



UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA

CAIO VINICIUS ARAUJO DE SOUZA

**O CRÉDITO TRIBUTÁRIO NA RECUPERAÇÃO JUDICIAL: UMA ANÁLISE
DO PARCELAMENTO INSTITUÍDO PELA LEI Nº 13.043/2014.**

Brasília, 2018.

Caio Vinicius Araujo de Souza

O crédito tributário na recuperação judicial: uma análise do parcelamento instituído pela Lei nº 13.043/2014.

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Graduação em Direito da Universidade de Brasília (UnB), como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Dr. Luiz Alberto Gurgel de Faria

Brasília, 2018.

Caio Vinicius Araujo de Souza

O CRÉDITO TRIBUTÁRIO NA RECUPERAÇÃO JUDICIAL: UMA ANÁLISE DO
PARCELAMENTO INSTITUÍDO PELA LEI Nº 13.043/2014.

Monografia apresentada à Faculdade de Direito da
Universidade de Brasília (UnB), como requisito
parcial à obtenção do título de Bacharel em Direito,
APROVADO pela seguinte banca examinadora:

Professor Dr. Luiz Alberto Gurgel de Faria,
Doutor pela Universidade Federal de Pernambuco
Professor Orientador

Professor Edilson Enedino das Chagas
Mestre pelo Centro Universitário de Brasília
Integrante da banca examinadora

Professor Tiago Conde Teixeira
Mestre pela Universidade de Coimbra
Integrante da banca examinadora

Brasília, 26 de junho de 2018.

Aos meus pais, Tereza de Souza Araujo e Moarez Raimundo de Souza, que são os pilares da minha vida e grandes responsáveis por essa conquista; ao meu irmão, Victor Gustavo Araujo de Souza, por quem devoto grande admiração; à minha tia Maria Angélica e ao meu eterno amigo Jeová, que despertaram para uma nova vida, eternamente feliz.

RESUMO

O presente estudo tem como objetivo analisar as repercussões da edição da Lei nº 13.043/2014, que disciplinou modalidade especial de parcelamento para os créditos tributários das empresas em recuperação judicial, na concessão da recuperação judicial para empresas devedora de tributos. Para tanto, analisar-se-á a importância da empresa no ordenamento jurídico e na sociedade brasileira bem como o instituto da recuperação judicial, instituído pela Lei nº 11.101/2005, cujo objetivo central foi o de possibilitar a manutenção da atividade empresarial, em razão dos benefícios que esta gera para todos a circundam. Ainda, serão estudados o tratamento legal conferido ao crédito tributário das empresas em recuperação judicial e a incompatibilidade da exigência de comprovação de regularidade fiscal para fins de concessão da recuperação judicial. Ademais, debater-se-á o parcelamento tributário especial instituído pela Lei nº 13.043/2014, confrontando-o com outras leis que instituem parcelamentos incentivados, para, ao final, verificar se da forma como instituído o parcelamento especial representa efetivo direito das empresas em recuperação judicial. Por fim, analisar-se-á os reflexos da superveniência do parcelamento especial na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça que, até a edição da Lei nº 13.043/2014, estava consolidada no sentido da desnecessidade de comprovação de regularidade fiscal para fins de homologação do plano recuperacional.

Palavras chaves: Empresa – Recuperação judicial – Crédito tributário – Parcelamento.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	6
2. O INSTITUTO DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL	8
a. O papel da empresa no ordenamento jurídico brasileiro.....	8
b. A função social da empresa como justificativa para o instituto da Recuperação judicial.....	12
c. A Recuperação judicial	16
3. O PASSIVO TRIBUTÁRIO E A RECUPERAÇÃO JUDICIAL	22
a. Da não sujeição dos débitos tributários à recuperação judicial	22
b. A incompatibilidade da exigência de regularização fiscal para a concessão da recuperação judicial.	28
c. Do parcelamento fiscal especial para empresas em recuperação judicial instituído pela Lei nº 13.043/2014.....	34
d. Da inconstitucionalidade do parcelamento especial da Lei nº 13.043/2018.....	40
4. DOS REFLEXOS DA LEI Nº 13.043/2014 NA JURISPRUDÊNCIA DO STJ E (IN)SEGURANÇA JURÍDICA.	44
a. O entendimento do STJ antes da Lei nº 13.043/2014.....	45
b. O entendimento do STJ após a Lei nº 13.043/2014.....	49
5. CONCLUSÃO	52
6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	54

1. INTRODUÇÃO

A Lei nº 11.101 de 9 de fevereiro de 2005, – Lei de Falências e Recuperação Judicial¹ – inovou no ordenamento jurídico brasileiro principalmente no tocante à recuperação de empresas. Ao instituir a recuperação judicial e extrajudicial para empresas em situação de crise econômico-financeira, contemplou duas medidas judiciais cujo objetivo é evitar que um estado de crise acarrete a falência da atividade empresarial, pois, como o risco é inerente a qualquer atividade econômica, situações de crise podem ocorrer mesmo sem culpa do empresário.

Nesse sentido, o presente trabalho trata da recuperação judicial como instituto criado pelo legislador como forma de proteger a atividade empresarial da falência e oferecer alternativas para que as empresas em situação de crise econômico-financeira encontrem um meio de preservação, negociando, junto aos seus credores, a melhor forma de superar o estado de crise.

Para tanto, será analisado, inicialmente, o papel desempenhado pela empresa no ordenamento jurídico brasileiro bem como a sua importância para a consecução dos objetivos constitucionalmente estabelecidos, especialmente no âmbito da ordem econômica, cujo bem jurídico máximo tutelado é a dignidade da pessoa humana.

Nesse diapasão, pretende-se demonstrar como a partir do princípio da função social da empresa, que impõe obrigações positivas em favor da coletividade, chega-se ao princípio da preservação da empresa, este expressamente consignado no art. 47 da Lei nº 11.101/2005.

Ato contínuo, será delineado o procedimento da recuperação judicial, analisando-se desde os efeitos do deferimento do processamento do pedido recuperacional até os obstáculos impostos pelo legislador à homologação do plano de recuperação judicial aprovado pelos credores ou que não tenha sofrido objeções, entre eles, aquele representado pela necessidade de

¹ Aqui se utilizará a abreviação LFRJ.

comprovação de regularidade fiscal, nos termos do art. 57 da LFRJ e do art. 191-A da Lei nº 5.172, de 26 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional².

Na sequência, apresentam-se as disposições legislativas que acarretam na insubmissão do crédito tributário ao processo de recuperação judicial, destacando-se, ainda, a inércia do legislador durante os primeiros anos de vigência da Lei nº 11.101/2005, quanto à edição de modalidade específica de parcelamento para as empresas em recuperação judicial, até a aprovação da Lei nº 13.043, de 13 de novembro de 2014.

O último capítulo cuida do impacto da superveniência do mencionado diploma legal na jurisprudência do STJ, até então consolidada acerca da desnecessidade de comprovação de regularidade fiscal para fins de homologação do plano de recuperação judicial. Para tanto, analisa-se a jurisprudência anterior e posterior à edição da referida Lei.

² Aqui se utilizará CTN.

2. O INSTITUTO DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL

a. O papel da empresa no ordenamento jurídico brasileiro.

A Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, Lei de Falências e Recuperação Judicial, estabelece em seu art. 1º que sua aplicação restringe-se ao empresário e à sociedade empresária³. Em outras palavras, a sujeição à LFRJ pressupõe a presença do elemento empresa, isto é, organização racional dos meios de produção⁴.

Nesse sentir, de plano, resta claro que o legislador buscou tutelar a manutenção da atividade empresarial disciplinando, além do processo falimentar para empresas irrecuperáveis, a recuperação judicial e extrajudicial para empresas viáveis que se encontrem em situação de crise econômico-financeira. Dois novos institutos cujo objetivo central é a preservação da atividade econômica.

No entanto, antes de se aprofundar na análise da disciplina conferida pela legislação tributária e falimentar ao passivo tributário das empresas em recuperação judicial, é necessário tecer breves considerações a respeito da importância da empresa no ordenamento jurídico brasileiro e, mais do que isso, na sociedade brasileira.

Destaca-se, inicialmente, que o ordenamento jurídico é um sistema cujo fundamento de validade encontra-se na Constituição Federal. Isso impõe que, conforme destaca o professor Luís Roberto Barroso⁵, a análise de dispositivos legais pressupõe a leitura do texto constitucional, vez que este é o núcleo do ordenamento e fundamento de validade das demais normas.

Nesse sentido, verifica-se que a Constituição Federal de 1988⁶, apesar de eleger o capitalismo como forma econômica, o fez observando, conforme

³ O presente trabalho não abordará as distinções entre as formas de organização da empresa (empresário individual, sociedades, empresa individual de responsabilidade limitada – EIRELI –), pois o foco aqui é a atividade empresarial em si.

⁴ GOMES, Fábio Bellote. *Manual de direito empresarial*. 4. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013, p. 35.

⁵ BARROSO, Luís Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo*. 5 ed. São Paulo: Saraiva, 2015, p. 110-111.

⁶ Aqui se utilizará CRFB 88.

ensina o professor Eros Roberto Grau⁷, diversos princípios de conteúdo vinculado ao paradigma do Estado Social⁸. Imperioso aqui colacionar a redação do art. 170 da CRFB 88 que inaugura o Título VII e estabelece os princípios gerais da atividade econômica.

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

I - soberania nacional;

II - propriedade privada;

III - função social da propriedade;

IV - livre concorrência;

V - defesa do consumidor;

VI - defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

VII - redução das desigualdades regionais e sociais;

VIII - busca do pleno emprego;

IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 6, de 1995)

Parágrafo único. É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei.⁹

Verifica-se assim que a ordem econômica brasileira, no que interessa ao presente estudo, deve observar os seguintes princípios: (i) propriedade privada; (ii) função social da propriedade; (iii) livre concorrência; (iv) busca do pleno emprego; e (v) tratamento favorecido para empresas de pequeno porte. Do explicitado decorre, a título exemplificativo, que liberdade de iniciativa é sopesada pela função social dos contratos, e que nem toda forma de

⁷ GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988*. 17 ed. São Paulo: Malheiros, 2015, p. 190-192, 304-305.

⁸ Ana Frazão, em releitura de José Afonso da Silva, afirma que o Estado Social nasceu com a missão de conciliar o capitalismo com o bem estar social e, por isso, as novas constituições reconheceram direitos sociais, bem como a necessidade de intervenção do Estado na economia e na sociedade como forma de assegurar o efetivo cumprimento destes direitos. Frazão, Ana. *Função social da empresa: repercussões sobre a responsabilidade civil dos controladores e administradores de S/As*. Rio de Janeiro: Renovar, 2011. p. 98.

⁹ BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 12/06/2018.

concorrência é admitida devendo, inclusive, ser combatida a concorrência desleal¹⁰.

Nesse diapasão, a CRFB 88 consagra que a exploração de atividade econômica ficará, salvo exceções expressas, a cargo dos particulares, cabendo ao Estado atuar como agente normativo e regulador da atividade econômica. Tal entendimento extrai-se, por exemplo, da leitura conjunta dos arts. 173¹¹ e 174¹² Da CRFB 88.

Dessa forma, compete aos agentes econômicos privados, normalmente organizados sob a forma de empresas, a exploração de atividades econômicas.

Depreende-se de tal constatação que, às empresas incumbe a produção ou circulação de bens e serviços o que, por conseguinte, gera benefícios não apenas para o empresário, mas para todos aqueles que direta ou indiretamente estão envolvidos, tais como empregados, fornecedores, clientes, o Estado com a arrecadação de tributos e até o próprio mercado com a concorrência¹³.

Impende destacar, nesse diapasão, o que doutrinariamente se entende por empresa.

¹⁰ Esclarece Celso Ribeiro Bastos: “Desse princípio da livre concorrência extrai-se que nem toda forma de competição é lícita, contudo. Embora o caráter da competitividade seja ínsito ao da livre concorrência, não se pode ignorar que esta expressão implica em certas limitações que, se não observadas, conduzirão à própria desintegração do mercado. Nesse sentido, o Estado é chamado a dele alijar todas as práticas que possam restringir a atuação do agente econômico de forma não compatível com seu direito de nele permanecer.” BASTOS, Celso Ribeiro. *O Princípio da livre concorrência na Constituição Federal*. In: CLÈVE, Clèmerson Merlin; BARROSO, Luís Roberto (organizadores). *Direito Constitucional: constituição financeira, econômica e social*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011. (Coleção doutrinas essenciais; v. 6). pp. 305-326.

¹¹ “Art. 173. Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei.” BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 12/06/2018.

¹² “Art. 174. Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado.” BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 12/06/2018.

¹³ MAMEDE, Gladston. *Manual de direito empresarial*. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2007, p. 446.

Para Fábio Ulhôa Coelho:

“Empresa é a atividade econômica organizada para a produção ou circulação de bens ou serviços. Sendo uma atividade, a empresa não tem a natureza jurídica de sujeito de direito nem de coisa. Em outros termos, não se confunde com o empresário (sujeito) nem com o estabelecimento empresarial (coisa).”¹⁴

Gladston Mamede¹⁵, por sua vez, esclarece que os conceitos de empresário e sociedade empresária não coincidem com o conceito de empresa, bem como esta não se confunde com o conjunto de bens organizados para o seu exercício, isto é, o estabelecimento empresarial. Para ele, empresa, ainda que considerada como um ente autônomo, não é um sujeito de direitos, mas sim um objeto de relações jurídicas.

Explica o autor, ainda, que o legislador brasileiro não cuidou de conceituar empresa, mas que da definição de empresário estabelecida no art. 966 do Código Civil de 2002¹⁶ é possível extrair elementos que permitem a compreensão jurídica da empresa, quais sejam eles: (i) estrutura organizada; (ii) atividade profissional; (iii) patrimônio especificado; (iv) finalidade lucrativa e; (v) identidade social.

De outra parte, Marlon Tomazette¹⁷ conceitua empresa como atividade, ou seja, conjunto de atos destinados a uma finalidade comum, que organiza os fatores de produção, para produzir ou fazer circular bens ou serviços. Mas ressalta que a economicidade da atividade exige a criação de novas utilidades e novas riquezas.

Não se pretende aqui esgotar todas as acepções de empresa, mas como se percebe, o conceito mais aceito doutrinariamente é aquele que decorre da definição legal de empresário encontrada no art. 966 do CC/2002 como atividade econômica organizada para fins de produção ou circulação de bens e serviços, sem, no entanto, se confundir com a figura do empresário ou sociedade empresária, pessoa jurídica.

¹⁴ COELHO, Fábio Ulhoa. *Curso de Direito Comercial*, volume 1: direito de empresa. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 35.

¹⁵ MAMEDE, Gladston. *Manual de direito empresarial*. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2007, pp. 4-8.

¹⁶ Aqui se utilizará CC/2002.

¹⁷ TOMAZETTE, Marlon. *Curso de direito empresarial: Teoria geral e direito societário*, volume 1. 8. ed. rev. e atual. São Paulo: Atlas, 2017. pp. 72-73.

Ocorre que, a compreensão de Waldo Fazzio Júnior revela-se extremamente relevante para o presente trabalho. Confira-se:

“Célula básica do mercado, a empresa almeja compatibilizar, na medida do possível, as necessidades e interesses de todos. Sem embargo do fito de lucro lícito que intenta concretizar, justifica-se pelo fornecimento de produtos e serviços, pela implementação de mercado consumidor e pela sua contribuição para o desenvolvimento econômico e social, como raiz fomentadora de empregos e tributos.”¹⁸

Daí a importância das empresas para a sociedade, porquanto compete a elas o fornecimento de bens e serviços a todos, promovendo o desempenho de atividades econômicas em todo território nacional, ocupando, assim, ponto central na organização social brasileira.

b. A função social da empresa como justificativa para o instituto da Recuperação judicial.

Ganha relevância, nesse passo, as repercussões decorrentes do princípio da função social da empresa sobre a necessidade de manutenção da atividade empresarial.

Sendo a função social da empresa corolário da função social da propriedade, convém elucidar, primeiramente, o que seria esta última. Para tanto, ressalta-se a maestria de Fábio Konder Comparato que em breves linhas sintetizou:

“Quando se fala em função social da propriedade não se indicam as restrições ao uso e gozo dos bens próprios. Estas últimas são limites negativos aos direitos do proprietário. Mas a noção de função, no sentido em que é empregado o termo nesta matéria, significa um poder, mais especificamente, o poder de dar ao objeto da propriedade destino determinado, de vinculá-lo a certo objetivo. O adjetivo social mostra que esse objetivo corresponde ao interesse coletivo e não ao interesse próprio do dominus; o que não significa que não possa haver harmonização entre um e outro. Mas, de qualquer modo, se se está diante de um interesse coletivo, essa função social da propriedade corresponde a um poder-dever do proprietário, sancionável pela ordem jurídica.”¹⁹

¹⁸ FAZZIO JÚNIOR, Waldo. *Manual de direito comercial*. 16.ed. São Paulo: Atlas, 2015. p. 8.

¹⁹ COMPARATO, Fábio Konder. *Função social da propriedade dos bens de produção*. Revista de Direito Mercantil. v. 63. 1986. pp. 71-79.

A ideia de função social estabelecida pelo ilustre autor representa imbuir a propriedade de finalidade outra que não somente a satisfação dos interesses individuais do portador do direito subjetivo, ou seja, do proprietário. Não significa, entretanto, reduzir a propriedade à sua função social esquecendo-se do aspecto individual inerente a esse direito.

A esse respeito, valiosas são as palavras de Ana Frazão:

“Assim, a finalidade da função social não seria apenas a de anular as condutas anti-sociais, mas também a de direcionar e orientar o exercício dos direitos para a realização do interesse público, mas sem comprometer o núcleo de individualidade a eles inerente.”²⁰

Mais do que isso, a compatibilização entre os aspectos individual e social da propriedade cuida-se daquilo que Ana Frazão, valendo-se da doutrina italiana, conceituou de dimensão funcional ativa, correspondente à ideia de que os direitos subjetivos devem ser instrumentos de promoção de uma sociedade justa e solidária, assegurando-se a liberdade e emancipação não apenas de seus titulares, como também dos demais membros da sociedade²¹.

A partir da compreensão de que o princípio da função social impõe obrigações positivas em favor da coletividade chega-se à função social da empresa que mais do que a função social da propriedade ou dos bens de produção, abrange a empresa vista como atividade econômica em um panorama macro que engloba, inclusive, o papel e responsabilidade dos administradores e controladores.

Aqui merece destaque novamente as lições da professora Ana Frazão que entende que o art. 116, parágrafo único, e o art. 154 da Lei nº 6.404/1976 (Lei das Sociedades Anônimas) ao impor o dever de observância ao princípio da função social da empresa para controladores e administradores²², não só

²⁰ FRAZÃO, Ana. *Função social da empresa: repercussões sobre a responsabilidade civil de controladores e administradores de S/As*. Rio de Janeiro: Renovar, 2011. pp. 102-103.

²¹ FRAZÃO. Op. cit., p. 103.

²² Sobre o dever de observância ao princípio da função social pelos detentores ou controladores dos meios de produção destacam-se as palavras da professora Maiana Alves Pessoa: “O princípio da função social da propriedade impõe ao proprietário, ou quem detenha o controle da empresa, o dever de exercê-lo em benefício de outrem, e não apenas de não o exercer em prejuízo de outrem. Este princípio da função social da empresa impõe um comportamento positivo, prestação de fazer e não meramente de não fazer aos detentores do poder que deflui a propriedade.” PESSOA, Maiana Alves. *Função social da empresa como princípio de direito civil-constitucional*. Disponível em: <

reconheceu expressamente a função social, como também representou uma compreensão da empresa como instituição cuja importância transcende à esfera econômica, tendo em vista que abarca interesses não só dos acionistas, mas também dos empregados, da comunidade e demais cidadãos que dela dependem ou com ela dividem espaço²³.

Outrossim, Calixto Salomão Filho²⁴ afirma que a ideia de função social da empresa decorre da previsão constitucional acerca da função social da propriedade contida no art. 170, III, da CRFB 88, sendo princípio que norteia a regulação externa dos interesses que circundam a grande empresa, exercendo influência em diversos campos tais quais o direito antitruste, do consumidor e o ambiental.

Ocorre que é na legislação falimentar que o princípio da função social da empresa ganha relevância ainda maior. Isso porque, além de estar expressamente previsto no art. 47 da LFRJ dele decorre o princípio da preservação da empresa também extraído do mesmo dispositivo, confira-se:

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.²⁵

De acordo com Gladston Mamede, fala-se em preservação da empresa devido à sua função social, igualmente se fala em preservação da fonte produtora e não em preservação do empresário ou da sociedade empresária. O autor ainda esclarece que:

“O princípio da função social da empresa reflete-se, por certo, no princípio da preservação da empresa, que dele é decorrente; tal princípio compreende a continuidade das atividades de produção de riquezas como um valor que deve ser protegido, sempre que possível, reconhecendo, em oposição, os efeitos deletérios da extinção das atividades empresariais, que não só prejudica o

<http://www.egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/anexos/8908-8907-1-PB.pdf>>. Acesso em: 01/05/2018.

²³ FRAZÃO. Op. cit., pp. 101-102.

²⁴ SALOMÃO FILHO, Calixto. *Função social do contrato*: primeiras anotações. Revista de Direito Mercantil, vol. 132. São Paulo: Malheiros, Out/Dez 2003, p. 17.

²⁵ BRASIL. *Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005*. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2004-2006/2005/lei/l11101.htm>. Acesso em 14/06/2018.

empresário ou sociedade empresária, prejudica todos os demais: trabalhadores, fornecedores, consumidores, parceiros comerciais e o Estado.”²⁶

Eis, portanto, que a finalidade do princípio da preservação da empresa insculpido no art. 47 da LFRJ é a proteção da atividade econômica devido aos interesses coletivos em torno dela. A esse respeito, valiosas são as lições do professor Fabio Ulhoa Coelho:

“O princípio da preservação da empresa reconhece que, em torno do funcionamento regular e desenvolvimento de cada empresa, não gravitam apenas os interesses individuais dos empresários e empreendedores, mas também os metaindividuais de trabalhadores, consumidores e outras pessoas; são estes últimos interesses que devem ser considerados e protegidos, na aplicação de qualquer norma de direito comercial.”²⁷

Ademais, como assevera Misabel Derzi²⁸, o princípio da preservação da empresa acima consignado, ao dissociar o interesse do sócio, do interesse social contido na manutenção da atividade econômica consagra, no ordenamento jurídico brasileiro, a sobreposição da visão institucionalista da empresa sobre o enfoque contratual individualista que toca os interesses dos empresários.

Mais do que isso, o princípio da preservação da empresa cumpre o papel de conferir efetividade aos princípios da ordem econômica citados anteriormente, uma vez que, sendo a empresa a maior fonte de geração de renda e emprego, sua preservação está em consonância com os princípios gerais da atividade econômica insculpidos no art. 170 da CRFB 88²⁹. Nesse ponto, esclarecedora as lições de Sérgio Campinho:

“O princípio da preservação da empresa, ainda que de forma indireta, encontra assento constitucional. Os valores sociais do trabalho e a livre iniciativa, princípios fundamentais da República (artigo 1º, inciso IV), só se alcançam com um sólido e estimulado exercício da empresa, porque é fonte de trabalho, de produção de bens e serviços para o mercado e de geração de tributos. A preservação da empresa é condição preponderante para que se realizem os princípios

²⁶ MAMEDE, Gladston. *Manual de direito empresarial*. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2007, p. 446.

²⁷ COELHO, Fábio Ulhoa. *Curso de Direito Comercial*, volume 1: direito de empresa. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2014, p. 80.

²⁸ DERZI, Misabel Abreu Machado. *O princípio da preservação da empresa e o direito à economia de imposto*. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. (org.). *Grandes Questões atuais de Direito tributário*. São Paulo: Dialética, 2006, v. 10, pp. 336-359.

²⁹ Nesse sentido: JUNIOR, Osnilo de Souza. *O crédito tributário na recuperação judicial de empresas: um caso de irracionalidade a ser superado*. In: *Revista Dialética de Direito Tributário*, nº 149, 2008. pp. 44-54.

informadores da ordem econômica, notadamente a propriedade privada, a sua função social, a livre concorrência, a defesa do consumidor, a redução das desigualdades regionais e sociais e a busca do pleno emprego.”³⁰

Do exposto, conclui-se que o princípio da preservação da empresa, decorrente da função social desta, é o principal fundamento de existência do instituto da recuperação judicial o qual coaduna-se com os objetivos contemplados na CRFB 88. Vale dizer, por fim, que apesar da recuperação judicial de empresas ser custosa, porquanto o seu ônus é suportado, a rigor, por toda a sociedade brasileira, conforme ensina Fabio Ulhoa Coelho³¹; a criação do instituto representou estímulo e proteção enorme à atividade empresarial, tutelando, em última instância, a dignidade da pessoa humana a partir da proteção do instrumento propulsor do trabalho e da circulação de riqueza³².

c. A Recuperação judicial

Apresentar a função da empresa à luz dos dispositivos constitucionais permite compreender a razão pela qual o ordenamento jurídico brasileiro buscou fornecer soluções para que, em um eventual cenário de crise, seja preservada a atividade econômica, vez que necessária para a devida circulação de bens e serviços.

Igualmente, entender o processo de recuperação judicial é estritamente necessário para compreender a questão principal objeto do presente estudo, que é analisar o tratamento conferido ao passivo tributário das empresas que buscam o soerguimento de uma situação de crise mediante provimento jurisdicional via recuperação judicial.

A LFRJ introduziu significativas mudanças no regime de saneamento de empresas que toca o sistema jurídico brasileiro. Apesar de preservar a

³⁰ CAMPINHO, Sérgio. *Falência e Recuperação de Empresa: O novo regime da insolvência Empresarial*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p. 168.

³¹ COELHO, Fábio Ulhoa. *Curso de Direito Comercial*: volume 3. 13 ed. São Paulo: Saraiva. 2012, p. 485.

³² Cf. JUNIOR, Osnilo de Souza. *O crédito tributário na recuperação judicial de empresas: um caso de irracionalidade a ser superado*. In: Revista Dialética de Direito Tributário, nº 149, 2008. pp. 44-54.

falência, substituiu a concordata, instituto adstrito aos credores quirografários, pela recuperação judicial e extrajudicial de empresas, notadamente com intuito de atender ao interesse coletivo que circunda a preservação da atividade econômica.

Nesse contexto, a recuperação judicial surge como instrumento de manutenção da atividade empresarial e, apesar de ser deferida e concedida³³ por ato judicial, é um procedimento, sendo uma sequência de atos visando evitar ou superar um estado de crise atual ou iminente. Assim, faz-se necessário apresentar, em apertada síntese, um panorama geral do processo recuperacional.

O deferimento do processamento do pedido de recuperação judicial acarreta uma série de efeitos para devedor, credores e terceiros interessados, conforme dispõe o art. 52 da LFRJ, cuja leitura é essencial aqui.

Art. 52. Estando em termos a documentação exigida no art. 51 desta Lei, o juiz deferirá o processamento da recuperação judicial e, no mesmo ato:

I – nomeará o administrador judicial, observado o disposto no art. 21 desta Lei;

II – determinará a dispensa da apresentação de certidões negativas para que o devedor exerça suas atividades, exceto para contratação com o Poder Público ou para recebimento de benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios, observando o disposto no art. 69 desta Lei;

III – ordenará a suspensão de todas as ações ou execuções contra o devedor, na forma do art. 6º desta Lei, permanecendo os respectivos autos no juízo onde se processam, ressalvadas as ações previstas nos §§ 1º, 2º e 7º do art. 6º desta Lei e as relativas a créditos excetuados na forma dos §§ 3º e 4º do art. 49 desta Lei;³⁴

A suspensão do curso de todas as ações e execuções em face do devedor é o principal efeito do deferimento do processamento do pedido. Isso porque concede ao devedor um prazo de 180 dias para respirar, elaborar um plano de recuperação factível, e continuar exercendo suas atividades sem o risco de ter seu patrimônio dilapidado por eventual ato judicial. A esse respeito, Fábio Ulhoa Coelho ressalta que continuam a tramitar: (i) ações que

³³ Na legislação falimentar “defere-se” o processamento do pedido de recuperação judicial oportunizando ao devedor prazo para a elaboração de um plano de recuperação, conforme art. 52 da LFRJ e “concede-se” a recuperação judicial com a homologação do plano de recuperação aprovado pela assembleia de credores, nos termos do art. 58 da LFRJ.

³⁴ BRASIL. *Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005*. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2004-2006/2005/lei/l11101.htm>. Acesso em 14/06/2018.

demandem quantias ilíquidas; (ii) reclamações trabalhistas; (iii) execuções fiscais; (iv) execuções promovidas por credores absolutamente não submetidos à recuperação judicial³⁵.

Assim, a suspensão procura viabilizar a sistematização dos débitos da empresa, propiciando a apuração de seus credores em um juízo único, bem como propiciando um alento para o devedor concentrar esforços na negociação do plano de recuperação, ou seja:

“A ideia salutar do legislador foi a de que, durante tal lapso, a empresa conte com todo o rol de ativos que compõem a força nodal para o exercício da atividade empresarial, de modo que já possa colocar em prática um plano de reestruturação até o advento da deliberação acerca da aprovação do plano de recuperação judicial, quer seja pela via da Assembleia Geral de Credores, quer seja em razão da ausência de objeções por parte dos credores com relação ao plano recuperatório.”³⁶

Registre-se, ainda, que a jurisprudência nacional, reconhecendo o caráter principiológico da Lei nº 11.101/2005, em que se encontra voltada à preservação da empresa, reconhece que o prazo de 180 dias previsto no § 4º do art. 6º pode ser prorrogável em que pese a literalidade da norma dispor em contrário.

Neste sentido, a Segunda Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), nos autos do Conflito de Competência nº 111.614/DF³⁷, reconheceu que o art. 6º, § 4º, da Lei nº 11.101/2005, deve ser lido em consonância com o princípio da preservação da empresa, previsto no art. 47 da LFRJ. Por conseguinte, a Seção decidiu que não só é possível, mas também recomendável, a prorrogação do prazo de 180 dias à sociedade que diligentemente obedeceu aos comandos impostos pela legislação e que não está, direta ou

³⁵ COELHO, Fábio Ulhoa. *Curso de direito comercial*: volume 3. 17 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016, p. 387

³⁶ CARVALHO, Matheus Inacio de. *A falência, a recuperação judicial e as execuções individuais*. In: COSTA, Daniel Carnio (coordenador). *Comentários completos à lei de recuperação de empresas e falências*: volume I. Curitiba: Juruá, 2015, p. 94.

³⁷ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Conflito de Competência nº 111.614/DF. Suscitante: Agropecuária Vale do Araguaia – Em Recuperação Judicial. Suscitados: Juízo de Direito da Vara de Falências e Recuperações Judiciais do Distrito Federal e Juízo da 14ª Vara do Trabalho de São Paulo/SP. Relator(a): Min. Nancy Andrighi, julgado em 12/06/2013, acórdão publicado no Diário de Justiça Eletrônico do STJ em 19/06/2013. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1242965&num_registro=201000723576&data=20130619&formato=PDF> Acesso em: 12/06/2018.

indiretamente, contribuindo para a demora na aprovação do plano que apresentou.

Ademais, publicada a decisão de processamento inicia-se o prazo de 60 dias previsto no art. 53 da LFRJ para que o devedor apresente o seu plano de recuperação judicial. O descumprimento desse prazo acarretará, fatalmente, na convolação da recuperação judicial em falência.

Apresentado o plano e publicado o edital contendo a relação de credores do art. 7º, § 2º da LFRJ, os credores disporão de um prazo de 30 dias para manifestar suas eventuais objeções ao plano, findo o qual, não havendo objeção, os autos serão conclusos para que seja proferida decisão homologando o plano e concedendo a recuperação. Se por outro lado houver objeção por parte de algum credor, será designada assembleia geral de credores para que estes deliberem, na forma da lei, para ao final aprovarem ou rejeitarem o plano recuperacional, quando então os autos retornarão ao magistrado para que tome as providências devidas a depender do resultado.

Aqui cumpre ressaltar que a cooperação entre os agentes envolvidos deve ser princípio norteador num processo recuperacional. Assim, devedor e credores precisam ser razoáveis na elaboração e aprovação do plano de recuperação judicial que deve ser justo e equilibrado, de modo a equacionar os interesses conflitantes e atingir os objetivos da LFRJ.

O Juiz, por outro lado, possui função não menos importante na consecução desses objetivos sendo responsável por balizar os interesses e evitar o abuso de direito na recuperação judicial. A esse respeito Daniel Carnio Costa, juiz de direito da 1ª vara de falências e recuperações judiciais de São Paulo, em entrevista ao Instituto Brasileiro de Administração judicial (IBAJUD) comentou:

“Às vezes, o credor vota contra o plano e agente se contrapõe a esse voto sob a defesa da teoria do abuso de direito, aprovando o plano. Não se pode colocar o interesse particular de um credor, que se encontra em posição de predominância na assembleia geral de credores, acima do interesse coletivo.”³⁸

³⁸ Revista IBAJUD: Administração judicial em destaque. Ano 1. Ed. 01. Abril, 2015. pp. 24-31.

Tal posicionamento não significa que magistrado deve analisar o mérito ou a justiça do plano, mas sim, preservar os objetivos do processo e a adequação ao texto legal. A própria LFRJ no § 1º do art. 58, prevê hipóteses em que o juiz concederá a recuperação mesmo se o plano não for aprovado pela assembleia geral de credores na forma do art. 45. Trata-se do chamado *Cram down*³⁹ à brasileira. Isso mostra que a autonomia da assembleia de credores em aprovar o plano não é total e a atividade do judiciário deve ser no sentido de evitar a ocorrência de abuso de direito⁴⁰.

Esse momento de homologação do plano recuperacional é ponto fulcral no presente estudo, uma vez que o art. 57 da LFRJ condiciona a concessão da recuperação judicial à comprovação, pelo devedor, de sua regularidade fiscal mediante Certidão Negativa de Débitos – CND – ou que os débitos existentes encontram-se com a exigibilidade suspensa devido a alguma das formas previstas no CTN, dentre elas o parcelamento.

Acerca do tema Manuel Justino Bezerra Filho⁴¹ assevera que a experiência demonstra que a maioria das empresas (senão todas) acometidas por uma situação de crise econômico-financeira possuem um passivo fiscal avantajado, pois, antes de se suspender o pagamento de fornecedores, trabalhadores e demais credores suspende-se o pagamento de tributos. Ressalta-se que o art. 187 do CTN expressamente afasta a sujeição do crédito tributário ao concurso de credores iniciado com o processamento do pedido de

³⁹ Trata-se da possibilidade do juiz conceder a recuperação judicial ainda que o plano tenha sido rejeitado na assembleia. Cf. BEZERRA FILHO, Manuel Justino. *Lei de recuperação de empresas e falência*: Lei 11.101/2005 comentada artigo por artigo. 11. Ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016, pp. 200-203.

⁴⁰ Nesse sentido, a Ministra do STJ Nancy andrighi em seu voto no Recurso Especial nº 1.314.209/SP explicou: “A soberania da assembleia para avaliar as condições em que se dará a recuperação econômica da sociedade em dificuldades não pode se sobrepujar às condições legais da manifestação de vontade representada pelo Plano. Do mesmo modo que é vedado a dois particulares incluírem, em um contrato, uma cláusula que deixe ao arbítrio de uma delas privar de efeitos o negócio jurídico, o mesmo poder não pode ser conferido à devedora em recuperação judicial”. BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1.314.209/SP. Recorrente: Companhia Brasileira de Açúcar e Alcool – em recuperação judicial. Recorrido: Agrícola Santa Olga LTDA. Relator(a): Min. Nancy Andrighi, julgado em 22/05/2012, acórdão publicado no Diário de Justiça Eletrônico do STJ em 01/06/2012. Disponível em: < https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1149022&num_registro=201200531307&data=20120601&formato=PDF> Acesso em: 03/05/2018.

⁴¹ BEZERRA FILHO, Manuel Justino. *Lei de recuperação de empresas e falência*: Lei 11.101/2005 comentada artigo por artigo. 11. Ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016, p. 194.

recuperação judicial. Esse, inclusive, é motivo da quitação dos débitos tributários se dar fora do processo recuperacional, o que será analisado nos capítulos que se seguem.

3. O PASSIVO TRIBUTÁRIO E A RECUPERAÇÃO JUDICIAL

a. Da disciplina legal do crédito tributário no âmbito da recuperação judicial

A compreensão do tratamento dispensado pela legislação ao parcelamento dos débitos tributários das empresas em recuperação judicial perpassa, necessariamente, pela leitura conjunta dos dispositivos que disciplinam o tema.

Convém esclarecer, inicialmente, que não se desconhece, no presente estudo, a premissa de que as normas que integram o ordenamento jurídico caracterizam-se como um organismo sistemático, dotado de coesão e coerência, que leva à conclusão de que a análise do direito positivo deve ser concretizada de forma sistemática, conforme muito bem leciona Francesco Ferrara⁴².

Nesse sentido, a análise do regime conferido ao crédito tributário na recuperação judicial demanda uma leitura de todo o complexo normativo que disciplina a controvérsia ora posta.

Ocorre que, como se demonstrará adiante, há verdadeiro contrassenso entre as normas que afastam o crédito tributário do âmbito da recuperação judicial e os princípios que orientam a LFRJ. Senão, veremos.

O ponto de partida de toda a celeuma encontra-se no CTN cujo art. 187, *caput*, na redação conferida pela Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005, dispõe que “A cobrança judicial do crédito tributário não é sujeita a concurso de credores ou habilitação em falência, recuperação judicial, concordata, inventário ou arrolamento.”⁴³ Veja-se que o dispositivo

⁴² “O direito objectivo, de facto, não é um aglomerado caótico de disposições, mas um organismo jurídico, um sistema de preceitos coordenados ou subordinados, em que cada um tem o seu posto próprio. Há princípios jurídicos gerais de que os outros são deduções e corolários, ou então vários princípios condicionam-se ou restringem-se mutuamente, ou constituem desenvolvimentos autónomos em campos diversos. Assim todos os princípios são membros dum grande todo”. FERRARA, Francesco. *Interpretação e aplicação das leis*. Tradução: Manuel A. D. de Andrade. Coimbra: Arménio Amado Editor, 1963, p. 143.

⁴³ BRASIL. *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. Denominado Código Tributário Nacional pelo art. 7º do Ato Complementar nº 36, de

expressamente afasta o crédito tributário do procedimento recuperacional, conferindo, conforme assevera Valéria Gutjahr⁴⁴, grande privilégio à Fazenda Pública. Isso porque, em regra, enquanto os demais credores submetidos à recuperação ficam impossibilitados de iniciar ou prosseguir com suas execuções, ao fisco é facultado dar sequência aos executivos fiscais.

A Lei de Execuções Fiscais (Lei nº 6.830/1980), por sua vez, traz previsão em igual sentido nos arts. 5º⁴⁵ e 29⁴⁶ estabelecendo que a execução judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública não se sujeita aos procedimentos de crise empresarial. O diploma não menciona, por óbvio, o instituto da recuperação judicial, haja vista que este somente veio a integrar o ordenamento jurídico no ano de 2005, posteriormente à edição do referido texto legal, o qual não passou por atualização nesse ponto.

Ademais, a indiferença do crédito tributário em relação à recuperação judicial é também prevista na própria LFRJ, cujo art. 6º, § 7º⁴⁷ determina que, ao contrário da cobrança de todos os demais créditos, as execuções de natureza fiscal não se suspendem pelo deferimento da recuperação judicial. Veja-se que a previsão está em consonância com a legislação tributária,

13.3.1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm> Acesso em: 12/06/2018.

⁴⁴ GUTJAHR, Valéria. *Artigos 186 ao 193*. In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães; LACOMBE, Rodrigo Santos Masset (coordenadores). *Comentários ao Código Tributário Nacional*. São Paulo: MP Editora, 2005. pp. 1321-1364.

⁴⁵ “Art. 5º - A competência para processar e julgar a execução da Dívida Ativa da Fazenda Pública exclui a de qualquer outro Juízo, inclusive o da falência, da concordata, da liquidação, da insolvência ou do inventário.” BRASIL. *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. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6830.htm>. Acesso em: 12/06/2018.

⁴⁶ “Art. 29 - 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 Parágrafo Único - O concurso de preferência somente se verifica entre pessoas jurídicas de direito público, na seguinte ordem: I - União e suas autarquias; II - Estados, Distrito Federal e Territórios e suas autarquias, conjuntamente e pro rata; III - Municípios e suas autarquias, conjuntamente e pro rata.” BRASIL. *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. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6830.htm>. Acesso em: 12/06/2018.

⁴⁷ Art. 6º A decretação da falência ou o deferimento do processamento da recuperação judicial suspende o curso da prescrição e de todas as ações e execuções em face do devedor, inclusive aquelas dos credores particulares do sócio solidário. (...) § 7º As execuções de natureza fiscal não são suspensas pelo deferimento da recuperação judicial, ressalvada a concessão de parcelamento nos termos do Código Tributário Nacional e da legislação ordinária específica.” BRASIL. *Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005*. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/l11101.htm>. Acesso em 14/06/2018.

demonstrando, até então, a coerência das normas que disciplinam o microsistema do crédito tributário no âmbito da recuperação judicial.

Demais disso, os arts. 186 do CTN e 83 da LFRJ preveem que apenas na falência o crédito tributário não preferirá os créditos decorrentes da legislação do trabalho e aos créditos gravados com garantia real. Isto quer dizer que no âmbito da recuperação de empresas o privilégio fiscal mantém-se hígido.

Aqui já se percebe uma primeira incoerência no tratamento do crédito tributário no âmbito da recuperação judicial, pois, conforme indaga Osnilo de Souza Junior, se na falência os créditos trabalhistas e os gravados com garantia real preferem ao tributário, por que na recuperação judicial haveria de ser diferente? Em resposta a esse questionamento conclui o ilustre mestre que:

“há verdadeira irracionalidade intrínseca ou um desequilíbrio entre as normas que cuidam do crédito tributário na recuperação judicial e os princípios e valores constitucionais da ordem econômica e da própria lei de regência da recuperação judicial. É que, como já se destacou, o Estado tem o dever de conferir efetividade aos princípios e valores que orientam o nosso “Contrato Social”, dentre os quais se destacam a função social da empresa e a necessidade de sua preservação.”⁴⁸

Isto é, ao se privilegiar, na recuperação judicial, o crédito tributário em detrimento do trabalhista estar-se-ia, em síntese, incorrendo em contradição aos objetivos tutelados pela LFRJ que são a manutenção da atividade empresarial visando uma possível superação do estado de crise ou, quando esta não for possível, satisfação dos interesses do maior número de credores no processo falimentar, quando então créditos trabalhistas e garantia real terão privilégio sobre o crédito tributário.

Por outro lado, a LC nº 118/2005 acrescentou o § 1º ao art. 133 do CTN⁴⁹ que, com o fito de dar concretude à preservação da empresa e facilitar

⁴⁸ JUNIOR, Osnilo de Souza. *O crédito tributário na recuperação judicial de empresas: um caso de irracionalidade a ser superado*. In: Revista Dialética de Direito Tributário, nº 149, 2008. pp. 44-54.

⁴⁹ “Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato: (...) § 1o O disposto no caput deste artigo não se aplica na hipótese de alienação judicial: (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005) I – em processo de falência; (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005) II – de filial ou unidade produtiva isolada, em processo de recuperação judicial.(Incluído

sua reorganização empresarial, excepcionou da responsabilidade tributária por sucessão as aquisições de bens no âmbito da recuperação judicial e dos processos falimentares. Trata-se de dispositivo que torna efetivo, do ponto de vista tributário, o princípio da preservação da empresa, tendo em vista que confere maior segurança ao adquirente que não absorverá para si estoque de dívidas que, em regra, acompanhariam o fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional adquirido⁵⁰.

No mesmo sentido, os arts. 60, 141 e 142 da LFRJ reiteram que na alienação de filial ou de unidade produtiva de empresário que se encontra em recuperação judicial ou em processo falimentar, inexistirá a transferência do passivo tributário ao adquirente.

Dessa forma, a finalidade dos dispositivos é incentivar a existência de interessados na alienação do bem⁵¹, vez que este estará livre de quaisquer ônus, inclusive os tributários.

Noutro prisma, conforme já demonstrado, iniciada uma situação de crise econômico-financeira, em razão da redução do fluxo de caixa e do faturamento, as obrigações fiscais são as primeiras a serem suspensas. Tanto é assim que o legislador falimentar, atento a essa realidade, não exigiu a certidão de quitação de tributos como documento obrigatório a ser acostado à exordial do pleito recuperacional e, mais do que isso, também dispensou a sua

pela Lcp nº 118, de 2005).” BRASIL. *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. Denominado Código Tributário Nacional pelo art. 7º do Ato Complementar nº 36, de 13.3.1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 12/06/2018.

⁵⁰ É oportuno destacar as considerações feitas pela professora Misabel Derzi em comentário às alterações introduzidas pela LC nº 118/2005: “Trata-se de uma inovação, no âmbito tributário, que tanto procura efetivar o princípio da preservação da empresa, facilitando a superação da crise econômico-financeira no processo de recuperação judicial, como ainda visa viabilizar, já no processo falimentar, o pagamento dos créditos extraconcursais e daqueles que preferem ao tributário.” BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. 12ª ed. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2013. p.1145.

⁵¹ Cabe ressaltar que o trespasse de estabelecimento e a venda parcial dos bens são meios de recuperação judicial, sugeridos pela própria LFRJ, conforme art. 50. Confira-se: “Art. 50. Constituem meios de recuperação judicial, observada a legislação pertinente a cada caso, dentre outros: (...)VII – trespasse ou arrendamento de estabelecimento, inclusive à sociedade constituída pelos próprios empregados; (...) XI – venda parcial dos bens.” BRASIL. *Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005*. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2004-2006/2005/lei/l11101.htm>. Acesso em 14/06/2018.

apresentação para a continuidade das atividades do devedor, exceto para contratações com o poder público ou para o recebimento de incentivos fiscais, conforme arts. 51 e 52 da LFRJ.

Outrossim, o art. 68 da LFRJ estabelece que as Fazendas Públicas e o INSS⁵² poderão deferir parcelamento dos seus créditos em sede de recuperação judicial, nos termos da legislação específica.

No entanto, apesar da utilização do vocábulo “poderão” conduzir, em princípio, à conclusão de que o deferimento do parcelamento às empresas em recuperação judicial seja apenas uma faculdade das Fazendas Públicas, a interpretação sistemática da legislação conduz em sentido diverso. Isso porque o CTN, em seu art. 155-A, §§ 3º e 4º, concede à sociedade recuperanda o direito ao parcelamento, nos termos de lei específica, sendo que na ausência desta aplicar-se-iam as disposições das leis gerais de parcelamento⁵³. Veja-se:

Art. 155-A. O parcelamento será concedido na forma e condição estabelecidas em lei específica. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 1º Salvo disposição de lei em contrário, o parcelamento do crédito tributário não exclui a incidência de juros e multas. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 2º Aplicam-se, subsidiariamente, ao parcelamento as disposições desta Lei, relativas à moratória. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 3º *Lei específica disporá sobre as condições de parcelamento dos créditos tributários do devedor em recuperação judicial. (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)*

§ 4º *A inexistência da lei específica a que se refere o § 3º deste artigo importa na aplicação das leis gerais de parcelamento do ente da Federação ao devedor em recuperação judicial, não podendo, neste caso, ser o prazo de parcelamento inferior ao concedido pela lei federal específica. (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)*⁵⁴

Assim, considerando que a LC nº 118/2005 foi publicada na mesma data da Lei nº 11.101/2005, sempre foi direito, portanto, das empresas em recuperação judicial a adesão a uma modalidade de parcelamento condizente

⁵² Registre-se que com a promulgação da Lei nº 11.457/2007 ocorreu a concentração dos tributos federais no âmbito do mesmo órgão administrativo (Receita Federal do Brasil), unificando as cobranças das contribuições previdenciárias e de impostos da União.

⁵³ No Brasil, na esfera federal, a Lei nº 10.522/2002 faz as vezes de lei geral de parcelamento e será analisada no decorrer do presente estudo. Entretanto, aqui há que se ressaltar que, na visão deste autor, suas disposições não atendem às necessidades de uma empresa em situação de crise econômico-financeira.

⁵⁴ BRASIL. *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. Denominado Código Tributário Nacional pelo art. 7º do Ato Complementar nº 36, de 13.3.1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm> Acesso em: 12/06/2018.

com sua realidade financeira para satisfação dos créditos fiscais sem prejudicar os demais credores sujeitos ao plano de recuperação judicial.

Ocorre que, durante quase dez anos de vigência da LFRJ o Poder Legislativo permaneceu inerte quanto à edição de lei específica que disciplinasse modalidade especial de parcelamento para os créditos tributários das empresas em recuperação judicial. A lacuna legislativa somente veio a ser preenchida com a edição da Lei nº 13.043/2014, a qual será objeto de análise posteriormente.

Entretanto, assinala-se que nesse interregno o entendimento jurisprudencial consolidou-se no sentido de que eventual descumprimento dos arts. 57 da LFRJ e 191-A do CTN, que condicionam a concessão da recuperação judicial à comprovação de regularidade fiscal e serão estudados a seguir, somente poderia ser atribuído à inércia legislativa em disciplinar modalidade de parcelamento em sede de recuperação judicial⁵⁵.

Por ora, é possível concluir que as normas que regulam o crédito tributário no âmbito da recuperação judicial não estão em perfeita consonância com os princípios e objetivos insculpidos no art. 47 da LFRJ. Em verdade, analisando-se todo o complexo normativo que regula o microssistema do crédito tributário na recuperação judicial, percebe-se que o excesso de proteção conferido ao crédito tributário é prejudicial não somente ao pleito recuperacional como também à própria Fazenda Pública, pois, sobrevivendo eventual falência, os interesses fiscais serão ainda mais contrariados, como muito bem destacou Mario Luiz Oliveira da Costa⁵⁶, haja vista que, instaurado o concurso de credores⁵⁷, o crédito tributário ocupará somente a terceira posição na ordem de preferência⁵⁸.

⁵⁵ Mais adiante será feita a análise da jurisprudência anterior e posterior à edição da Lei nº 13.043/2014.

⁵⁶ COSTA, Mário Luiz Oliveira da. *Recuperação judicial x regularidade fiscal*. In: Revista do Advogado. São Paulo, 2016. p. 142.

⁵⁷ A clareza com que o professor Sacha Calmon distingue a execução coletiva em face de devedor solvente da execução coletiva contra devedor em crise é tanta que convém aqui colacionar suas palavras: "A comunhão de credores em face do devedor, quando este é solvente e possui bens suficientes para satisfazer a todos, não implica concurso. Contudo, quando o devedor é insolvente ou não tem condições de solver a tempo e hora os seus débitos, ocorre o concurso. Os credores se juntam e repartem as sobras o mais igualmente possível. Para tanto, é preciso reuni-los em um juízo, por isso mesmo concentrador." COELHO,

b. A incompatibilidade da exigência de regularização fiscal para a concessão da recuperação judicial.

Como já destacado anteriormente, deferimento e concessão, apesar de gramaticalmente sinônimos⁵⁹, no âmbito da recuperação judicial possuem significados distintos.

Optou o legislador por utilizar o termo “deferirá” para se referir ao ato do magistrado de autorizar o processamento da recuperação permitindo ao devedor que elabore um plano de recuperação judicial e consiga sua aprovação junto aos credores. Ou seja, é o ato que efetivamente dá início à recuperação judicial. Veja-se:

Art. 52. Estando em termos a documentação exigida no art. 51 desta Lei, o juiz deferirá o processamento da recuperação judicial e, no mesmo ato: (...) ⁶⁰

Por outro lado, utilizou-se o vocábulo “concederá” para se referir ao ato de acolhimento do pedido inicial com a homologação do plano recuperacional e respectiva concessão da recuperação judicial.

Art. 58. Cumpridas as exigências desta Lei, o juiz concederá a recuperação judicial do devedor cujo plano não tenha sofrido objeção de credor nos termos do art. 55 desta Lei ou tenha sido aprovado pela assembléia-geral de credores na forma do art. 45 desta Lei.

§ 1o O juiz poderá conceder a recuperação judicial com base em plano que não obteve aprovação na forma do art. 45 desta Lei, desde que, na mesma assembléia, tenha obtido, de forma cumulativa: ⁶¹

Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro*. 15. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2016, p. 781.

⁵⁸ O crédito tributário na falência ocupa a terceira posição na ordem de preferência considerando apenas os credores concursais. Se considerarmos os créditos extraconcursais, que são pagos antes dos concursais, a realidade do crédito tributário no processo falimentar cai para quarta posição.

⁵⁹ FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. *Novo dicionário Aurélio da língua portuguesa*. 3.ed. Curitiba: Positivo, 2004. pp. 515 e 610.

⁶⁰ BRASIL. *Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005*. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2004-2006/2005/lei/11101.htm>. Acesso em 14/06/2018.

⁶¹ BRASIL. *Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005*. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2004-2006/2005/lei/11101.htm>. Acesso em 14/06/2018.

Compreender essa distinção é fundamental para o estudo do crédito tributário. Isso porque, deferido o processamento dispensa-se a apresentação de certidão de regularidade fiscal para o prosseguimento das atividades do devedor.

Por outro lado, condiciona-se a homologação do plano de recuperação judicial, aprovado pelos credores ou não objetado, e decorrente concessão do pleito recuperacional à comprovação de regularidade fiscal.

Esse é o comando insculpido nos arts. 57 da LFRJ e 191-A do CTN, cuja leitura é essencial para o presente trabalho.

Art. 57. Após a juntada aos autos do plano aprovado pela assembléia-geral de credores ou decorrido o prazo previsto no art. 55 desta Lei sem objeção de credores, o devedor apresentará certidões negativas de débitos tributários nos termos dos arts. 151, 205, 206 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional.⁶²

Art. 191-A. A concessão de recuperação judicial depende da apresentação da prova de quitação de todos os tributos, observado o disposto nos arts. 151, 205 e 206 desta Lei.⁶³

Veja-se que ambos os artigos expressamente condicionam a concessão da recuperação judicial à prova de quitação de todos os tributos. Em verdade, como ensina Hugo de Brito Machado⁶⁴, não se faz necessária a prova de quitação de todos os tributos, mas apenas a apresentação de Certidão Positiva com Efeito de Negativa de débitos tributários, porquanto os dispositivos mencionados fazem remissão aos artigos 151, 205 e 206 do CTN que tratam, respectivamente, da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, da Certidão Negativa de Débitos (CND) e da Certidão Positiva com Efeitos de Negativa de Débitos (CPEND).

⁶² BRASIL. *Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005*. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2004-2006/2005/lei/11101.htm>. Acesso em 14/06/2018.

⁶³ BRASIL. *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. Denominado Código Tributário Nacional pelo art. 7º do Ato Complementar nº 36, de 13.3.1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 12/06/2018.

⁶⁴ MACHADO, Hugo de Brito. *Dívida Tributária e Recuperação Judicial de Empresa*. In: Revista Dialética de Direito Tributário, n. 120, 2005. p. 69-81.

Tal condicionante causa perplexidade entre os mais ilustres estudiosos do direito tributário e empresarial desde o início da vigência da nova lei de falências. Ainda em 2005, ano de publicação da LFRJ e da LC nº 118/2005, Hugo de Brito Machado já assinalava a aparente inconstitucionalidade do art. 191-A do CTN, pois, se geralmente a empresa que pleiteia provimento jurisdicional para se salvar de uma crise econômico-financeira é devedora de tributos, exigir a prova de quitação de todos os tributos para se conceder o pleito recuperacional seria “inviabilizar inteiramente o exercício do direito à recuperação judicial”. Assim, conclui ser flagrante a irrazoabilidade do dispositivo⁶⁵.

No mesmo sentido o professor Manuel Justino Bezerra Filho, em comentário ao art. 57 da LFRJ, assevera que ao lado das dívidas com financiamento bancário os encargos fiscais são, na maioria das vezes, responsáveis pelo próprio estado de crise que a empresa se encontra. Portanto, o obstáculo insculpido no art. 57 da LFRJ impossibilitaria o sucesso da recuperação judicial da maioria das empresas nessa situação.

“Enfim, todos estes são elementos que levam a justificar aqui a aplicação do brocardo latino, segundo o qual *ad impossibilia nemo tenetur*, no sentido de que ninguém pode ser obrigado ao impossível. No caso, se se exigisse a juntada de certidões negativas tributárias, certamente ficaria obstado o caminho de toda e qualquer recuperação, ou pelo menos da imensa maioria delas. Por isso, de forma correta, o exame sistemático da Lei, ante os princípios gerais de direito, leva a que não se exija a certidão mencionada neste artigo.”⁶⁶

Vê-se, portanto, que a exigência não guarda qualquer correspondência com os princípios constitucionais e legais que orientam o processo de recuperação judicial, uma vez que sendo o art. 47 a bússola que norteia o processo de soerguimento empresarial, a preservação da empresa com manutenção da sua função social não pode ser obstada em razão da existência de débitos com a Fazenda Pública.

Ademais, apesar do descumprimento da obrigação de comprovar a regularidade fiscal não configurar hipótese de convolação em falência, por

⁶⁵ MACHADO. Op. cit., pp. 80-81.

⁶⁶ BEZERRA FILHO, Manuel Justino. *Lei de recuperação de empresas e falência: Lei 11.101/2005 comentada artigo por artigo*. 11. Ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016, p. 194.

ausência de previsão no art. 73 da LFRJ⁶⁷, nessa situação, estaria o magistrado, em tese, impedido de homologar o plano de recuperação aprovado pelos demais credores e conceder a recuperação judicial, porquanto não atendido um dos requisitos da lei.

Nesse contexto, restariam apenas duas opções ao juiz da recuperação: (i) extinguir o processo sem resolução de mérito, por ausência de requisito legal; ou (ii) dispensar a comprovação de regularidade fiscal e conceder a recuperação a despeito desta.

A solução para tal controvérsia não poderia ser tão simplista como a primeira apresentada. Isso porque significaria descartar todo o esforço realizado pela recuperanda que, em regra, num período de 180 dias conseguiu elaborar e aprovar o plano de recuperação judicial junto a todos os demais credores. Além disso, estar-se-ia privilegiando um credor, o fiscal, em detrimento de todos os demais que sacrificaram parte dos seus direitos em prol da continuidade da empresa.

Ademais, simplesmente extinguir processo diante da não comprovação da regularidade fiscal colide frontalmente com o princípio da preservação da empresa e, mais do que isso, com os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade⁶⁸. Isso porque, indeferido o pedido de recuperação judicial e extinto o processo, retornar-se-ia ao *status quo ante* com prosseguimento de execuções individuais e constrição patrimonial do devedor, o que, fatalmente, acarretaria na falência da empresa.

⁶⁷ Apesar de alguns doutrinadores sustentarem que a não apresentação de certidão negativa de débitos deveria conduzir à decretação de falência da recuperanda, nos filiamos à posição de Marlon Tomazette que, em breves linhas, afirma: “A nosso ver, a não apresentação das certidões não pode significar a falência, por falta de previsão legal nesse sentido, uma vez que o dispositivo que previa a convolação em falência não foi mantido na redação final da lei. O artigo 73 da Lei nº 11.101/2005 não contempla a não apresentação das certidões como uma hipótese da convolação da recuperação em falência, logo, tal conclusão não tem suporte na legislação.” TOMAZETTE, Marlon. *Curso de direito empresarial: Falência e recuperação de empresas*. Volume. 3. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2014. p. 220.

⁶⁸ Utiliza-se no presente trabalho a concepção razoabilidade e proporcionalidade lançada por Caio Tácito cuja releitura feita por Helenilson Cunha Pontes é aqui extremamente valiosa: “Caio Tácito relaciona o princípio da razoabilidade à finalidade da lei, que, a seu turno, emana do princípio da legalidade. Esse autor identifica um “sentido equivalente” entre os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, pois em ambos o que se verifica é a harmonia entre meios e fins, a comunhão entre o objeto e o resultado do ato jurídico. A proporcionalidade, tal como a razoabilidade, derivaria da teoria do desvio de finalidade (ou de poder), que consiste em uma consequência do princípio da legalidade.” PONTES, Helenilson Cunha: *O princípio da proporcionalidade e o direito tributário*. São Paulo: Dialética, 2000. p. 81.

Por outro lado, revela-se consentâneo com os objetivos da lei dispensar a comprovação de regularidade fiscal para fins de homologação do plano e concessão do pleito recuperacional.

Primeiramente, porque sopesando os valores em jogo deve-se prevalecer a preservação da empresa em detrimento da satisfação antecipada dos créditos tributários, vez que a continuidade da atividade empresarial gera benefícios para todos, inclusive para o ente tributante.

Em segundo lugar porque os arts. 57 da LFRJ e 191-A do CTN são, na visão deste autor, inconstitucionais por se tratarem de sanção política para a cobrança de tributos.

Ora, a exigência dos dispositivos mencionados configura indevida sanção política para a cobrança de tributos, uma vez que visa constranger o contribuinte, por via oblíqua, ao pagamento de tributos. Vale destacar que o Supremo Tribunal Federal, em julgamento submetido ao rito da repercussão geral, já afirmou a inconstitucionalidade de sanções políticas para a cobrança de tributos⁶⁹.

Não se desconhece que alguns autores como Caio César Souza Cintra, entendem que a condicionante não implica sanção política, porquanto não exige “quitação de todos os tributos”, vez que se admite, alternativamente, a apresentação de CPEND como forma de comprovação de regularidade fiscal.

Entretanto, no presente estudo, não se concorda com tal posição. Explica-se. A teor do art. 206 do CTN, a certidão positiva terá efeitos de negativa em três situações: (i) existência de créditos não vencidos; (ii) existência de créditos em curso de cobrança executiva em que se tenha

⁶⁹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário com Agravo nº 914.045/MG RG. Recorrente: Estado de Minas Gerais. Recorrido: Flávio Lúcio Moreira Vianna. Relator(a): Min. Edson Fachin, julgado em 15/10/2015, acórdão publicado no Diário de Justiça eletrônico do STF em 19/11/2015. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=10310923>> Acesso em: 12/06/2018.

efetivado penhora; ou (iii) existência de créditos cuja exigibilidade esteja suspensa⁷⁰.

O art. 151 do CTN estabelece as hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário dentre as quais o parcelamento é aquela que se mostra mais acessível e menos onerosa ao devedor. Tanto é assim, que determinou o legislador que fosse instituído uma modalidade especial de parcelamento dos créditos tributários das empresas em recuperação judicial. Ocorre que, como já afirmado, durante certo período não houve ato legislativo que disciplinasse tal modalidade de parcelamento o que, por si só, já afasta melhor opção de se obter CPEND.

Por outro lado, mesmo após a edição da Lei nº 13.043/2014, que disciplinou parcelamento especial para os créditos tributários das empresas em recuperação judicial, não restou devidamente atendido o comando do art. 155-A, § 3º, do CTN, uma vez que as restrições a direitos fundamentais que são impostas para adesão ao parcelamento sinalizam, de plano, a existência de inconstitucionalidade na referida lei, o que será analisado adiante.

Assim, revela-se mais adequada a posição de Mário Luiz Oliveira da Costa que com brilhantismo sustenta:

“A exigência de regularidade fiscal como condição para o deferimento da recuperação judicial – que, repita-se, não abrange créditos tributários – implica coerção para pagamento dos tributos que não se encontrem garantidos ou com exigibilidade suspensa, para que o contribuinte possa manter o exercício de sua atividade econômica. Da mesma forma, restringe o direito fundamental ao livre acesso ao Poder judiciário (CF, art. 5º, inciso XXXV), mais especificamente o direito de o contribuinte obter a competente prestação jurisdicional acerca da validade de determinada exigência fiscal que repute ilegítima.”⁷¹

Ressalta-se, novamente, que durante longo período quedou-se inerte o legislador em atender o disposto no art. 155-A, § 3º, do CTN e elaborar modalidade especial de parcelamento do crédito tributário para as empresas em recuperação judicial.

⁷⁰ PORTELLA, André. In; *Comentários ao código tributário nacional* (Lei nº 5.172, de 25.10.1966). NASCIMENTO, Carlos Valder do; PORTELLA, André. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2008. pp. 493-516.

⁷¹ COSTA, Mário Luiz Oliveira da. *Recuperação judicial x regularidade fiscal*. In: Revista do Advogado. São Paulo, 2016. p. 149.

Nesse sentir, consolidou-se no âmbito judicial o entendimento de que os arts. 57 da LFRJ e 191-A do CTN seriam inaplicáveis, não constituindo ônus do contribuinte comprovar a regularidade fiscal enquanto não preenchida a lacuna legislativa que permita o parcelamento dos débitos das empresas em recuperação judicial. Assim, a dispensa de CND ou CPEND tornou-se a regra para a concessão da recuperação judicial, durante os primeiros dez anos de vigência da LFRJ.

Por ora, o que se conclui é que os arts. 57 da LFRJ e 191-A do CTN são totalmente incompatíveis com os objetivos da recuperação judicial expressamente definidos no art. 47 da Lei nº 11.101/2005. Tanto é assim, que durante os primeiros anos de vigência do instituto da recuperação judicial tiveram eficácia contida, não produzindo efeitos até o preenchimento da lacuna legislativa pelo Poder Legislativo.

Resta saber, se a superveniência da Lei nº 13.043/2014 ao suprir a omissão legislativa, conferiu plena eficácia aos referidos dispositivos. A resposta é negativa, conforme se passa a demonstrar.

c. Do parcelamento fiscal especial para empresas em recuperação judicial instituído pela Lei nº 13.043/2014.

No âmbito do Direito Tributário o CTN elegeu o parcelamento como uma das causas suspensivas da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, VI, do referido diploma.

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:
(...)
VI – o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)⁷²

De tal sorte, parcelados os débitos faz jus o sujeito passivo à obtenção da Certidão Positiva com Efeitos de Negativa de Débitos. Atento a essa possibilidade é que o legislador recuperacional fez remissão ao art. 206 do

⁷² BRASIL. *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. Denominado Código Tributário Nacional pelo art. 7º do Ato Complementar nº 36, de 13.3.1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm.> Acesso em: 12/06/2018.

CTN ao estabelecer a necessidade de comprovação de regularidade fiscal para fins de concessão da recuperação e, na mesma linha, determinou a edição, por lei específica, de modalidade especial de parcelamento para as empresas em recuperação judicial que atendessem às suas necessidades, conforme arts. 68 da LFRJ e 155-A, § 3º, do CTN.

No Brasil, a Lei nº 10.522/2002, faz as vezes de lei geral de parcelamento dispondo seu art. 10 que os débitos de qualquer natureza com a Fazenda Nacional (tributários e não tributários) poderão ser parcelados em até 60 (sessenta) vezes, a critério exclusivo do Fisco. Ademais, o § 1º do art. 11 do mesmo diploma dispõe que a concessão do parcelamento depende da apresentação de garantia real ou fidejussória. Tais dispositivos demonstram que o parcelamento da forma como disposto na lei geral não representa um direito efetivo ao devedor, mas sim uma faculdade da Fazenda Pública, de forma que não havia como se concluir pela aplicação da Lei nº 10.522/2012 aos contribuintes em situação de recuperação judicial⁷³.

Nesse diapasão, visando preencher a lacuna legislativa, editou-se a Lei nº 13.043, de 13 de novembro de 2014, a qual incluiu o art. 10-A na Lei 10.522/2002 disciplinando uma modalidade de parcelamento especial para as sociedades em recuperação judicial com prazo de até 84 (oitenta e quatro) meses para pagamento. É ver:

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)
I - da 1ª à 12ª prestação: 0,666% (seiscentos e sessenta e seis milésimos por cento); (Incluído pela Lei nº 13.043, de 2014)
II - da 13ª à 24ª prestação: 1% (um por cento); (Incluído pela Lei nº 13.043, de 2014)
III - da 25ª à 83ª prestação: 1,333% (um inteiro e trezentos e trinta e três milésimos por cento); e (Incluído pela Lei nº 13.043, de 2014)

⁷³ O enunciado 55 da I Jornada de Direito Comercial que consolida a necessidade de lei específica que discipline o parcelamento do crédito tributário para empresas em recuperação judicial nos seguintes termos: "O parcelamento do crédito tributário na recuperação judicial é um direito do contribuinte, e não uma faculdade da Fazenda Pública, e, enquanto não for editada lei específica, não é cabível a aplicação do disposto no art. 57 da Lei n. 11.101/2005 e no art.191-A do CTN."

IV - 84a prestação: saldo devedor remanescente. (Incluído pela Lei nº 13.043, de 2014)⁷⁴

Da leitura do *caput* do dispositivo percebe-se que o parcelamento especial poderá ser requerido pela empresa em crise no momento em que se realizar o pedido de recuperação judicial ou após o deferimento do processamento da recuperação.

Outrossim, o prazo de até 84 meses para pagamento é superior apenas em 24 (vinte e quatro) meses ao prazo previsto no parcelamento geral de débitos com a Fazenda Nacional o que, por certo, não atende às necessidades das empresas em recuperação judicial.

Ressalta-se que outros parcelamentos especiais além de conceder um número maior de parcelas também estabelecem redução de juros, multas e encargos legais. Por exemplo, a Lei nº 11.941/2009 prevê um parcelamento em até 180 prestações mensais com descontos de até 100% das multas de mora e de ofício, 40% das multas isoladas e 45% dos juros de mora, além de 100% sobre o valor do encargo legal. No mesmo sentido as Leis nºs 12.249/2010 e 12.996/2014 e, mais recentemente, a Lei nº 13.496/2017, que instituiu o Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), com possibilidade de parcelamento em até 175 meses e descontos de até 90% dos juros e mora, 70% das multas de mora, de ofício ou isoladas e 100% dos encargos legais, inclusive honorários advocatícios.

No entanto, os parcelamentos estabelecidos por tais leis não podem mais serem aproveitados pelo devedor em recuperação, haja vista que já se esgotaram os prazos para adesão. Ademais, o Superior Tribunal de Justiça, em recentes decisões, tem afastado a possibilidade do devedor em recuperação judicial se valer desses parcelamentos especiais quando não cumpridos todos os requisitos exigidos pela legislação.

É o que se verifica no julgamento do Recurso Especial nº 1.383.982/PR⁷⁵, de lavra do eminente Ministro Gurgel de Faria, em que a 1ª

⁷⁴ BRASIL. 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. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/2002/L10522.htm>. Acesso em: 12/06/2018.

Turma do STJ, por maioria, entendeu que os princípios da preservação e da recuperação econômica da empresa, previstos no art. 47 da LFRJ, não asseguram a concessão de parcelamento tributário à empresa em recuperação judicial quando não preenchidos os seus requisitos legais. No caso concreto, a maioria dos Ministros destacou que o contribuinte não tem o direito de parcelar todas as suas dívidas fiscais conforme a Lei nº 11.941/2009, mais benéfica, haja vista a existência de débitos com vencimento em data posterior ao período abrangido pela norma e o não cumprimento de demais requisitos estabelecidos pela citada Lei.

De outra parte, destaca-se a inexistência, na Lei nº 13.043/2014, de qualquer período de carência para início dos pagamentos das parcelas. Isto é, deferido o parcelamento especial deve a recuperanda dar início imediato aos pagamentos, observando-se os percentuais estabelecidos nos incisos I, II, III e IV do art. 10-A da Lei nº 10.522/2002.

Nesse ponto, impende consignar que enquanto os credores sujeitos à recuperação judicial, com exceção dos trabalhistas até o limite de cinco salários mínimos⁷⁶, devem aguardar a homologação do plano e concessão da recuperação judicial para o início do pagamento dos seus créditos, o que levará, no mínimo, 180 dias, a Fazenda Pública tem direito ao início imediato do pagamento de seus créditos, uma vez que o § 7º do art. 10-A em comento não excepcionou a necessidade de pagamento da primeira prestação para fins de formalização do parcelamento do parcelamento especial.

⁷⁵ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1.383.982/PR. Recorrente: Agrícola Nova América – Em Recuperação Judicial. Recorrido: Fazenda Nacional. Relator para acórdão: Min. Gurgel de Faria, julgado em 08/02/2018, acórdão publicado no Diário de Justiça Eletrônico do STJ em 05/03/2018. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1652658&num_registro=201301364550&data=20180305&formato=PDF>. Acesso em: 12/06/2018.

⁷⁶ É o que dispõe o parágrafo único do art. 54 da LFRJ: “Art. 54. O plano de recuperação judicial não poderá prever prazo superior a 1 (um) ano para pagamento dos créditos derivados da legislação do trabalho ou decorrentes de acidentes de trabalho vencidos até a data do pedido de recuperação judicial. Parágrafo único. O plano não poderá, ainda, prever prazo superior a 30 (trinta) dias para o pagamento, até o limite de 5 (cinco) salários-mínimos por trabalhador, dos créditos de natureza estritamente salarial vencidos nos 3 (três) meses anteriores ao pedido de recuperação judicial.” BRASIL. *Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005*. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2004-2006/2005/lei/111101.htm>. Acesso em 14/06/2018.

Ademais, o § 1º do art. 10-A da Lei nº 10.522/2002⁷⁷ estabelece que o parcelamento deverá abarcar a totalidade dos débitos do sujeito passivo constituídos ou não, inscritos ou não em Dívida Ativa da União, ainda que discutidos judicialmente. Ocorre que, conforme leciona Wallace Corbo e Rodrigo Saraiva Porto Garcia⁷⁸, trata-se de previsão extremamente questionável, porquanto obriga a recuperanda a incluir no parcelamento especial créditos que sequer foram constituídos e podem até não existir, representando ônus que não deveria sequer ser cogitado pelo legislador, haja vista a situação de crise da empresa em recuperação.

Destarte, apesar de comumente leis que disciplinam parcelamentos possuírem previsão em igual sentido⁷⁹, estas se destinam, via de regra, a contribuintes em situação financeira saudável e que podem optar por aderir ou não a esses parcelamentos. Entretanto, à empresa em recuperação judicial não é conferida tal faculdade, pois, a não regularização fiscal implicará, em tese, na falência da atividade empresarial sendo, portanto, o parcelamento uma necessidade e um direito da empresa em recuperação.

Por sua vez o § 2º do art. 10-A da Lei nº 10.522/2002 condiciona a adesão ao parcelamento especial à desistência expressa e irrevogável da discussão judicial, bem como à renúncia a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundem a ação judicial ou recurso administrativo. A constitucionalidade do dispositivo é extremamente duvidosa, a qual será analisada em tópico seguinte.

Contraditoriamente, a Lei nº 13.043/2014 por um lado dispensa o devedor de apresentar garantias para fins de adesão ao parcelamento

⁷⁷ “Art. 10-A, § 1º, da Lei nº 10.522/2002: 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)” BRASIL. *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. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/2002/L10522.htm>. Acesso em: 12/06/2018.

⁷⁸ CORBO, Wallace e GARCIA, Rodrigo Saraiva Porto. *Parcelamento fiscal especial na recuperação judicial: comentários posteriores ao advento da Lei 13.043/2014*. Revista dos Tribunais. vol. 974. ano 105. p. 303-337. São Paulo: Ed. RT, dez. 2016, p. 310.

⁷⁹ As Leis nºs 11.941/2009 e 12.249/2010 possuem previsão em igual sentido.

especial, mas, por outro, dispõe que a concessão do parcelamento não implica em liberação dos bens e direitos entregues em garantia aos respectivos créditos, conforme § 6º do art. 10-A da Lei nº 10.522/2002. Manuel Justino Bezerra Filho⁸⁰ assevera que o referido dispositivo caminha na contramão do entendimento que a jurisprudência vem construindo, uma vez que esta vai no sentido de que compete ao juízo da recuperação decidir sobre atos constrictivos contra bens do devedor que sejam indispensáveis à preservação da empresa.

Merece destaque, também, a impossibilidade de deferimento automático do parcelamento fiscal especial, na hipótese de a Fazenda Nacional não se manifestar no prazo de 90 (noventa) dias. Isso porque, o § 7º do art. 10-A da Lei nº 10.522/2002 afastou a aplicação do art. 12, § 1º, II do mesmo diploma, o qual estabelece o deferimento automático do parcelamento quando transcorrido 90 dias sem manifestação da Fazenda Nacional. Dessa forma, o pleito recuperacional pode ser obstado única e exclusivamente em razão da mora do ente público. Tal previsão revela-se inadmissível porquanto não se pode impedir o direito da recuperanda em razão da inércia do poder público.

Por fim, apenas a edição da Lei nº 13.043/2014 não possui o condão de conferir operacionalidade aos arts. 57 da LFRJ e 191-A do CTN⁸¹. Isso porque, a referida norma restringe-se aos débitos do sujeito passivo com a Fazenda Nacional, não abrangendo os débitos em face das fazendas estaduais e municipais, cujo parcelamento deve ser disciplinado por lei própria de cada ente, diante da impossibilidade de se conceder parcelamento heterônomo no direito brasileiro⁸². Tanto é assim que no Distrito Federal, por exemplo, a

⁸⁰ BEZERRA FILHO, Manuel Justino. *Lei de recuperação de empresas e falência*: Lei 11.101/2005 comentada artigo por artigo. 11. Ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016, p. 198.

⁸¹ João Pedro Scalzilli, Luis Felipe Spinelli e Rodrigo Tellechea asseveram que as disposições da Lei nº 13.043/2014 não observam o princípio da preservação empresa, de forma que ainda seriam dispensáveis as certidões fiscais. SCALZILLI, João Pedro; SPINELLI, Luis Felipe; TELLECHEA, Rodrigo. *Recuperação de empresas e falência*: Teoria e Prática na Lei 11.101/2005. São Paulo: Editora Almedina, 2016, p. 330-331.

⁸² “Ocorre que o parcelamento heterônomo de créditos tributários é inconstitucional. Os princípios federativo, da autonomia municipal e da autonomia distrital, não podem ter suas dimensões reduzidas por normas infraconstitucionais, de modo que a União não pode conceder o parcelamento do dever de cumprir a obrigação tributária ou o dever de pagar o crédito tributário, relativamente aos tributos de competência dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.” MOTA, Sérgio Ricardo Ferreira. *Parcelamento heterônomo de créditos tributários*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; BRITO, Edvaldo Pereira de (organizadores).

existência de débitos tributários no âmbito distrital não tem revelado óbice à concessão da recuperação judicial⁸³.

Além disso, as condições estabelecidas no parcelamento especial revelam-se insuficientes para atender as necessidades do devedor em sede de recuperação judicial.

A par do exposto, não se revela razoável que na busca por aumento na arrecadação tributária, frequentemente sejam editados planos especiais de parcelamento com prazos extensos e descontos de juros, multas e encargo legal; enquanto que para as empresas que mais necessitam de condições mais favorecidas cria-se um programa de parcelamento que sequer estabelece redução de juros, multa e encargos, bem como apresenta um prazo de parcelamento insuficiente, considerando-se as peculiaridades que atingem uma empresa em crise econômico-financeira.

d. Da inconstitucionalidade do parcelamento especial da Lei nº 13.043/2014.

Corriqueiramente, leis⁸⁴ que instituem parcelamentos tributários incentivados exigem dos contribuintes, como contrapartida: (i) que desistam dos processos administrativos e judiciais que envolvam os débitos que se pretende parcelar; e (ii) renunciem a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundem as ações⁸⁵.

Não foi diferente com a Lei nº 13.043/2014 cujo § 2º do art. 10-A da Lei nº 10.522/2002:

Direito Tributário: crédito tributário. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014. (Coleção doutrinas essenciais; v. 10). pp. 1.107-1.131.

⁸³ Na recuperação judicial da Paulo & Maia Supermercados, processo nº 0029153-42.2015.8.07.0015, homologou-se o plano de recuperação judicial e se concedeu a recuperação independentemente da comprovação de regularidade fiscal junto à Fazenda do Distrito Federal, ante a mora legislativa em disciplinar modalidade de parcelamento especial para as empresas em recuperação judicial.

⁸⁴ Confira-se: Lei nº 9.964/2000 (criou o Programa de Recuperação Fiscal – REFIS); Lei nº 10.684/2003 (Parcelamento Especial – PAES); Lei nº 11.941/2009 (REFIS da Crise); e Lei nº 13.496/2017 (Lei do PERT).

⁸⁵ Com frequência se exige que o sujeito passivo confesse os débitos de forma irretroatável e irrevogável. No entanto, no parcelamento ora em estudo não constou tal exigência.

§ 2º No caso dos débitos que se encontrarem sob discussão administrativa ou judicial, submetidos ou não à causa legal de suspensão de exigibilidade, o sujeito passivo deverá comprovar que desistiu expressamente e de forma irrevogável da impugnação ou do recurso interposto, ou da ação judicial, e, cumulativamente, renunciou a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundem a ação judicial e o recurso administrativo. (Incluído pela Lei nº 13.043, de 2014)⁸⁶

Tais condicionantes colidem, no entendimento deste autor, com a garantia constitucional de inafastabilidade da jurisdição⁸⁷. Isso porque, limitam o exercício de um direito – adesão ao parcelamento – à renúncia ao exercício do direito fundamental de acesso ao judiciário, insculpido no art. 5º, XXXV, da CRFB 88.

Ora, a desistência e a renúncia são institutos de direito processual que implicam na extinção do processo com ou sem resolução de mérito⁸⁸. Ademais, diante da proibição da autotutela, conferiu-se ao Estado o dever de “prestar tutela jurisdicional idônea aos direitos”⁸⁹. Assim, não há como por imposição legal constranger o contribuinte a abdicar-se de direitos fundamentais.

Vanessa Dexheimer⁹⁰ assevera que além da afronta ao princípio da inafastabilidade da jurisdição, cláusulas que impõem a renúncia como condição para adesão a parcelamento ofendem, também, os princípios da separação dos poderes e da isonomia. Isso porque, a previsão legal de renúncia afasta definitivamente a competência do Poder Judiciário para apreciar demandas

⁸⁶ BRASIL. *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. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/2002/L10522.htm>. Acesso em: 12/06/2018.

⁸⁷ Vale dizer que não se desconhece que tanto o STJ quanto o STF já tiveram a oportunidade de se manifestar a respeito de dispositivos semelhantes que condicionam a adesão a programa de parcelamento à desistência e renúncia de ações judiciais e administrativas, sendo que nenhum dos Tribunais declarou a inconstitucionalidade ou ilegalidade de tais disposições. Entretanto, cumpre destacar que o Ministro Antônio Carlos Ferreira, em seu voto vista no Conflito de Competência nº 136.130/SP sinalizou eventual inconstitucionalidade na Lei nº 13.043/2014, porquanto obsta o exercício do direito constitucionalmente garantido no art. 5º, XXXV, da CRFB 88.

⁸⁸ Cf. DIDIER JUNIOR. Fredie. *Curso de direito processual civil: introdução ao direito processual, parte geral e processo de conhecimento*. 17. Ed. v. 1. Salvador: Jus Podvim, 2015. pp. 721-722.

⁸⁹ SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; e MITIDIERO, Daniel. *Curso de direito constitucional*. 6. Ed. – São Paulo: Saraiva, 2017. p. 778.

⁹⁰ DEXHEIMER, Vanessa Grazziotin. *Parcelamento tributário e direitos fundamentais: análise das cláusulas de confissão, de desistência e de renúncia*. 2014. Dissertação (Mestrado em Direito Econômico e Financeiro) - Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014. Disponível em: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-21082017-105353/>. Acesso em: 11/06/2018.

ajuizadas por sujeitos passivos que aderem a parcelamentos tributários. Ademais, ofende a isonomia porquanto confere tratamento distinto entre os contribuintes que tinham ações judiciais em curso quando optaram por ingressar no parcelamento e aqueles que não tinham acionado o judiciário para confrontar a exigência fiscal, uma vez que estes poderão pagar as parcelas e posteriormente impugnar o crédito tributário, enquanto aqueles não.

Noutro prisma, ainda que se aventasse a constitucionalidade de tais condicionantes em parcelamentos incentivados, sob o argumento de que a desistência e renúncia seriam o ônus que o sujeito passivo haveria de suportar para fazer jus aos benefícios de redução de juros, multa e encargos, tal argumento não poderia se aplicar ao parcelamento instituído pela Lei nº 13.043/2014. Isso porque, o legislador não estabeleceu, na modalidade especial destinada às empresas em recuperação judicial, qualquer redução de juros, multas e encargos como atrativo à sua adesão.

Mesmo nesses casos a constitucionalidade de tais dispositivos é duvidosa, pois, como ensina o professor Ives Gandra Martins⁹¹, o direito em que se funda a ação, na esteira tributária, é insuscetível de renúncia por não se tratar de direito disponível, uma vez que a obrigação tributária é *ex lege*. Para o professor, o que é disponível é a faculdade do contribuinte de resistir à pretensão estatal.

Poderia se argumentar, ainda, que tais condicionantes são válidas, porquanto não é dever do Estado conceder parcelamento e outros benefícios para arrecadar tributos dos contribuintes inadimplentes. Na mesma linha poderia se argumentar que é uma faculdade do contribuinte aderir ou não aos programas de parcelamento oferecidos. No entanto, no âmbito da recuperação judicial, é sim dever do Estado estabelecer um programa de parcelamento especial para as empresas naquela situação, por força do previsto no § 3º do art. 155-A do CTN. Assim como não se trata de mera faculdade da empresa em crise aderir ao parcelamento, pois a comprovação de regularidade fiscal é

⁹¹ MARTINS, Ives Gandra da Silva; SOUZA, Fátima Fernandes Rodrigues de. *Aspectos controvertidos na adesão do programa de parcelamento especial com vistas à Obtenção de regularidade fiscal – Parecer*. In: Revista Dialética de Direito Tributário, n. 178, 2010. p. 130-150.

requisito para a homologação do plano e concessão do pleito recuperacional. Sendo o parcelamento, talvez, a forma menos gravosa de se regularizar perante o Fisco.

Dessa forma, tratando-se de contribuintes em situação de recuperação judicial a constitucionalidade de tais dispositivos é ainda mais duvidosa, uma vez que estabelecer uma modalidade de parcelamento mais benéfica a essas empresas é o ônus que o Estado tem de suportar em prol do interesse coletivo que norteia o processo recuperacional que é a manutenção da atividade produtora. Isso porque, como já mencionado anteriormente, os custos da recuperação de empresas são socializados entre todos, inclusive, entre o Estado.

4. DOS REFLEXOS DA LEI Nº 13.043/2014 NA JURISPRUDÊNCIA DO STJ E (IN)SEGURANÇA JURÍDICA.

Leciona a professora Misabel Derzi⁹² que as decisões judiciais, especialmente as que emanam dos tribunais superiores, além de vincular as partes dos casos concretos *sub judice*, atendem, também, à criação de expectativas normativas para terceiros que eventualmente se encontrem sob um mesmo substrato fático.

Nesse diapasão, a jurisprudência dos tribunais superiores cumpre a função do direito de estabilizar as expectativas normativas no tempo, influenciando, diretamente, na tomada de decisão daquele que confia⁹³ em certa previsibilidade de conduta do poder judiciário.

Assim, busca-se aqui encontrar, a partir da análise de julgados do Superior Tribunal de Justiça, quais expectativas devem alimentar aqueles contribuintes que pretendem se valer do processo recuperacional como forma de evitar a falência do estabelecimento empresarial, especialmente no tocante à regularização do passivo fiscal.

Impende destacar que, a força máxima argumentativa e jurídica de uma decisão judicial é encontrada na *ratio decidendi* que, de acordo com Neil Maccormick⁹⁴, consiste na justificação formal explícita ou implícita utilizada por um magistrado e suficiente para decidir questão jurídica suscitada pelas partes.

⁹² “(...) algumas expectativas normativas são comandos que recomendam observação nos casos futuros iguais, mas não obrigam, nem tampouco vinculam a todos, com proibição de desvio. (...) Em seguida, podemos alinhar outras sentenças – prolatadas em última instância, pelo Tribunal Superior, por meio de seu órgão uniformizador dos entendimentos judiciais – a criar expectativas legítimas, de observância obrigatória, direcionando a conduta de todos e servindo como critério – precedente – de definição do lícito/ilícito. Finalmente, tais decisões judiciais, verdadeiras expectativas normativas legítimas, podem ainda estar qualificadas pela vinculatividade, ou seja, além de obrigatórias, impõem-se com a correspondente proibição de desvio.” DERZI, Misabel Abreu Machado. *Modificações da jurisprudência no direito tributário: Proteção da confiança, boa-fé objetiva e irretroatividade como limitações constitucionais ao poder judicial de tributar*. São Paulo: Noeses, 2009, p. 248.

⁹³ “A Confiança não significa mera esperança: de um lado implica na expectativa confiável, que interfere diretamente na decisão tomada pela pessoa que confia e, de outro, supõe uma certa exposição ao risco, uma certa relação de dependência daquele que confia.” Cf. DERZI. *Modificações da jurisprudência...*, *op.cit.*, p. 337.

⁹⁴ MACCORMICK, Neil - *Retórica e o Estado de Direito: Uma teoria da argumentação jurídica*. Trad: Conrado Hubner Mendes e Marcos Paulo Veríssimo. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008

Esclarecidas tais premissas, passa-se à análise de decisões do Superior Tribunal de Justiça exaradas antes da edição da Lei nº 13.043/2014 e após a superveniência do referido diploma normativo, especificamente quanto a: (i) necessidade de comprovação de regularidade fiscal para fins de homologação do plano de recuperação judicial; e (ii) possibilidade da prática de atos constitutivos em sede de execução fiscal movida em face de empresa em recuperação judicial.

a. O entendimento do STJ antes da Lei nº 13.043/2014.

Como intensamente destacado ao longo do presente estudo, durante os primeiros 10 anos de vigência da LFRJ ficou-se inerte o legislador em relação à edição da lei específica a que se referem o art. 68 da LFRJ e o art. 155-A, § 3º, do CTN, responsável por disciplinar modalidade específica de parcelamento dos créditos tributários para as empresas em recuperação judicial.

Nessa esteira, a fim de compatibilizar os diversos objetivos que circundam o processo de recuperação judicial, consolidou-se no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, antes da edição da Lei nº 13.043/2014, o entendimento de que a concessão da recuperação judicial independia da comprovação de regularidade fiscal pela empresa recuperanda, porquanto inexistia, à época, lei de parcelamento específico do crédito tributário para as empresas em recuperação judicial.

O julgamento paradigmático para a fixação de tal compreensão foi o do Recurso Especial nº 1.187.404/MT, de relatoria do eminente Ministro Luís Felipe Salomão, no âmbito da Corte Especial do STJ, órgão máximo daquele Tribunal. A importância de tal julgado é tamanha que impende aqui consignar a sua ementa:

DIREITO EMPRESARIAL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. RECUPERAÇÃO JUDICIAL. EXIGÊNCIA DE QUE A EMPRESA RECUPERANDA COMPROVE SUA REGULARIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 57 DA LEI N. 11.101/2005 (LRF) E ART. 191-A DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). INOPERÂNCIA DOS MENCIONADOS DISPOSITIVOS. INEXISTÊNCIA DE LEI ESPECÍFICA A DISCIPLINAR O PARCELAMENTO DA DÍVIDA

FISCAL E PREVIDENCIÁRIA DE EMPRESAS EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL. 1. O art. 47 serve como um norte a guiar a operacionalidade da recuperação judicial, sempre com vistas ao desígnio do instituto, que é "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". 2. O art. 57 da Lei n. 11.101/2005 e o art. 191-A do CTN devem ser interpretados à luz das novas diretrizes traçadas pelo legislador para as dívidas tributárias, com vistas, notadamente, à previsão legal de parcelamento do crédito tributário em benefício da empresa em recuperação, que é causa de suspensão da exigibilidade do tributo, nos termos do art. 151, inciso VI, do CTN. 3. O parcelamento tributário é direito da empresa em recuperação judicial que conduz a situação de regularidade fiscal, de modo que eventual descumprimento do que dispõe o art. 57 da LRF só pode ser atribuído, ao menos imediatamente e por ora, à ausência de legislação específica que discipline o parcelamento em sede de recuperação judicial, não constituindo ônus do contribuinte, enquanto se fizer inerte o legislador, a apresentação de certidões de regularidade fiscal para que lhe seja concedida a recuperação. 4. Recurso especial não provido.⁹⁵

Percebe-se que a *ratio decidendi* do voto do Ministro Luís Felipe Salomão residiu no fato de que o descumprimento aos artigos 57 da LFRJ e 191-A do CTN somente poderia ser atribuído à inércia legislativa em disciplinar parcelamento específico dos débitos tributários para empresas em sede de recuperação judicial. Isso porque, consoante o disposto no art. 47 da LFRJ, o objetivo do instituto da recuperação judicial é viabilizar o soerguimento da situação de crise econômico-financeira do devedor, possibilitando a manutenção da fonte produtora, do emprego dos trabalhadores e dos interesses dos credores. Dessa forma, a inexistência de parcelamento específico dos débitos tributários inviabilizaria toda e qualquer recuperação judicial.

Somente escorado em tal entendimento é que foi possível conceder recuperações judiciais nos primeiros anos de existência do instituto.

Por outro lado, a previsão no art. 6º, § 7º, da LFRJ no sentido de que as execuções de natureza fiscal não se suspendem pelo deferimento da

⁹⁵ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1.187.404/MT. Recorrente: Banco do Brasil S/A. Recorrido: Viana Trading Importação e Exportação de Cereais LTDA – Em Recuperação Judicial. Relator(a): Min. Luis Felipe Salomão, julgado em 19/06/2013, acórdão publicado no Diário de Justiça Eletrônico do STJ em 21/08/2013. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1244591&num_registro=201000540484&data=20130821&formato=PDF> Acesso em 14/06/2018.

recuperação judicial é outro tema cuja jurisprudência pode ser impactada após a edição da Lei nº 13.043/2014.

No âmbito do STJ a questão é controvertida até mesmo quanto à competência para julgamento dos recursos que se discutam a referida matéria. Isso porque, é tema que tangencia a competência tanto da 1ª Seção do STJ quanto da 2ª Seção, pois, enquanto aquela é competente para julgar litígios tributários, esta é competente para apreciar litígios empresariais, dentre eles aqueles que envolvam a recuperação judicial.

Vale dizer que, a Corte Especial do STJ, em questão de ordem apresentada nos autos do Conflito de Competência nº 120.432/SP, definiu que compete à Segunda Seção do STJ apreciar conflitos de competência que envolvam o juízo da recuperação e o juízo da execução fiscal.

Apesar disso, em fevereiro de 2018, os Ministros da 1ª Seção afetaram ao rito dos recursos repetitivos a questão referente à *Possibilidade da prática de atos constritivos, em face da empresa em recuperação judicial, em sede de execução fiscal*⁹⁶.

Por sua vez, os Ministros da 2ª Seção, a fim de evitar um descompasso de entendimentos acerca da possibilidade, ou não, da prática de atos constritivos, em sede de execução fiscal, em face de empresa em recuperação judicial, afetou novamente a questão à Corte Especial, no Conflito de

⁹⁶ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1.694.261/SP. Recorrente: Mastra Indústria e Comércio LTDA. Recorrido: Fazenda Nacional. Relator(a): Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 20/02/2018, acórdão publicado no Diário de Justiça Eletrônico do STJ em 27/02/2018. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1677358&num_registro=201702266942&data=20180227&formato=PDF> Acesso em: 14/06/2018; BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1.694.316/SP. Recorrente: Fazenda Nacional. Recorrido: Hantália Têxtil LTDA. Relator(a): Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 20/02/2018, acórdão publicado no Diário de Justiça Eletrônico do STJ em 27/02/2018. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1677357&num_registro=201702267118&data=20180227&formato=PDF> Acesso em: 14/06/2018; BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1.712.484/SP. Recorrente: Macromed Comércio de Material Médico e Hospitalar LTDA. Recorrido: Fazenda do Estado de São Paulo. Relator(a): Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 20/02/2018, acórdão publicado no Diário de Justiça Eletrônico do STJ em 27/02/2018. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1677359&num_registro=201701589969&data=20180227&formato=PDF> Acesso em: 14/06/2018.

Competência nº 144.433/GO, em que se apreciará não somente a competência, mas o próprio mérito da matéria.

A justificativa para a afetação decorreu do fato de que, apesar da Corte Especial já ter definido a competência da 2ª Seção para analisar toda questão que, no âmbito de execução fiscal, repercutisse sobre a recuperação judicial da executada, na prática, somente conflitos de competência entre juízos de execução fiscal e de recuperação continuaram sendo distribuídos a esse colegiado, sendo que os recursos especiais oriundos de execuções fiscais, ainda que repercutam na recuperação judicial, permanecem sendo remetidos à 1ª Seção.

Assim, os Ministros afirmaram que a 1ª Seção tem entendido que é possível a prática de atos constitutivos em sede de execução fiscal movida contra empresa em recuperação judicial, quando o contribuinte não adotar as medidas necessárias à suspensão da exigibilidade dos créditos tributários, ao passo que a 2ª Seção entende que, embora não se suspenda o feito executivo, não podem ser realizados atos de constrição voltados contra o patrimônio das empresas submetidas ao juízo universal. Dessa forma, diante da controvérsia quanto ao próprio mérito da questão, entenderam que esta deveria ser dirimida pela Corte Especial.

A par do exposto, anteriormente à edição da Lei nº 13.043/2014, prevalecia o entendimento em ambas as Seções do STJ no sentido da impossibilidade da prática de atos constitutivos em sede de execução fiscal movida em face de empresa em recuperação judicial, haja vista a competência para se apreciar atos que impliquem redução do patrimônio da recuperanda é do juízo da recuperação⁹⁷.

⁹⁷ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1.453.496/SC. Recorrente: Fazenda Nacional. Recorrido: Vulcanizadora Carbonera LTDA. Relator(a): Min. Napoleão Nunes Maia Filho, julgado em 16/09/2014, acórdão publicado no Diário de Justiça Eletrônico do STJ em 29/09/2014. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1348280&num_registro=201401102880&data=20140929&formato=PDF> Acesso em: 19/06/2018; e BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Conflito de Competência nº 119.970/RS. Suscitante: Companhia Industrial Schlosser S/A – Em Recuperação Judicial. Suscitados: Juízo de Direito da Vara Comercial de Brusque – SC e Juízo Federal de Brusque – SJ/SC. Relator(a): Min. Nancy Andrighi, julgado em 14/11/2012, acórdão publicado no Diário de Justiça Eletrônico do STJ em 20/11/2012. Disponível em:

Resta aferir se a superveniência da Lei nº 13.043/2014 teve impactos significativos no posicionamento até então consolidado no âmbito do STJ.

b. O entendimento do STJ após a Lei nº 13.043/2014.

No âmbito do STJ, pouco se debateu acerca da necessidade de comprovação de regularidade fiscal para fins de concessão da recuperação judicial após a edição da Lei nº 13.043/2014, seja porque na maioria dos recursos apreciados a questão não foi debatida pelo tribunal de origem, seja porque muitos casos são anteriores à própria edição da referida lei.

Entretanto, o que se percebe dos poucos casos apreciados pela Corte até então é que tem se mantido o entendimento firmado no precedente de lavra do Ministro Luis Felipe Salomão, anteriormente citado, no sentido de desnecessidade de comprovação de regularidade fiscal para a concessão da recuperação judicial. É o que se verifica no Recurso Especial nº 1.658.042/RS de relatoria da Ministra Nancy Andrighi, julgado em 09 de maio de 2017, bem como no Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial nº 958.025/RS de lavra do Ministro Luís Felipe Salomão, julgado em 1º de dezembro de 2016.

Noutro prisma, quanto à possibilidade da prática de atos constritivos em sede de execução fiscal ajuizada em face de empresa em recuperação judicial a questão ainda é controvertida, estando, inclusive, afetada ao rito dos recursos repetitivos no âmbito da 1ª Seção do STJ e também à Corte Especial, conforme já demonstrado.

No entanto, impende ressaltar que em diversos precedentes restou expressamente consignado que a edição da Lei nº 13.043/2014 não teria o condão de alterar a jurisprudência do STJ acerca da impossibilidade da prática de atos que importem em redução do patrimônio da recuperanda em sede de execução fiscal.

Aqui insta consignar que no julgamento do conflito de competência 136.130/SP, em 13 de maio de 2015, o Ministro Antonio Carlos Ferreira, em

<https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1194409&num_registro=201102777289&data=20121120&formato=PDF> Acesso em: 19/06/2018.

voto vista, ressaltou que a superveniência da Lei no 13.043/2014 não tem o condão de alterar a jurisprudência da Corte no tocante à competência do juízo recuperacional para dirimir sobre a constrição de bens de empresas em recuperação judicial, sob pena de se afrontar o princípio da preservação da empresa insculpido no art. 47 da LFRJ. Tal entendimento foi seguido em diversos outros julgados⁹⁸.

Por outro lado, a 2ª Turma do STJ, a partir do julgamento do Recurso Especial nº 1.512.118/SP, de relatoria do Ministro Herman Benjamin, passou a adotar a compreensão de que, homologado o plano de recuperação judicial em observância ao disposto no arts. 57 e 58 da LFRJ, isto é, com a comprovação de regularidade fiscal, a execução fiscal ficaria suspensa, em razão da presunção de que os créditos tributários também estariam suspensos; por outro lado, se concedida a recuperação judicial sem a apresentação de CND ou CPEND a execução fiscal teria regular seguimento inclusive quanto à realização de atos constitutivos, observado o princípio da menor onerosidade.

Verifica-se, portanto, que a inexistência de posicionamento definitivo do STJ acerca da (i) necessidade da comprovação de regularidade fiscal para fins de concessão da recuperação judicial; e (ii) possibilidade da prática de atos constitutivos em face da empresa recuperanda, cria um cenário de extrema insegurança jurídica para aqueles que pretendem se valer do processo de recuperação judicial para evitar que uma iminente crise econômico-financeira se agrave ou para impedir que uma situação de crise acarrete na falência da empresa. Isso porque, na ausência de posicionamento definitivo da Corte

⁹⁸ A título exemplificativo confira-se trecho da ementa de recentíssimo julgado em que restou expressamente consignado o entendimento ora apresentado: “2. É firme a jurisprudência deste órgão fracionário no sentido de que o processamento da recuperação judicial, por si só, não suspende as execuções fiscais. Todavia, os atos executórios direcionados contra o acervo patrimonial da recuperanda devem ser submetidos ao controle do juízo recuperacional. 3. No que diz respeito à Lei n.º 13.043/2014, que acrescentou o art. 10-A à Lei n.º 10.522/2002, possibilitando o parcelamento de crédito de empresas em recuperação, a Segunda Seção decidiu que a edição da referida legislação não repercute na jurisprudência desta Corte Superior a respeito da competência do juízo da recuperação, sob pena de afrontar o princípio da preservação da empresa.” BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Interno no Conflito de Competência nº 151.866/SC. Suscitante: Leal Engenharia Química Ltda - Epp – Em Recuperação Judicial. Suscitados: Juízo De Direito Da 2a Vara Cível De Joaçaba – SC e Juízo Federal Da 1a Vara De Joaçaba - SJ/SC. Relator(a): Min. Marco Buzzi, julgado em 25/04/2018, acórdão publicado no Diário de Justiça Eletrônico do STJ em 02/05/2018. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1348280&num_registro=201401102880&data=20140929&formato=PDF> Acesso em: 19/06/2018.

Superior, tem se observado decisões divergentes nos diversos juízos competentes para processar a recuperação judicial⁹⁹, o que dificulta a tomada de decisão pelo empresário, haja vista que não consegue prever qual será o comportamento judiciário no seu caso concreto.

⁹⁹ A Décima Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro no Agravo de Instrumento nº 0064218-13.2015.8.19.0000 manteve a decisão que homologou o plano de recuperação judicial e dispensou a apresentação de certidões negativas de débitos tributários mesmo após a Lei nº 13.043/2014, a despeito de parecer do Ministério Público oficiando pela necessidade de comprovação da regularidade fiscal. Por outro lado, Décima quarta Câmara Cível do mesmo Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro impediu a concessão da recuperação judicial por descumprimento do art. 57 da LFRJ, sob o argumento de que não haveria mais razão para dispensa das certidões negativas diante da superveniência da Lei nº 13.043/2014. Dessa forma, patente a necessidade de entendimento definitivo do STJ a respeito do tema 13.043/2014. Dessa forma, patente a necessidade de entendimento definitivo do STJ a respeito do tema.

5. CONCLUSÃO

Por todo o exposto, constata-se que objetivou o legislador com a criação do instituto da recuperação judicial conferir meios de soerguimento de um estado de crise econômico-financeira de modo a evitar a falência da atividade empresarial e possibilitar a preservação da empresa com conseguinte manutenção da fonte produtora, do emprego dos trabalhadores e dos interesses dos credores, promovendo, assim, a função social da empresa e o estímulo à atividade econômica, conforme art. 47 da LFRJ.

Nesse sentido, não se descuidou de observar o crédito tributário, estabelecendo que legislação específica disciplinaria modalidade de parcelamento especial para as empresas em recuperação judicial, atentando-se às especificidades destas.

Ocorre que, instituído para preencher a lacuna legislativa que perdurou durante quase 10 anos, o parcelamento da forma como disposto na Lei nº 13.043/2014 não caracteriza efetivo direito dos contribuintes em situação de recuperação judicial, de sorte que magistrados e tribunais ainda mitigam a aplicação dos arts. 57 da LFRJ e 191-A do CTN, que condicionam a concessão da recuperação judicial à comprovação de regularidade fiscal.

Isso porque, é duvidosa a constitucionalidade de dispositivos que condicionam a adesão ao parcelamento à desistência de eventuais recursos e impugnações, judiciais ou administrativas, bem como à renúncia do direito em que se funda a ação, especialmente em se tratando de parcelamento para empresas em recuperação judicial em que qualquer redução no passivo ou aumento no ativo impacta significativamente no sucesso do pleito recuperacional.

Além disso, é inaceitável que diante da necessidade de se aumentar a arrecadação tributária sejam editadas leis de parcelamento que concedem descontos de juros, multas, encargos e honorários, além prazos de até 180 meses; mas, por outro lado, para as empresas que mais precisam dos referidos benefícios, que são aquelas em recuperação judicial, editou-se um parcelamento sem qualquer anistia e um prazo de somente 84 meses.

Ora, os arts. 155-A, § 3º, do CTN e 68 da LFRJ ao remeterem a lei específica o dever de disciplinar modalidade especial de parcelamento para as empresas em recuperação judicial, certamente objetivavam que fossem observadas as dificuldades econômico-financeiras pelas quais passam as contribuintes nessa situação, de forma que esperava-se, no mínimo, além de prazo mais extenso do que o do parcelamento ordinário, a redução de juros, multas e encargos, bem como um prazo de carência para início dos pagamentos.

Noutro plano, o parcelamento disciplinado pela lei federal abrange tão somente os tributos federais, de forma que a exigência de regularidade fiscal não pode ser cogitada para os tributos estaduais e municipais cujos respectivos entes ainda não disciplinaram uma modalidade específica de parcelamento para as empresas em recuperação judicial.

Por fim, vale dizer que não se trata de preterir o crédito fiscal em face dos demais credores, mas de sopesar todos os interesses envolvidos a fim de possibilitar a manutenção do empreendimento e a satisfação de todos os créditos, inclusive o fiscal.

6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BALEEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. 12ª ed. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2013.

BARROSO, Luís Roberto. *Curso de direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo*. 5 ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

BASTOS, Celso Ribeiro. *O Princípio da livre concorrência na Constituição Federal*. In: CLÈVE, Clèmerson Merlin; BARROSO, Luís Roberto (organizadores). *Direito Constitucional: constituição financeira, econômica e social*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011. (Coleção doutrinas essenciais; v. 6).

BEZERRA FILHO, Manuel Justino. *Lei de recuperação de empresas e falência: Lei 11.101/2005 comentada artigo por artigo*. 11. Ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 12/06/2018.

_____. *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. Denominado Código Tributário Nacional pelo art. 7º do Ato Complementar nº 36, de 13.3.1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 12/06/2018.

_____. *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. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6830.htm>. Acesso em: 12/06/2018.

_____. *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. Disponível em: <
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/2002/L10522.htm>. Acesso em:
12/06/2018.

_____. *Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005.* Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Disponível em: <
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/l11101.htm>.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Agravo Interno no Conflito de Competência nº 151.866/SC. Suscitante: Leal Engenharia Química Ltda - Epp – Em Recuperação Judicial. Suscitados: Juízo De Direito Da 2a Vara Cível De Joaçaba – SC e Juízo Federal Da 1a Vara De Joaçaba - SJ/SC. Relator(a): Min. Marco Buzzi, julgado em 25/04/2018, acórdão publicado no Diário de Justiça Eletrônico do STJ em 02/05/2018. Disponível em: <
https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1680816&num_registro=201700858130&data=20180502&formato=PDF> Acesso em: 19/06/2018.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Conflito de Competência nº 111.614/DF. Suscitante: Agropecuária Vale do Araguaia – Em Recuperação Judicial. Suscitados: Juízo de Direito da Vara de Falências e Recuperações Judiciais do Distrito Federal e Juízo da 14ª Vara do Trabalho de São Paulo/SP. Relator(a): Min. Nancy Andrighi, julgado em 12/06/2013, acórdão publicado no Diário de Justiça Eletrônico do STJ em 19/06/2013. Disponível em: <
https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1242965&num_registro=201000723576&data=20130619&formato=PDF> Acesso em: 12/06/2018.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Conflito de Competência nº 119.970/RS. Suscitante: Companhia Industrial Schlosser S/A – Em Recuperação Judicial. Suscitados: Juízo de Direito da Vara Comercial de Brusque – SC e Juízo Federal de Brusque – SJ/SC. Relator(a): Min. Nancy Andrighi, julgado em 14/11/2012, acórdão publicado no Diário de Justiça Eletrônico do STJ em 20/11/2012. Disponível em: <
<https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA>>

https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1194409&num_registro=201102777289&data=20121120&formato=PDF> Acesso em: 19/06/2018.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1.187.404/MT. Recorrente: Banco do Brasil S/A. Recorrido: Viana Trading Importação e Exportação de Cereais LTDA – Em Recuperação Judicial. Relator(a): Min. Luis Felipe Salomão, julgado em 19/06/2013, acórdão publicado no Diário de Justiça Eletrônico do STJ em 21/08/2013. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1244591&num_registro=201000540484&data=20130821&formato=PDF> Acesso em 14/06/2018.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1.314.209/SP. Recorrente: Companhia Brasileira de Açúcar e Alcool – em recuperação judicial. Recorrido: Agrícola Santa Olga LTDA. Relator(a): Min. Nancy Andrichi, julgado em 22/05/2012, acórdão publicado no Diário de Justiça Eletrônico do STJ em 01/06/2012. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1149022&num_registro=201200531307&data=20120601&formato=PDF> Acesso em: 03/05/2018.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1.383.982/PR. Recorrente: Agrícola Nova América – Em Recuperação Judicial. Recorrido: Fazenda Nacional. Relator para acórdão: Min. Gurgel de Faria, julgado em 08/02/2018, acórdão publicado no Diário de Justiça Eletrônico do STJ em 05/03/2018. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1652658&num_registro=201301364550&data=20180305&formato=PDF>. Acesso em: 12/06/2018.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1.453.496/SC. Recorrente: Fazenda Nacional. Recorrido: Vulcanizadora Carbonera LTDA. Relator(a): Min. Napoleão Nunes Maia Filho, julgado em 16/09/2014, acórdão publicado no Diário de Justiça Eletrônico do STJ em 29/09/2014. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1348280&num_registro=201401102880&data=20140929&formato=PDF> Acesso em: 19/06/2018.

_____. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1.694.261/SP. Recorrente: Mastra Indústria e Comércio LTDA. Recorrido: Fazenda Nacional. Relator(a): Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 20/02/2018, acórdão publicado no Diário de Justiça Eletrônico do STJ em 27/02/2018. Disponível em:

<https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1677358&num_registro=201702266942&data=20180227&formato=PDF> Acesso em: 14/06/2018;

_____. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1.694.316/SP. Recorrente: Fazenda Nacional. Recorrido: Hantália Têxtil LTDA. Relator(a): Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 20/02/2018, acórdão publicado no Diário de Justiça Eletrônico do STJ em 27/02/2018. Disponível em:

<https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1677357&num_registro=201702267118&data=20180227&formato=PDF> Acesso em: 14/06/2018;

_____. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 1.712.484/SP. Recorrente: Macromed Comércio de Material Médico e Hospitalar LTDA. Recorrido: Fazenda do Estado de São Paulo. Relator(a): Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 20/02/2018, acórdão publicado no Diário de Justiça Eletrônico do STJ em 27/02/2018. Disponível em: <

https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1677359&num_registro=201701589969&data=20180227&formato=PDF> Acesso em: 14/06/2018.

_____. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário com Agravo nº 914.045/MG RG. Recorrente: Estado de Minas Gerais. Recorrido: Flávio Lúcio Moreira Vianna. Relator(a): Min. Edson Fachin, julgado em 15/10/2015, acórdão publicado no Diário de Justiça eletrônico do STF em 19/11/2015.

Disponível em: <
<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=10310923>

> Acesso em: 12/06/2018.

CAMPINHO, Sérgio. *Falência e Recuperação de Empresa: O novo regime da insolvência Empresarial*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

CARVALHO, Matheus Inacio de. *A falência, a recuperação judicial e as execuções individuais*. In: COSTA, Daniel Carnio (coordenador). *Comentários completos à lei de recuperação de empresas e falências: volume I*. Curitiba: Juruá, 2015.

COELHO, Fábio Ulhoa. *Curso de Direito Comercial*, volume 1: direito de empresa. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

_____. *Curso de Direito Comercial: volume 3*. 13 ed. São Paulo: Saraiva. 2012.

_____. *Curso de direito comercial: volume 3*. 17 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro*. 15. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2016.

COMPARATO, Fábio Konder. *Função social da propriedade dos bens de produção*. Revista de Direito Mercantil. v. 63. 1986.

CORBO, Wallace e GARCIA, Rodrigo Saraiva Porto. *Parcelamento fiscal especial na recuperação judicial: comentários posteriores ao advento da Lei 13.043/2014*. Revista dos Tribunais. vol. 974. ano 105. p. 303-337. São Paulo: Ed. RT, dez. 2016.

COSTA, Mário Luiz Oliveira da. *Recuperação judicial x regularidade fiscal*. In: Revista do Advogado. São Paulo, 2016.

DERZI, Misabel Abreu Machado. *Modificações da jurisprudência no direito tributário: Proteção da confiança, boa-fé objetiva e irretroatividade como limitações constitucionais ao poder judicial de tributar*. São Paulo: Noeses, 2009.

DERZI, Misabel Abreu Machado. *O princípio da preservação da empresa e o direito à economia de imposto*. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. (org.). *Grandes Questões atuais de Direito tributário*. São Paulo: Dialética, 2006.

DEXHEIMER, Vanessa Grazziotin. *Parcelamento tributário e direitos fundamentais: análise das cláusulas de confissão, de desistência e de*

renúncia. 2014. Dissertação (Mestrado em Direito Econômico e Financeiro) - Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014. Disponível em: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/2/2133/tde-21082017-105353/>. Acesso em: 11/06/2018.

DIDIER JUNIOR, Fredie. *Curso de direito processual civil: introdução ao direito processual, parte geral e processo de conhecimento*. 17. Ed. v. 1. Salvador: Jus Podvim, 2015.

FAZZIO JÚNIOR, Waldo. *Manual de direito comercial*. 16.ed. São Paulo: Atlas, 2015.

FERRARA, Francesco. *Interpretação e aplicação das leis*. Tradução: Manuel A. D. de Andrade. Coimbra: Arménio Amado Editor, 1963.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. *Novo dicionário Aurélio da língua portuguesa*. 3.ed. Curitiba: Positivo, 2004.

Frazão, Ana. *Função social da empresa: repercussões sobre a responsabilidade civil dos controladores e administradores de S/As*. Rio de Janeiro: Renovar.

GOMES, Fábio Bellote. *Manual de direito empresarial*. 4. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013.

GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988*. 17 ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

GUTJAHR, Valéria. *Artigos 186 ao 193*. In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães; LACOMBE, Rodrigo Santos Masset (coordenadores). *Comentários ao Código Tributário Nacional*. São Paulo: MP Editora, 2005.

JUNIOR, Osnildo de Souza. *O crédito tributário na recuperação judicial de empresas: um caso de irracionalidade a ser superado*. In: Revista Dialética de Direito Tributário, nº 149, 2008.

MACHADO, Hugo de Brito. *Dívida Tributária e Recuperação Judicial de Empresa*. In: Revista Dialética de Direito Tributário, n. 120, 2005.

MAMEDE, Gladston. *Manual de direito empresarial*. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MARTINS, Ives Gandra da Silva; SOUZA, Fátima Fernandes Rodrigues de. *Aspectos controvertidos na adesão do programa de parcelamento especial com vistas à Obtenção de regularidade fiscal – Parecer*. In: Revista Dialética de Direito Tributário, n. 178, 2010.

MOTA, Sérgio Ricardo Ferreira. *Parcelamento heterônomo de créditos tributários*. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; BRITO, Edvaldo Pereira de (organizadores). *Direito Tributário: crédito tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014. (Coleção doutrinas essenciais; v. 10).

PESSOA, Maiana Alves. *Função social da empresa como princípio de direito civil-constitucional*. Disponível em: <
<http://www.egov.ufsc.br/portal/sites/default/files/anexos/8908-8907-1-PB.pdf>>.
Acesso em: 01/05/2018.

PONTES, Helenilson Cunha: *O princípio da proporcionalidade e o direito tributário*. São Paulo: Dialética, 2000.

PORTELLA, André. In; *Comentários ao código tributário nacional* (Lei nº 5.172, de 25.10.1966). NASCIMENTO, Carlos Valder do; PORTELLA, André. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2008.

Revista IBAJUD: Administração judicial em destaque. Ano 1. Ed. 01. Abril, 2015. pp. 24-31.

SALOMÃO FILHO, Calixto. *Função social do contrato: primeiras anotações*. Revista de Direito Mercantil, vol. 132. São Paulo: Malheiros, Out/Dez 2003.

SARLET, Ingo Wolfgang; MARINONI, Luiz Guilherme; e MITIDIERO, Daniel. *Curso de direito constitucional*. 6. Ed. – São Paulo: Saraiva, 2017.

SCALZILLI, João Pedro; SPINELLI, Luis Felipe; TELLECHEA, Rodrigo. *Recuperação de empresas e falência: Teoria e Prática na Lei 11.101/2005*. São Paulo: Editora Almedina, 2016.

TOMAZETTE, Marlon. *Curso de direito empresarial: Falência e recuperação de empresas*. Volume. 3. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

_____. *Curso de direito empresarial: Teoria geral e direito societário*, volume 1. 8. ed. rev. e atual. São Paulo: Atlas, 2017.