como pressuposto para a concessão da recuperação judicial era a de que, até então,

inexistia mecanismo hábil que possibilitava o parcelamento das execuções fiscais em trâmite.

Com o advento da Lei nº 13.043, de 2014, incluindo o artigo 10-A na Lei nº 10.522/2002, essa fundamentação ficou descabida, surgindo a necessidade de parcelamento ou quitação dos débitos fiscais para o deferimento da recuperação judicial.

Nessa vertente, para os planos de recuperação judicial já em andamento, recairá à empresa em recuperação o ônus de parcelar ou quitar esses débitos perante as Fazendas Públicas, sob pena do efetivo prosseguimento de suas execuções fiscais, com todas as garantias que lhes são inerentes, quais sejam, a expropriação de bens e dinheiro da recuperanda.

Além disso, outra questão que surge com a regulamentação de mecanismo hábil para parcelamento dos créditos tributários, é que muitas empresas em recuperação judicial estarão com seus planos homologados, mas com a ressalva de que não apresentam um dos requisitos fundamentais para tal, qual seja, a certidão negativa de débitos fiscais ou a certidão positiva com efeito de negativa, motivo pela qual surge a hipótese de revogação da recuperação judicial também como uma medida coercitiva ao lado do normal prosseguimento das execuções, caso em que, ao menos em tese, a recuperação judicial poderia se convolar na falência, uma vez que ocorrida causa considerada descumprimento do plano de recuperação.

Assim, deverá haver ao menos o parcelamento para ter início o processo de recuperação, apesar de que, nada impede que ocorra a rescisão do parcelamento por parte empresária logo após terem início as negociações do plano de recuperação judicial, caso em que se deverá permitir o prosseguimento das execuções, como medida coercitiva mais acertada, conforme já decidiu o Superior Tribunal de Justiça.

7 CONCLUSÃO

Ante tudo o que foi exposto, buscou-se abordar que ambos os institutos descritos neste trabalho são fundamentais para os fins a que se destinam, isto é, a execução para a cobrança do crédito tributário em nome das Fazendas Públicas e a recuperação judicial como instituto primordial para a sobrevivência da empresa que passa por grave crise econômica, bem como sua notável função social.

Buscou-se compreender que, por mais que uma interpretação literal da legislação gere a impressão de amplas garantias e privilégios em favor das Fazendas Públicas, estas acabam sim sofrendo forte impacto pelo deferimento da recuperação judicial, haja vista, sobretudo o princípio da preservação da empresa e a importante função social que ela apresenta e o impacto que as expropriações de bens acarretarão no cumprimento do plano de recuperação judicial.

Foram analisadas, também, possíveis formas de resolução do problema das situações que têm gerado divergência e discussões, sobretudo, no campo da jurisprudência.

Primeiramente no que tange ao juízo competente para analisar a expropriação de bens da empresa em recuperação judicial, pelo qual se tem admitido que tão somente caberá ao juízo da recuperação judicial analisar os atos expropriatórios que possam diretamente implicar no descumprimento do plano de recuperação judicial, sob o amparo do princípio da preservação da empresa, possibilitando somente o prosseguimento da recuperação judicial no que tange a subtração de bens que não estão abrangidos pelo plano.

Em segundo, focou-se nas questões concernentes a necessidade ou não de quitação dos débitos perante as Fazendas Públicas, como requisito para o deferimento da recuperação judicial, uma vez que a jurisprudência em vários momentos tem dispensado tanto a certidão negativa, quanto à positiva com efeito de negativa, sob o fundamento da inexistência de mecanismo de parcelamento hábil para tal. Em contrapartida, buscou-se demonstrar que com o advento da Lei nº 13.043, de 2014, incluindo o artigo 10-A na Lei nº 10.522/2002, a dispensa dessas certidões não mais encontra fundamentação pela omissão do legislador, gerando-se aí dúvidas sobre qual será o proceder no caso de empresas já com o plano de recuperação judicial homologado, mas que ainda apresentam pendências perante as

Fazendas Públicas, tanto na possibilidade do prosseguimento das execuções com seus atos expropriatórios, quanto com uma possível revogação da recuperação judicial e possível convolação em falência.

Abordou-se, também, a opção da empresa executada de realizar o parcelamento das execuções fiscais, como meio de obtenção da certidão positiva com efeito de negativa de débitos fiscais e também como forma de satisfazer o crédito tributário o qual não será analisado pelo juízo universal da recuperação judicial, uma vez que não sujeito a este.

Ademais, realizou-se um comparativo com o instituto da falência, na qual o crédito tributário integra o concurso de credores ao contrário da recuperação judicial, como possível solução para os problemas inerentes aos débitos fiscais em sede de recuperação, pois caso integrasse o juízo universal, passaria a poder discutir o seu crédito, o qual seria satisfeito respeitando a ordem de pagamento assim como a dada pelo legislador na falência, resguardando-se os privilégios e garantias inerentes às Fazendas Públicas quando postulando em juízo, bem como sem implicar na inversão da ordem de pagamento.

Assim, com este trabalho, buscou-se abordar as principais implicações relativas aos impactos das recuperações judiciais nas execuções fiscais, porquanto amplas as divergências, tanto doutrinárias, quanto jurisprudenciais acerca do tema. Também se buscou, ainda que de forma panorâmica, abordar as possíveis soluções para os institutos, dando guarida para aprofundamentos relativos às possíveis soluções para essas discussões, visando a satisfazer o crédito tributário, mas sem resultar no descumprimento do plano de recuperação judicial, assim como sem violar o princípio da existência da empresa.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquemático**. 7. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método.

ARAÚJO, Adroaldo. **Lei de Falências: um comparativo entre a antiga lei de Falência e a nova Lei de Recuperação de Empresas, aspectos positivos e negativos da alteração, uma abordagem multidisciplinar**. Universidade Federal do Rio Grande do Sul: Faculdade de Ciências Econômicas – dissertação para obtenção do título de Mestre em Economia, Programa de Pós-graduação em economia. Porto Alegre, 2010.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988.

_____. Lei nº. 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios**. Publicada em 25 de outubro de 1966. Diário Oficial da União.

_____. Lei nº 5.869, De 11 de janeiro de 1973. **Institui o Código de Processo Civil**. Publicada em 11 de janeiro de 1973. Diário Oficial da União.

_____. Lei nº 6.830, De 22 de setembro de 1980. **Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências**.

_____. Lei nº. 7.661, de 21 de junho de 1945. **Lei de Falência**, revogado pela Lei nº. 11.101/05.

_____. Lei nº 10.522, de 19 de Julho de 2002. **Dispõe sobre o Cadastro Informativo dos créditos não quitados de órgãos e entidades federais e dá outras providências**.

_____. Lei n.º 11.101, de 09 de fevereiro de 2005. **Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária**. Publicada em 09 de fevereiro de 2005. Diário Oficial da União.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Conflito de Competência. 114.987-SP, 2ª Seção, Rel. o Min. PAULO DE TARSO SANSEVERINO, DJe 23.3.2011**. Disponível em: <http://www.ibet.com.br/download/AgRg%20no%20REsp%201495440.pdf> > acessado em 19/04/2015.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Embargos de Declaração nos Embargos de Declaração no Conflito de Competência: 128618 MT 2013/0192734-0, Relator: Ministro LUIS FELIPE SALOMÃO, Data de Julgamento: 11/03/2015, S2 - SEGUNDA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 16/03/2015**. Disponível em: http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/178410206/embargos-de-declaracao-nos-embargos-de-declaracao-no-conflito-de-competencia-edcl-nos-edcl-no-cc-128618-mt-2013-0192734-0?ref=topic_feed > acessado em 18/04/2015.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Agravo Regimental no Recurso Especial. 914712 PR 2007/0002976-3. Relator: Ministro LUIZ FUX, Data de Julgamento: 09/11/2010, T1 - PRIMEIRA TURMA.** Disponível em: <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/17635225/agravo-regimental-no-recurso-especial-agrg-no-resp-914712-pr-2007-0002976-3/relatorio-e-voto-17715859> > acessado em: 16/10/2015.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial. 450770 RS 2002/0094662-4. Relator: Ministro LUIZ FUX, Data de Julgamento 17/12/2002. T1 – PRIMEIRA TURMA. Publicação: DJ 17/02/2003** Disponível em <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/7517983/recurso-especial-resp-450770-rs-2002-0094662-4/relatorio-e-voto-13135581> > acessado em: 16/10/2015

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial: 1480559 RS 2014/0232501-7, Relator: Ministro HERMAN BENJAMIN, Data de Julgamento: 03/02/2015, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 30/03/2015).** Disponível em: <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/178787129/recurso-especial-resp-1480559-rs-2014-0232501-7> > acessado em: 16/10/2015.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Conflito de Competência: 134969 SP 2014/0176147-8, Relator: Ministro MARCO BUZZI, Data de Publicação: DJ 05/12/2014.** Disponível em: <http://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/155570791/conflito-de-competencia-cc-134969-sp-2014-0176147-8> > acessado em 12/04/2015

SÃO PAULO. Tribunal de Justiça – SP. **Agravo de Instrumento: 00379344120138260000. SP 0037934-41.2013.8.26.0000, Relator: Rui Stoco, Data de Julgamento: 25/03/2013, 4ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 01/04/2013.** Disponível em: <http://tj-sp.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/113890949/agravo-de-instrumento-ai-379344120138260000-sp-0037934-4120138260000> > acessado em 30/04/2015.

_____. Tribunal de Justiça – SP. **Agravo de Instrumento. 2870007420118260000 SP 0287000-74.2011.8.26.0000. Relator: Araldo Telles, Data de Julgamento: 07/08/2012, 2ª Câmara Reservada de Direito Empresarial.** Disponível em: <http://tj-sp.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/22200148/agravo-de-instrumento-ai-2870007420118260000-sp-0287000-7420118260000-tj-sp/inteiro-teor-110573232> > acessado em 30/04/2015.

RIO GRANDE DO SUL. Tribunal de Justiça – RS. **Agravo de Instrumento: 70064900038 RS, Relator: Jorge André Pereira Gailhard. Data de Julgamento: 26/08/2015, Quinta Câmara Cível, Data de Publicação: Diário da Justiça do dia 01/09/2015.** Disponível em: <http://tj-rs.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/226800628/agravo-de-instrumento-ai-70064900038-rs> > acessado em: 16/10/2015.

CARVALHO, Albadilo Silva. **Recuperação Judicial da empresa com fundamento no princípio da viabilidade econômico-financeira.** Revista Eletrônica de Derecho Comercial. Site: www.derecho-comercial.com

CATUNDA, Camila Vergueiro. **O processo de recuperação de empresas e o impacto na Execução Fiscal**. Disponível em: http://www.vergueirocatunda.com.br/art_ibet.pdf > acessado em 30/04/2015.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de Direito Comercial: direito de empresa**, volume 2. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

_____. **Curso de Direito Comercial: direito de empresa**, volume 3. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

CORREIA, Natiele Pereira. **Os créditos Tributários na Legislação Falimentar**. Faculdades Integradas “Antônio Eufrásio de Toledo” - monografia de conclusão de curso. Presidente Prudente – SP, 2012.

FACULDADES INTEGRADAS “ANTÔNIO EUFRÁSIO DE TOLEDO”. Núcleo de estudos, pesquisa e extensão – NEPE. **Normalização para apresentação de monografias e trabalhos de conclusão de curso da Toledo de Presidente Prudente**. 6 ed. Presidente Prudente, 2007.

GARDINO, Adriana Valéria Pugliesi. **A falência e a preservação da empresa: compatibilidade?** Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo – Tese para obtenção de Título de Doutor em Direito Comercial da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2012.

GOMES, Marcus Lívio. **Perspectivas para a Execução Fiscal no Brasil: execução fiscal judicial x execução fiscal administrativa – qual o melhor caminho?** Revista CEJ, Brasília, Ano XIII, n. 45, p. 86-101, abr./jun. 2009.

GUIMARÃES, Maria Celeste Moraes. **Entraves à eficácia da lei de recuperação de empresas em crise. Como superá-los?** Revista da Faculdade de Direito da UFMG. Belo Horizonte, nº 50, p. 265-280, jan. – jul., 2007.

IMHOF, Cristiano. **Lei de Recuperação de Empresas e Falência – Interpretada Artigo por Artigo**. 2. ed. Balneário Camboriú: Publicações Oline, 2012.

MAMEDE, Gladston. **Direito Empresarial Brasileiro: Falência e Reuperação de Empresas**, volume 4. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

_____, Gladston. **Direito Empresarial Brasileiro: Falência e Reuperação de Empresas**, 2. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MARINONI, Luiz Guilherme & MITIDIERO, Daniel. **Código de processo civil: comentado artigo por artigo**. 5. ed. rev. atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013.

MELO FILHO, João Aurino (coordenador). **Execução Fiscal Aplicada: Análise pragmática do processo de execução fiscal**. Editora JusPODIVM.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário: completo**. 4. ed. rev. atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2012.

QUEIROZ, André Zacarias Tallarek de Queiroz. **Os credores, o Estado e os interesses privados diante da empresa em recuperação judicial**. Dissertação para obtenção do título de Mestre em Direito. Pontifícia Universidade Católica do Paraná. Curitiba, 2008.

RABELO, Amanda Alves. **Recuperação Judicial: Créditos não incluídos no procedimento**. Faculdades Integradas “Antônio Eufrásio de Toledo” – monografia de conclusão de curso para obtenção do grau de Bacharel em Direito. Presidente Prudente – SP, 2012.

RAMOS, André Luiz Santa Cruz. **Direito Empresarial Esquematizado**. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método.

ROCHA, Valdir de Oliveira (Org.) & DERZI, Misabel Abreu Machado. **O princípio da preservação das empresas e o direito a economia de impostos. Grandes questões atuais do Direito Tributário**. São Paulo: Dialética, 2006, v. 10, p. 336-359.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

SILVA, Américo Luís Martins da. **A Execução da Dívida Ativa da Fazenda Pública**. 2. ed. Rev. Atual. E ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais.

SILVA, Antonio Emanuel Piccoli da. **A recuperação Judicial no campo teórico-prático**. Faculdades Integradas Antonio Eufrásio de Toledo – Monografia de Conclusão de Curso. Presidente Prudente, SP: 2008.

THEODORO JÚNIOR, Humberto, **Lei de execução fiscal: comentários e jurisprudência**, 11ª ed., São Paulo: Saraiva, 2009.

VERTELO, Miriam de Menezes. **A Recuperação Judicial como mecanismo de efetivação do princípio de preservação da empresa**. 2010. 67 fls. Monografia - Trabalho de conclusão de curso de graduação em Direito - Faculdade de Direito, UPIS, Brasília, 2010.

ZANETTI, Robson. **Seria inconstitucional a exclusão do crédito tributário dos processos de recuperação de empresas?**. In: *Âmbito Jurídico*, Rio Grande, XII, n. 69, out 2009. Disponível em: <
http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=6715 > acessado em novembro 2014.