

Doutrina & Atualidades

ASPECTOS TRIBUTÁRIOS DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL

CELIANA DIEHL RUAS

Introdução – 1. Recuperação judicial e tributação: 1.1 Recuperação judicial: princípios norteadores e breves noções do instituto – 1.2 O crédito tributário na recuperação judicial: aspectos legislativos. 2. Questões polêmicas: 2.1 A exigência da certidão negativa de débito na recuperação judicial e o parcelamento dos créditos tributários: Lei 13.043/2014 – 2.2 Prosseguimento das execuções fiscais e supremacia do juízo da recuperação judicial para atos constitutivos – Conclusão.

Resumo: O presente artigo analisa aspectos tributários da recuperação judicial. Parte-se do exame dos princípios norteadores do instituto da recuperação judicial e de breves noções acerca do procedimento da recuperação judicial. Após, analisa-se o tratamento recebido pelo crédito tributário na recuperação judicial de empresas, com base na Lei 11.101/2005 e na Lei Complementar 118/2005. Na segunda parte do trabalho analisam-se questões polêmicas no âmbito da temática estudada, tais como a exigência de certidão negativa de débito tributário na recuperação judicial – sobretudo em face da Lei 13.043/2014, que regula o parcelamento dos débitos tributários no âmbito Federal para empresas em recuperação judicial – e o prosseguimento das execuções fiscais durante o procedimento de recuperação. O objetivo é desenvolver uma interpretação das disposições normativas que regulam a recuperação judicial e o débito tributário alinhada aos princípios e valores constitucionais e que confira a maior efetividade possível ao instituto da recuperação judicial de empresas.

Palavras-chave: Crédito tributário; Empresa; Função social; Preservação da empresa; Recuperação judicial.

Abstract: This article analyses tax aspects of judicial recovery of companies. It starts examining the guiding principles of judicial recovery institute and brief notions about the judicial recovery procedure. Then, it analyzes the treatment received by the tax credit in judicial recovery procedure, based on Law 11.101/2005 and Complementary Law 118/2005. In the second part, it analyzes controversial issues within the thematic studied, such as the requirement of Tax Debt Clearance Certificate in judicial recovery procedure – especially in light of the Law 13.043/2014, which regulates the installment payment of tax debts in Federal framework for companies in judicial recovery – and the continuation of tax foreclosure during the recovery procedure. It is intended to develop an interpretation of the regulatory provisions about the judicial recovery procedure and tax debt aligned to the constitutional principles and values and which provides the greatest possible effectiveness at the institute of judicial recovery of companies.

Key words: Enterprise; Judicial recovery; Preservation of businesses; Social destination; Tax credit.

Introdução

Uma das grandes dificuldades enfrentadas pelas empresas em crise é o cumprimento de suas obrigações fiscais, em especial as de natureza tributária. A experiência demonstra que, em um cenário de crise econômico-financeira, empresários tendem a suspender o pagamento dos tributos em geral e empregar os recursos disponíveis no pagamento dos seus trabalhadores e fornecedores, fatores de produção essenciais para a manutenção das atividades da empresa.

A Lei 11.101/2005 instituiu a recuperação judicial de empresas, importante instituto do qual podem se valer as empresas a fim de reestruturar a atividade produtiva e possibilitar o pagamento do passivo, no intuito de superar a crise econômico-financeira.

Em razão da suspensão dos pagamentos dos tributos em decorrência das dificuldades financeiras, é comum que as empresas, ao ingressarem com o pedido de recuperação judicial, já tenham acumulado um significativo passivo tributário. No entanto, o tratamento conferido ao crédito tributário no regime de recuperação judicial pode se mostrar um óbice à viabilização da recuperação da empresa, uma vez que o crédito tributário não se sujeita aos efeitos da recuperação judicial.

É importante analisar o tratamento da tributação da empresa em crise, na medida em que esta, além de ser uma fonte produtiva, desempenha relevante função social na comunidade na qual está inserida e, através da geração de empregos e arrecadação de tributos, em última análise, contribui para a concretização dos direitos fundamentais.

Este trabalho pretende analisar aspectos tributários da recuperação judicial, e, para tal, se divide em duas partes. Na primeira serão objeto de consideração noções elementares acerca dos fundamentos da recuperação judicial de empresas e de como é tratado o crédito tributário neste procedimento, com base na Lei 11.101/2005 e na Lei Complementar

118/2005. Na segunda parte pretende-se analisar questões problemáticas pontuais no âmbito da temática estudada: (1) a exigência de certidão negativa de débitos tributários para a concessão da recuperação judicial e o parcelamento dos débitos tributários e (2) a competência universal do juízo da recuperação para a prática de atos constritivos do patrimônio da empresa.

Assim, propõem-se algumas reflexões a respeito das disposições normativas que regulamentam o crédito tributário no âmbito da recuperação judicial, no intuito de buscar uma interpretação das mesmas à luz dos valores constitucionais que conformam a ordem econômica e dos princípios que norteiam a recuperação de empresas, a fim de conferir a maior efetividade possível ao instituto.

1. Recuperação judicial e tributação

Para compreender as principais críticas e os problemas apontados pela doutrina no que se refere aos aspectos tributários da recuperação judicial e perquirir uma solução que equalize os interesses envolvidos é necessário revisitar os princípios norteadores do instituto de recuperação judicial, bem como delinear noções acerca do tratamento legislativo do crédito tributário no âmbito da recuperação judicial.

1.1 Recuperação judicial: princípios norteadores e breves noções do instituto

O princípio que inspira e rege a recuperação de empresas é o da preservação da empresa, expresso no art. 47 da Lei 11.101/2005.¹ Para sua compreensão, no

1. Lei 11.101/2005: “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

entanto, é fundamental retomar, ainda que brevemente, aspectos básicos da clássica discussão entre as principais teorias sobre o interesse social no direito societário.

Diversas teorias buscam explicar os interesses que recaem sobre a sociedade empresária, dentre as quais as principais são as teorias contratualista e institucionalista.

A teoria contratualista clássica, forjada à época da Revolução Industrial e adotada pelo Brasil no Código Comercial de 1850 e pela antiga Lei das Sociedades Anônimas (Decreto-lei 2.627/1940), em apertada síntese, concebe a sociedade como uma comunhão dos interesses dos sócios atuais da empresa. Desta forma, compreende a empresa como uma organização cujo único objetivo é atender exclusivamente aos interesses intraempresariais, vale dizer, dos próprios sócios.²

Conforme leciona Calixto Salomão Filho, a crise de 1929 demonstrou, no âmbito do direito societário, a insuficiência do modelo contratualista e da visão da empresa como organismo redutível ao interesse dos sócios. Em oposição à teoria contratualista foi elaborada na Alemanha a teoria institucionalista da empresa, a qual foi capitaneada, em sua acepção clássica, pelo economista W. Rathenau, que identificava o interesse social da empresa ao interesse público, em verdadeira substituição do Estado operada pela empresa privada. Com efeito, o autor alemão, influenciado pela grave situação econômica de seu País no fim da I Guerra Mundial, via em cada grande empresa um instrumento para o reerguimento econômico do País. Essa teoria fora legislativamente

recepcionada na *Aktiengesetz* em 1937, mas entrou em crise a partir dos anos 1950, o que é atribuído a um aspecto negativo da teoria, relacionado a uma tendencial independência e irresponsabilidade da administração com relação aos acionistas.³

A teoria institucionalista, em sua concepção atual, tem raízes também na Alemanha, com as leis que regulamentam a participação operária nos órgãos diretivos das grandes empresas (*Mitbestimmungsgesetze*), elaboradas a partir de 1951. Passa-se a conceber, então, o interesse social como o interesse não apenas dos sócios da empresa, mas também como o interesse dos trabalhadores e da coletividade, e que se traduz, em última análise, no interesse na preservação da empresa.⁴

Assim, sem que se olvide que o escopo final da atividade empresarial é produzir lucro, atualmente a empresa é considerada também como organismo inserido em uma comunidade e que deve concretizar um conjunto de interesses externos, que não se resumem somente aos interesses da companhia: “De um lado, o exercício da atividade empresarial já não se funda na propriedade dos meios de produção, mas na qualidade dos objetivos visados pelo agente (justificação teleológica e não pelo título causal); sendo que a ordem jurídica assina aos particulares e, especialmente, aos empresários a realização obrigatória de objetivos sociais, definidos na Constituição e instrumentados na lei do plano. De outro lado, o lucro, longe de aparecer como o fruto da propriedade do capital, passa a exercer a função de prêmio ou incentivo ao regular desenvolvimento da atividade empresarial, obedecidas as finalidades sociais fixadas em lei”.⁵

credores, promovendo, assim, a preservação da empresa, sua função social e o estímulo à atividade econômica”.

2. Para aprofundar o tema da teoria contratualista e suas diversas acepções, v.: Calixto Salomão Filho, in Francisco Satiro de Souza Jr. e Antônio Sérgio A. de Moraes Pitombo (coord.), *Comentários à Lei de Recuperação de Empresas e Falências*, 2ª ed., São Paulo, Ed. RT, 2007, pp. 44-45.

3. Calixto Salomão Filho, in Francisco Satiro de Souza Jr. e Antônio Sérgio A. de Moraes Pitombo (coord.), *Comentários à Lei de Recuperação de Empresas e Falências*, cit., 2ª ed., pp. 46-49.

4. Idem, p. 48.

5. Fábio Konder Comparato e Calixto Salomão Filho, *O Poder de Controle na Sociedade Anônima*, Rio de Janeiro, Forense, 2008, p. 365.

Deve-se acrescentar que a teoria institucionalista tem íntima ligação com o princípio da função social da empresa, previsto no art. 170, III e VIII, da CF de 1988, o qual decorre do princípio da solidariedade, insculpido no art. 3º, I, da CF. Nessa esteira, pode-se sustentar que o princípio da solidariedade – fruto do Estado Social – tem como uma de suas decorrências o princípio da preservação da empresa.⁶

No mesmo sentido, Gladston Mamede afirma que “o corolário do princípio da função social da empresa é o princípio da preservação da empresa, metanorma que é diretamente decorrente da anterior: é preciso preservar a empresa para que ela cumpra sua função social”.⁷

O art. 47 da Lei 11.101/2005 dispõe que a recuperação judicial de empresas tem por objetivo viabilizar a superação da situação de crise econômico-financeira do devedor, a fim de permitir a manutenção da fonte produtora, do emprego dos trabalhadores e dos interesses dos credores, promovendo, assim, a preservação da empresa, sua função social e o estímulo à atividade econômica.

Portanto, pode-se dizer que é nítida a opção da Lei 11.101/2005 pela concepção institucionalista de interesse social, ao reconhecer o interesse de diversos grupos (credores, trabalhadores e até mesmo acionistas minoritários) na recuperação da empresa e erigir o princípio da preservação da empresa como vértice orientador do instituto.

6. André Fernandes Estevez, “Influências do princípio da preservação da empresa no direito falimentar: critérios para a derrubada do veto dos credores (*cram down*) sobre o plano de recuperação judicial”, in André Fernandes Estevez e Márcio Félix Jobim (orgs.), *Estudos de Direito Empresarial: Homenagem aos 50 Anos de Docência do Professor Peter Walter Ashton*, São Paulo, Saraiva, 2012, pp. 588-589.

7. Gladston Mamede, *Direito Empresarial Brasileiro*, 5ª ed., vo. III, São Paulo, Atlas, 2009, p. 164.

Ainda, no que se refere à criação da Lei 11.101/2005, cabe referir que a mesma reflete a intenção legislativa de conferir maior efetividade aos princípios constitucionais, em especial àqueles referentes à ordem econômica.

O art. 170 da CF indica que a ordem econômica se funda na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa e tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social. Depreende-se, portanto, que a dignidade da pessoa humana, no plano econômico, deve ser alcançada por meio da valorização do trabalho e da livre iniciativa. Assim, pode-se sustentar que o valor maior a ser perseguido pela Lei de Falências e Recuperação de Empresas, em última análise, é a dignidade da pessoa humana, na medida em que busca proteger e preservar a empresa como manifestação da livre iniciativa e instrumento gerador de empregos.

Sobre a relação entre o princípio da preservação da empresa e a concretização dos valores insertos na Constituição Federal de 1988, veja-se:

“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 (art. 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 informadores da ordem econômica, notadamente a propriedade privada, a função social, a livre concorrência, a defesa do consumidor, a redução das desigualdades regionais e sociais e a busca do pleno emprego”.⁸

Cabe ressaltar, ainda, que a empresa cumpre papel no financiamento dos direitos fundamentais, através da arrecadação de tributos:

8. Sérgio Campinho, *Falência e Recuperação de Empresa – O Novo Regime da Insolvência Empresarial*, Rio de Janeiro, Renovar, 2006, p. 168.

“A geração e a circulação de riquezas produzidas pela empresa financiam as políticas públicas do Estado de proteção à vida (segurança pública) e de assistência à saúde (gratuidade do tratamento médico, com a construção de hospitais públicos e fornecimento gratuito de medicamentos), sendo possível, então, estabelecer uma interdependência entre o Estado e as atividades realizadas pela empresa em prol dos direitos fundamentais sociais, que se estabelece a partir da contribuição das atividades realizadas pelas empresas no fornecimento dos recursos financeiros (via arrecadação tributária) necessários para que o Estado possa executar as políticas públicas”.⁹

Não há dúvidas de que uma das principais modificações introduzidas pela Lei 11.101/2005 foi a criação da recuperação judicial de empresas. Tal instituto tem como fio condutor a ideia de, em um esforço conjunto da recuperanda e de seus credores, viabilizar a recuperação e a reestruturação da empresa em crise que, não obstante, se mostre viável, a fim de que “não se percam postos de trabalho, não se diminua a satisfação das necessidades de consumidores e que as receitas tributárias sejam, de alguma forma, garantidas”.¹⁰

Embora possa parecer, em uma análise superficial, que a recuperação da empresa visa a atender ao interesse individual do empresário, há que se observar que o interesse essencial a ser atendido é o da ordem econômica, através da recuperação da empresa como unidade econômica, em razão da sua reconhecida utilidade social.¹¹

9. Ricardo Lupion Garcia, *Boa-Fé Objetiva nos Contratos Empresariais: Contornos Dogmáticos dos Deveres de Conduta*, Porto Alegre, Livraria do Advogado, 2011, p. 115.

10. Rachel Sztajn, in Francisco Satiro de Souza Jr. e Antônio Sérgio A. de Moraes Pitombo (coords.), *Comentários à Lei de Recuperação de Empresas e Falências*, cit., 2ª ed., p. 220.

11. Neste sentido: “Ressalta-se que na recuperação judicial da empresa, embora eventualmente se esteja a atender também ao interesse individual do empresário, não é a esse interesse que se busca aten-

der. O interesse essencial a ser atendido é o da ordem econômica. Basta que se examine a indicação dos meios de recuperação, legalmente indicados, para que se veja que em certos casos até pode ser sacrificado o interesse individual do empresário. O que importa é a recuperação da empresa como unidade econômica, que tem utilidade social indiscutível” (Hugo de Brito Machado, “Dívida tributária e recuperação judicial da empresa”, *Revista Dialética de Direito Tributário* 120/71, São Paulo, Dialética, setembro/2005).

1.2 O crédito tributário na recuperação judicial: aspectos legislativos

Preliminarmente, com o objetivo de situar o leitor no contexto do procedimento da recuperação judicial, esclarece-se, em sintéticas linhas, que, proposta a ação de recuperação e deferido seu *processamento* pelo juízo, tem a empresa recuperanda o prazo de 60 dias¹² para apresentar o plano de recuperação judicial, através do qual deverá demonstrar os meios a serem empregados na recuperação da empresa, bem como a sua viabilidade econômica e laudo econômico-financeiro e de avaliação dos bens e ativos.¹³ Caso haja objeção de algum credor ao plano de recuperação, será designada assembleia-geral de credores para deliberar sobre o mesmo.¹⁴ Após aprovado o plano, o devedor apresentará certidões negativas de débitos tributários, nos termos do Código Tributário Nacional,¹⁵ e, cumpridas as demais exigên-

der. O interesse essencial a ser atendido é o da ordem econômica. Basta que se examine a indicação dos meios de recuperação, legalmente indicados, para que se veja que em certos casos até pode ser sacrificado o interesse individual do empresário. O que importa é a recuperação da empresa como unidade econômica, que tem utilidade social indiscutível” (Hugo de Brito Machado, “Dívida tributária e recuperação judicial da empresa”, *Revista Dialética de Direito Tributário* 120/71, São Paulo, Dialética, setembro/2005).

12. Observa-se que tal prazo pode ser prorrogável caso demonstrada a necessidade, o que sói ocorrer corriqueiramente na prática.

13. Art. 53 da Lei 11.101/2005.

14. Art. 56 da Lei 11.101/2005.

15. Art. 57 da Lei 11.101/2005.

cias da Lei 11.101/2005, o juiz *concederá a recuperação judicial* à empresa.¹⁶ Por outro lado, caso rejeitado o plano de recuperação pela assembleia-geral de credores, o juiz decretará a falência da empresa.¹⁷

No que toca ao tema deste estudo, cumpre ressaltar, primeiramente que *crédito tributário* e *crédito fiscal* não são sinônimos. Na definição de Paulo de Barros Carvalho, *crédito tributário* é

“o direito subjetivo de que é portador o sujeito ativo de uma obrigação tributária e que lhe permite exigir o objeto prestacional, representado por uma importância em dinheiro”.¹⁸ A partir do que dispõem a Lei 6.830/1980, arts. 2º e 4º, e a Lei 4.320/1964, art. 39, é possível apontar que o *crédito fiscal* é gênero com as espécies creditórias *tributárias* e *não tributárias*. Por isso, “a execução fiscal também se presta para a cobrança da dívida ativa não tributária”.¹⁹

A doutrina empresarial, no entanto, utiliza de forma indistinta as expressões “crédito tributário” e “crédito fiscal”, sendo mais amplamente empregada a expressão “crédito tributário”²⁰ para tratar das dívidas da empresa recuperanda para com a Fazenda Pública – designação que será igualmente adotada neste trabalho.

16. Art. 58 da Lei 11.101/2005.

17. Art. 56, § 4º, Lei 11.101/2005.

18. Paulo de Barros Carvalho, *Curso de Direito Tributário*, 16ª ed., São Paulo, Saraiva, 2004, pp. 362-363.

19. Leandro Paulsen, *Curso de Direito Tributário Completo*, 5ª ed., Porto Alegre, Livraria do Advogado, 2013, p. 351.

Tal conclusão pode ser extraída igualmente da Lei de Execuções Fiscais, conforme consta na Lei 6.830/1980, arts. 2º e 4º.

20. Luiz Felipe Silveira Difini define *crédito tributário* como “a importância em dinheiro, objeto de obrigação tributária, que o sujeito ativo (Fisco) tem o direito de exigir do sujeito passivo, no cumprimento de obrigação criada pela ocorrência do fato que é hipótese de incidência da lei tributária” (*Manual de Direito Tributário*, São Paulo, Saraiva, 2003, p. 237).

Conforme o art. 6º da Lei 11.101/2005, o deferimento do processamento da recuperação judicial suspende o curso da prescrição e de todas as ações e execuções em face do devedor. No entanto, por força do estabelecido no § 7º do referido dispositivo legal, tal suspensão não se aplica às execuções de natureza fiscal, as quais não são suspensas pelo deferimento do processamento do pedido de recuperação judicial, ressalvada a concessão de parcelamento nos termos do Código Tributário Nacional e da legislação ordinária específica.

A norma supracitada deve ser lida e interpretada conjuntamente com o conteúdo do art. 57 da Lei 11.101/2005, que estabelece que, após a aprovação do plano de recuperação judicial, a empresa deverá apresentar as certidões negativas de débitos tributários como condição prévia à concessão da recuperação judicial. Por sua vez, o art. 68 da Lei 11.101/2005 confere à Fazenda Pública e ao INSS a possibilidade de deferirem o parcelamento de seus créditos às empresas em recuperação judicial, nos termos da legislação específica.

Contemporaneamente à Lei 11.101/2005 editou-se a Lei Complementar 118/2005, com o objetivo de adequar o Código Tributário Nacional à Lei de Falências e Recuperações. A referida lei complementar alterou alguns dispositivos do CTN, dentre os quais se destacam, para os fins que interessam a este estudo, os arts. 155-A, 186, 187 e 191-A.

Veja-se que o art. 186 do CTN dispõe que “o crédito tributário prefere a qualquer outro, seja qual for sua natureza ou o tempo de sua constituição”, ressalvados os créditos trabalhistas e as situações em caso de falência, previstas no § 1º do referido artigo. O art. 187, por sua vez, estabelece que a cobrança judicial do crédito tributário não é sujeita a concurso de credores ou habilitação em recuperação judicial. O art. 191-A preconiza que 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 do CTN. Por fim, o art. 155-A prevê que o parcelamento do crédito tributário será concedido na forma e condição estabelecidas em lei específica. Abriu-se, portanto, a possibilidade de que lei específica venha a tratar do parcelamento de créditos tributários no âmbito da recuperação judicial.

Da leitura dos dispositivos antes mencionados, que tratam do crédito tributário na recuperação judicial, denota-se que há tanto na Lei de Recuperação e Falências quanto no Código Tributário Nacional um tratamento privilegiado (*lato sensu*)²¹ na cobrança dos créditos tributários, uma vez que estes não se submetem ao regime da recuperação judicial. Segundo Luiz Felipe S. Difini, as garantias especiais e privilégios dispensados ao crédito tributário decorrem da “supremacia do interesse público, consubstanciado na realização do crédito tributário”.²²

É possível argumentar, portanto, que o tratamento recebido pelo crédito tributário no âmbito da recuperação judicial se fundamenta na indisponibilidade dos créditos fiscais, a qual decorre da supremacia e da indisponibilidade do próprio interesse público. Segundo José Anchieta da Silva, o instituto tem escopo no art. 37 da CF e significa que

21. Ricardo Lobo Torres esclarece que o direito ao crédito tributário goza de certas garantias, as quais se consubstanciam nos privilégios e preferências, os quais não se confundem. Segundo o autor, *privilegio* é uma exceção à regra geral criada por lei, e um exemplo é a previsão de que pelo crédito tributário responde a totalidade dos bens e rendas do sujeito passivo, seu espólio ou massa falida. Outro privilégio seria a presunção *juris et de jure* de ser fraudulenta a alienação ou oneração de bens ou rendas por sujeito passivo em débito com a Fazenda Pública por crédito regularmente inscrito como Dívida Ativa (art. 185 do CTN). Por sua vez, a *preferência* do direito ao crédito tributário é sua prioridade para o pagamento em detrimento de outros créditos de menor hierarquia, preferenciais ou não (Ricardo Lobo Torres, *Curso de Direito Financeiro e Tributário*, 12ª ed., Rio de Janeiro, Renovar, 2005, pp. 317-318).

22. Luiz Felipe Silveira Difini, *Manual de Direito Tributário*, cit., p. 298.

“os bens, direitos, interesses e serviços públicos não se acham à livre disposição dos órgãos públicos ou do agente público, mero gestor da coisa pública, a quem apenas cabe curá-los e aprimorá-los para a finalidade pública a que estão vinculados”.²³

No entanto, conforme leciona Marçal Justen Filho, a concepção de interesse público guarda relevantes problemas relacionados à ausência de um instrumento jurídico para determinar o efetivo interesse público, o que dá margem a arbitrariedades que ofendem a democracia e os valores fundamentais.²⁴ Nesse sentido, o autor sustenta a impossibilidade de reconhecimento de um único interesse público e aduz que é necessário investigar a natureza dos valores e necessidades envolvidos. Ainda, assinala que um interesse é público por ser indisponível, e não o inverso, bem como que o ponto fulcral da questão não reside num “interesse público”, mas, sim, na configuração de um direito fundamental.²⁵ Dessa forma, conclui que “a atividade administrativa do Estado Democrático de Direito subordina-se, então, a um critério fundamental que é anterior à supremacia do interesse público. Trata-se da supremacia e indisponibilidade dos direitos fundamentais”.²⁶

Nesta linha, a satisfação dos créditos tributários é importante na medida em que os tributos desempenham importante função no financiamento de diversos direitos fundamentais dos cidadãos.²⁷ Por outro lado, con-

23. José Anchieta da Silva, “A ‘recuperação fiscal’ na recuperação judicial: proposta de uma recuperação fiscal dentro da ação de recuperação judicial”, in Paulo Fernando Campos Salles de Toledo e Francisco Satiro de Souza Jr. (coords.), *Direito das Empresas em Crise: Problemas e Soluções*, São Paulo, Quartier Latin, 2012, p. 180.

24. Marçal Justen Filho, *Curso de Direito Administrativo*, São Paulo, Saraiva, 2006, p. 37.

25. Idem, pp. 43-44.

26. Idem, p. 46.

27. Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira, Rogério Santos Rammê e Veyzon Campos Muniz, “Tributação e sustentabilidade ambiental:

forme exposto no item anterior e assinalado por José Anchieta da Silva, a recuperação de uma empresa em crise igualmente se reveste de inegável interesse público, na medida em que a continuidade das atividades da mesma também acarreta benefícios sociais, dentre os quais se inclui a geração de novos impostos.²⁸ Portanto, em situações de tensão é necessário avaliar e sopesar os valores e necessidades em questão, a fim de que se dê tratamento adequado aos direitos fundamentais envolvidos.

Observe-se, inclusive, que, caso a recuperação não logre êxito e seja convalidada em falência, a própria Fazenda Pública terá a satisfação de seu crédito dificultada, na medida em que na falência os créditos trabalhistas e com garantia real têm preferência sobre o crédito tributário.²⁹

A ausência de participação da Fazenda Pública no procedimento da recuperação judicial – porquanto a Fazenda não é considerada credor votante em assembleia³⁰ e sequer comparece ao processo de recuperação – é bastante criticada pela doutrina:

“Este silêncio, este mutismo sem razão, não pode ser utilizado em desfavor do processo que o devedor enfrenta e da comunidade que necessita ter ao seu alcance todas as informações acerca do negócio do devedor. O comparecimento do Estado para

dizer o *quantum*, bem como para declinar a decomposição de seus créditos, é o mínimo que, desse credor privilegiado, deverá ser exigido. Afinal, sem que se tenha essa informação a própria consistência do ‘plano’ objeto do debate passa a suscitar dúvidas. Não parece sequer razoável acrescer às prerrogativas dos créditos públicos esse direito a um ocioso silêncio, quando todos os demais necessitam conhecer todas as verdades da *azienda* do devedor recuperando, na tentativa de construir, todos juntos, em um verdadeiro mutirão, uma proposta de ‘plano’ que reconduza a atividade empresarial ao leito da normalidade”.³¹

Hugo de Brito Machado acrescenta que

“entre os credores de uma empresa o Estado é o que tem maior responsabilidade por sua recuperação, e que por isto mesmo é inegável o seu dever de contribuir significativamente para que isto aconteça”.³²

A partir do panorama exposto, despreende-se que as dívidas tributárias são importante fator a ser levado em conta na recuperação judicial e que engendram relevantes discussões envolvendo os direitos fundamentais relacionados. Ainda, percebe-se que o tratamento dispensado ao crédito tributário pode influenciar fortemente a viabilidade da recuperação da empresa em crise. A seguir serão analisadas algumas questões problemáticas práticas, verificadas na jurisprudência nacional, relacionadas aos aspectos tributários da recuperação judicial.

2. Questões polêmicas

Estabelecidos os pressupostos básicos para a compreensão do instituto da recuperação

a extrafiscalidade como instrumento de proteção do meio ambiente”, disponível em http://www.academia.edu/12165220/Tributa%C3%A7%C3%A3o_e_sustentabilidade_ambiental_a_extrafiscalidade_como_instrumento_de_prote%C3%A7%C3%A3o_do_meio_ambiente_Taxation_and_environmental_sustainability (acesso em 23.5.2015).

28. José Anchieta da Silva, “A ‘recuperação fiscal’ na recuperação judicial: proposta de uma recuperação fiscal dentro da ação de recuperação judicial”, cit., in Francisco Satiro de Souza Jr. e Paulo Fernando Campos Salles de Toledo (coords.), *Direito das Empresas em Crise: Problemas e Soluções*, p. 181.

29. Conforme o art. 186, § 1º, I, da Lei 5.172/1966.

30. V. art. 41 da Lei 11.101/2005.

31. José Anchieta da Silva, “A ‘recuperação fiscal’ na recuperação judicial: proposta de uma recuperação fiscal dentro da ação de recuperação judicial”, cit., in Francisco Satiro de Souza Jr. e Paulo Fernando Campos Salles de Toledo (coords.), *Direito das Empresas em Crise: Problemas e Soluções*, p. 176.

32. Hugo de Brito Machado, “Dívida tributária e recuperação judicial da empresa”, cit., *Revista Dialética de Direito Tributário* 120/70.

ração judicial e do tratamento do crédito tributário no mesmo, passa-se a analisar duas questões relacionadas ao tema, que são objeto de acesa polêmica na prática do procedimento de recuperação judicial.

2.1 A exigência da certidão negativa de débito na recuperação judicial e o parcelamento dos créditos tributários: Lei 13.043/2014

Conforme exposto no item acima, da leitura dos arts. 57, 58 e 68 da Lei 11.101/2005 bem como dos arts. 191-A e 155-A do CNT depreende-se que no período compreendido entre o deferimento do processamento da recuperação judicial e a aprovação do plano de recuperação pelos credores a empresa deverá diligenciar no parcelamento dos seus débitos fiscais, a fim de que disponha de certidão negativa ou, ao menos, de certidão positiva com efeito de negativa relativa aos seus débitos tributários, sob pena de, mesmo após elaborado e aprovado o plano, ter frustrada a concessão da recuperação judicial por descumprimento de tal requisito.

Segundo Luiz Roberto Ayoub e Cássio Cavalli, a exigência de apresentação de certidões negativas fiscais explica-se porque a recuperação pode vir a afetar o crédito tributário de duas formas. A primeira consiste na possibilidade de alienação de bem imóvel da empresa recuperanda na fase de processamento da recuperação, conforme autoriza o art. 66 da Lei 11.101/2005. A segunda forma consiste em que o plano aprovado e homologado pode prever a venda de bens ou alienação de unidades produtivas e, portanto, modificar a composição de ativos, os quais respondem por todas as obrigações do devedor, nos termos dos arts. 391 do CC e 591 do CPC.³³

33. Luiz Roberto Ayoub e Cássio Cavalli, *A Construção Jurisprudencial da Recuperação Judicial de Empresas*, Rio de Janeiro, Forense, 2013, p. 61.

Contudo, tal exigência é objeto de severas críticas por parte da doutrina, sobretudo porque até o ano de 2015 não havia sido editada a lei complementar específica para regulamentar o parcelamento dos débitos tributários para empresas em procedimento de recuperação judicial.

Eduardo Secchi Munhoz aponta que,

“ao impor como condição para o deferimento da recuperação a plena regularidade dos débitos tributários, a lei concede a cada ente tributante (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) um poder de veto absoluto à recuperação da empresa”,³⁴

uma vez que esta, com efeito, pode restar impossibilitada caso um dos entes tributantes não conceda o parcelamento de seus créditos.

Hugo de Brito Machado sustenta que

“a exigência da prova de quitação de todos os tributos como condição para o deferimento da recuperação judicial é inconstitucional, por afrontar flagrantemente o princípio da razoabilidade”.³⁵

Segundo o autor, se não for possível conferir ao art. 191-A do CTN uma interpretação capaz de evitar que o mesmo constitua obstáculo intransponível ao exercício do direito de recuperação judicial, não há outro caminho senão afirmar a inconstitucionalidade da referida norma.³⁶ A interpretação sugerida pelo referido autor ao art. 191-A do CTN, em conformidade com a Constituição Federal, seria no sentido de que, demonstrado pela empresa recuperanda que a Fazenda Pública recusa o parcelamento de suas dívidas tributárias, estaria o juízo da recuperação judicial autorizado a dispensar a exigência

34. Eduardo Secchi Munhoz, in Francisco Satiro de Souza Jr. e Antônio Sérgio A. de Moraes Pitombo (coords.), *Comentários à Lei de Recuperação de Empresas e Falências*, cit., 2ª ed. p. 286.

35. Hugo de Brito Machado, “Dívida tributária e recuperação judicial da empresa”, cit., *Revista Dialética de Direito Tributário* 120/72.

36. Idem, p. 81.

de apresentação das certidões previstas no art. 57 da Lei 11.101/2005.³⁷

Com efeito, a dispensa da apresentação das certidões do art. 57 da Lei 11.101/2005 é a solução que vem sendo adotada majoritariamente pela jurisprudência nacional. Uma das primeiras decisões em tal sentido foi proferida na recuperação judicial da empresa Parmalat Brasil S/A Indústria de Alimentos, na qual o Juízo da recuperação judicial dispensou a apresentação das certidões negativas fiscais e concedeu a recuperação judicial à empresa, decisão que foi mantida pelo TJSP.³⁸

Tal entendimento foi ampla e majoritariamente adotado pelos Tribunais Estaduais e pela 2ª Seção do STJ, sob o fundamento, em síntese, de que não se pode exigir a apresentação de certidões negativas de débitos tributários se não há regulamentação legislativa acerca do parcelamento especial para empresas em recuperação, bem como que do confronto entre a exigência do art. 57 da Lei 11.101/2005 com o princípio da preservação da empresa, insculpido no art. 47 do mesmo diploma legal, deve prevalecer este último.³⁹

Apenas no final do ano de 2014 sobreveio a Lei 13.043, que, em seu art. 43, instituiu o parcelamento de dívidas para empresas em recuperação judicial, a ser concedido em até 84 parcelas mensais e consecutivas, a serem calculadas observando percentuais mínimos estabelecidos na referida lei, aplicados sobre o valor da dívida consolidada.

O art. 44 da Lei 13.043/2014 estabeleceu que a Secretaria da Receita Federal do Brasil e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editariam os atos necessários à

efetivação do parcelamento previsto. Posteriormente, portanto, a Procuradoria-Geral da Fazenda publicou a Portaria PGFN/RFB-1, de 13.2.2015, que regulamentava a Lei 13.043/2014. A partir de então considera-se vigente a Lei 13.043/2014 no que se refere ao parcelamento de dívidas tributárias de empresas em recuperação judicial.

A Lei 13.043/2014, no entanto, é criticada pela doutrina especializada, que reputa exíguo o prazo de parcelamento em 84 meses para o contexto de uma empresa em recuperação, além de considerar inconstitucional a exigência de que o devedor desista de qualquer discussão administrativa ou judicial acerca do débito.⁴⁰

Com efeito, dentre as disposições da Lei 13.043/2014, o que causa maior debate é o previsto nos §§ 1º e 2º do art. 43. O § 1º determina que o contribuinte inclua no parcelamento a totalidade dos débitos tributários, constituídos ou não, inscritos ou não em Dívida Ativa da União, mesmo que discutidos judicialmente. Por sua vez, o § 2º do art. 43 condiciona, para a concessão do parcelamento, que o contribuinte comprove que desistiu expressamente e de forma irrevogável de quaisquer impugnação, recurso ou ação judicial e, cumulativamente, que renunciou a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundem a ação judicial e o recurso administrativo.

Para Luís Felipe Salomão e Paulo Penalva Santos as exigências contidas no art. 43, §§ 1º e 2º, da Lei nº 13.043/2014 são de questionável constitucionalidade, na medida em que “impor ao contribuinte a renúncia ou ônus para o exercício de um direito que a Constituição da República lhe assegura pode significar legislar de forma abusiva”.⁴¹

37. Idem, p. 80.

38. TJSP, Câmara Especial de Falências e Recuperações Judiciais de Direito Privado, AI 0027387-83.2006.8.26.0000, rel. Des. Pereira Calças, data de registro: 12.6.2006.

39. V.: TJRS, AI 70058629064; TJRS, AI 70056814114; TJSP, AI 2034818-22.2015.8.26.0000; TJRJ, AI 0051585-38.2013.8.19.0000; TJMG, AI 1.0079.07.371306-1/001; STJ, REsp 1.187.404-MT.

40. João Pedro Scalzilli, Luís Felipe Spinelli e Rodrigo Tellechea, *Recuperação de Empresas e Falência: Teoria e Prática na Lei 11.101/2005*, São Paulo, Livraria Almedina, 2016, p. 331.

41. Luís Felipe Salomão e Paulo Penalva Santos, “A Lei de Recuperação Judicial e a questão

Aponta-se, ainda, que não é razoável condicionar o deferimento da recuperação judicial ao pagamento de uma dívida tributária que o contribuinte não reconhece como devida, sem que se assegure o prévio direito à prestação jurisdicional.⁴²

A exigência de renúncia a recursos e impugnações para aderir a parcelamento de débitos tributários é prevista para outras modalidades de parcelamento; contudo, a imposição na situação em tela parece se revestir de maior cogência, em razão das consequências práticas envolvidas. Com efeito, caso o contribuinte não desista de recurso, impugnação ou ação não terá deferido o parcelamento, e, consequentemente, por descumprimento da exigência do art. 57 da Lei 11.101/2005, poderá não ser concedida a recuperação judicial, restando iminente o risco de convalidação em falência. Veja-se que, em última análise, à empresa em crise restam duas opções: desistir de impugnação (*lato sensu*) sobre dívida que reputa indevida para aderir a parcelamento ou se submeter ao risco de ter a recuperação judicial convalidada em falência.

Outro aspecto que pode suscitar dúvidas é se, ainda que atendidos pela empresa em recuperação todos os requisitos para pleitear o parcelamento nos termos da Lei 13.043/2014 e da Portaria PGFN/RFB-1/2015, pode a Fazenda Pública lhe negar o parcelamento. Neste ponto observa-se que o parcelamento é um direito da empresa em recuperação,⁴³ razão pela qual, demonstrados

a recusa ou o entrave arbitrário na concessão do parcelamento, razoável que se dispense a exigência do art. 57 da Lei 11.101/2005 e do art. 191-A do CTN.

Ainda, uma vez que a Lei 13.043/2014 trata apenas do parcelamento dos débitos com a Fazenda Nacional, resta pendente a questão de como o parcelamento será aplicado pelos demais entes federados. Para Luiz Felipe S. Difini, em palestra proferida logo após a edição da Lei 13.043/2014,⁴⁴ a melhor solução pareceria ser aplicar analogicamente o parcelamento da forma prevista na Lei 13.043/2014 até que Estados e Municípios editem suas leis específicas. Outra alternativa seria dispensar a exigência de certidões negativas estaduais e municipais, em razão da inexistência de lei específica que regule o parcelamento dos débitos tributários de empresas em recuperação nas esferas estadual e municipal.

Conforme observou Luiz Felipe S. Difini no evento mencionado, há também questão intertemporal a ser analisada, uma vez que a Lei 13.043/2014 não dispôs especificamente sobre a aplicação aos processos ajuizados e em tramitação anteriormente ao início de sua vigência. Segundo o Professor, sua posição é no sentido de que as recuperações judiciais que já foram concedidas não podem retroagir, mas para os casos em que ainda não foi concedida a recuperação é cabível que se defira prazo ao devedor para que busque o parcelamento.

Nesse ponto observa-se que o art. 43, § 3º, da Lei 13.043/2014 autoriza expressamente que, ainda que a empresa tenha ade-

fiscal”, disponível em <http://jota.info/lei-de-recuperacao-judicial-e-questao-tributaria> (acesso em 31.5.2015).

42. Hugo de Brito Machado, “Dívida tributária e recuperação judicial da empresa”, cit., *Revista Dialética de Direito Tributário* 120/79.

43. Neste sentido, v.: Luís Felipe Salomão e Paulo Penalva Santos, *Recuperação Judicial, Extrajudicial e Falência*, Rio de Janeiro, Forense, 2012, pp. 165 e ss. Na mesma linha é o Enunciado 55 da I Jornada de Direito Comercial do CJF: “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”.

44. Luiz Felipe S. Difini, palestra intitulada “Exigência de CND na recuperação judicial” proferida no evento “Tributação e Insolvência”, promovido pelo Programa de Pós-Graduação em Direito da Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul (PUC/RS), no dia 20.5.2015.

rido anteriormente à vigência da lei a outra modalidade de parcelamento, é possível desistir do mesmo e solicitar o parcelamento específico às empresas em recuperação judicial. Situação diversa é a da empresa que já teve a recuperação judicial concedida com a dispensa da apresentação das certidões negativas e não aderiu a nenhum parcelamento de seus débitos tributários, hipótese na qual é possível questionar sobre a possibilidade de pleitear o parcelamento após já concedida a recuperação.

Após a edição da Lei 13.043/2014 e da Portaria PGFN/RFB-1/2015 debate-se se haverá alteração no entendimento jurisprudencial que dispensa a apresentação das certidões negativas de débitos. Contudo, a partir de julgados proferidos após a nova legislação verifica-se uma tendência à manutenção da interpretação até então vigente.⁴⁵ O argumento central neste sentido é que a Lei 13.043/2014 alcança apenas débitos federais, de forma que não é lógico supor que apenas a certidão negativa de débitos federais seja relevante para fins de homologação do plano de recuperação, em detrimento das dívidas fiscais estaduais e municipais.

Além disso, os Tribunais Estaduais e inclusive o STJ⁴⁶ têm sinalizado entendimento no sentido de que não se pode aplicar a exigência a pedidos de recuperação realizados antes de a Lei 13.043/2014 entrar em vigor, eis que em tais casos não havia lei regulamentadora acerca do parcelamento especial na ocasião do ajuizamento da ação, de forma

que devem ser aplicados os princípios *tempus regit actum* e da segurança jurídica.

Assim, observa-se que há forte tendência jurisprudencial a reconhecer que o parcelamento especial concebido pela Lei 13.043/2014 é incompleto e insuficiente, eis que abrange apenas as dívidas fiscais federais, de forma que não atende à exigência contida no art. 57 da Lei 11.101/2005. Em consequência, verifica-se que deve ser mantida a jurisprudência prevalecente no STJ a respeito do tema, no sentido de permitir a dispensa das certidões negativas para fins de homologação do plano de recuperação, com a ressalva de que, neste caso, as execuções fiscais podem prosseguir.

Em síntese, pode-se afirmar que tal entendimento reflete o posicionamento dos tribunais nacionais no sentido de que devem prevalecer o princípio da preservação da empresa e a ideia de soerguimento contida na Lei 11.101/2005, de forma que a existência de passivo tributário não obstaculize a recuperação judicial. Trata-se de posicionamento que atende à razoabilidade, pois não há prejuízo à Fazenda Nacional, uma vez que as execuções fiscais podem prosseguir quando for dispensada a apresentação das certidões negativas de débitos, ao passo que se viabiliza a recuperação da empresa.

2.2 Prosseguimento das execuções fiscais e supremacia do juízo da recuperação judicial para atos constritivos

Conforme brevemente exposto no item 1.2 deste trabalho, por força do art. 187 do CTN o crédito tributário não se submete a recuperação judicial e as execuções fiscais não são suspensas pelo deferimento da recuperação judicial, nos termos do art. 6º, § 7º, da Lei 11.101/2005.

A continuidade das execuções fiscais não é imune de críticas por parte da doutrina, sobretudo porque os créditos trabalhistas – que, em caso de falência, preferem ao crédito

45. V., exemplificativamente: TJSP, 2ª Câmara Reservada de Direito Empresarial, AI 2012457-40.2017.8.26.0000, Foro Central Cível – 2ª Vara de Falências e Recuperações Judiciais, rel. Des. Carlos Alberto Garbi, j. 15.5.2017; TJRJ, 7ª Câmara Cível, AI 0050788-91.2015.8.19.0000, rel. Des. Luciano Saboia Rinaldi de Carvalho, j. 16.12.2015; TJRS, 6ª Câmara Cível, AI 70071609846, rel. Des. Luís Augusto Coelho Braga, j. 30.3.2017.

46. V., neste sentido: STJ, 3ª Turma, REsp 1.658.042-RS, rela. Min. Nancy Andrighi, j. 9.5.2017, *DJe* 16.5.2017.

tributário⁴⁷ – precisam ser habilitados no quadro geral de credores e têm sua execução suspensa por força do deferimento do processamento da recuperação judicial, o que é considerado uma incoerência.⁴⁸ Ainda, aponta-se como fator negativo o tumulto processual causado pelo trâmite paralelo das execuções,⁴⁹ consistente no risco de decisões contraditórias e de expropriações indevidas de patrimônio da empresa em recuperação.

A jurisprudência nacional, no entanto, tem adotado o entendimento de que, embora as execuções fiscais não sejam suspensas pelo processamento da recuperação, eventuais atos constritivos sobre o patrimônio da empresa deverão ser submetidos à análise do juízo universal da recuperação, em homenagem ao princípio da preservação da empresa.

Tal posicionamento é amplamente adotado no âmbito da 2ª Seção do STJ, que reconhece a existência de um conflito entre o interesse público na cobrança crédito tributário e o interesse público na preservação da empresa e conclui que a ponderação de tais interesses reclama mitigação na interpretação literal no art. 6º, § 7º, da Lei 11.101/2005, em benefício do soerguimento da empresa:

“O presente conflito de competência envolve, logo, uma antinomia que assume grande relevância. Por um lado, há a ‘supremacia da execução fiscal’, que visa a resguardar o indiscutível interesse público representado pelo crédito tributário (art. 6º, § 7º, da Lei 11.101/2005). Um outro ângulo da questão, no entanto, revela a existência de um interesse público igualmente considerável na preservação da empresa em dificuldades financeiras, com a manutenção das unidades produtivas e de postos de trabalho.

47. Conforme o art. 83 da Lei 11.101/2005.

48. Osnildo de Souza Jr., “Crédito tributário na recuperação judicial de empresas: um caso de irracionalidade a ser superado”, *Revista Dialética de Direito Tributário* 149/49, São Paulo, Dialética, fevereiro/2008.

49. João Bosco Cascardo de Gouvêa, *Recuperação e Falência. Lei n. 11.101/2005. Comentários Artigo por Artigo*. Rio de Janeiro, Forense, 2009, p. 34.

“De fato, a preferência indiscriminada conferida ao crédito tributário pode prejudicar a formação de um ambiente econômico que propicie o desenvolvimento nacional. É fácil pressupor, por exemplo, que uma empresa em dificuldades destinará seus escassos recursos financeiros ao pagamento de seus funcionários e fornecedores, priorizando, assim, a continuidade de suas atividades e colocando em segundo plano a satisfação de seus débitos tributários. A interpretação literal do art. 6º, § 7º, da Lei 11.101/2005, no entanto, inibiria o cumprimento de eventual plano de recuperação apresentado por essa empresa ainda produtiva, tendo em vista o prosseguimento dos atos de construção em sede de execuções fiscais.”⁵⁰

Os Tribunais Estaduais alinham-se a tal entendimento,⁵¹ no sentido de que atos que importem a redução do patrimônio da empresa em recuperação devem ser praticados apenas pelo juízo da recuperação judicial.

Presente tais premissas, o posicionamento jurisprudencial adotado coaduna-se com os princípios norteadores do instituto da recuperação judicial, uma vez que, com efeito, atos constritivos realizados por juízos diversos do juízo universal inviabilizam o fiel cumprimento do plano traçado, bem como obstaculizam a continuidade das atividades empresariais, objetivo primordial do regime de recuperação.

Situação diversa, no entanto, é a que envolve atos de constrição de bens não abrangidos pelo plano de recuperação da empresa. Em tais hipóteses o STJ possui entendimento sumulado (Súmula 480/STJ)⁵² no sentido de

50. STJ, 2ª Seção, CComp 116.213/DF, rela. Min. Nancy Andrighi, *DJe* 5.10.2011.

51. V., exemplificativamente: TJSP, 12ª Câmara de Direito Público, AI 2103910-19.2017.8.26.0000, Foro de São Carlos – Vara da Fazenda Pública, rela. Desa. Isabel Cogan, j. 18.10.17; TJRJ, 7ª Câmara Cível, AI 0001829-21.2017.8.19.0000, rel. Des. André Gustavo Corrêa de Andrade, j. 31.5.2017; TJRS, 22ª Câmara Cível, AI 70072434640, rela. Desa. Marilene Bonzanini, j. 14.9.2017.

52. Súmula 480/STJ: “O juízo da recuperação judicial não é competente para decidir sobre

que o juízo da recuperação não é competente para decidir sobre tais atos constitutivos. Tal posicionamento originou-se em precedentes do STJ que versavam sobre a possibilidade de constrição de patrimônio dos sócios nas hipóteses de desconsideração de personalidade jurídica⁵³ e em situações de constrição de patrimônio de empresa integrante do mesmo grupo empresarial que, não obstante, não estivesse em recuperação judicial.⁵⁴

No entanto, tal posicionamento merece ser visto com ressalvas, uma vez que a constrição de bem de empresa que não integre o plano de recuperação pode influenciar negativamente o cumprimento do mesmo. De fato, não é difícil imaginar situação em que determinado bem não é incluído no plano de recuperação judicial mas que sua constrição produza efeitos diretos sobre o desenvolvimento e o cumprimento do plano, dada sua essencialidade e sua importância para a atividade empresarial ou para o patrimônio da empresa.

Neste sentido, necessária uma interpretação sistemática da Lei 11.101/2005 e do Código Tributário Nacional, em conformidade com a Constituição, uma vez que “a recuperação judicial não se presta para a cobrança de crédito tributário, mas trata-se de instituto legal que busca conferir efetividade ao princípio da função social da empresa e sua necessária preservação”.⁵⁵

Conclusão

A Lei 11.101/2005 introduziu em nosso sistema o instituto da recuperação judicial

de empresas, cujo objetivo é viabilizar a superação da crise econômico-financeira, a fim de promover a preservação da empresa e de todos os interesses que a circundam, em atenção à função social da empresa.

Neste sentido, é possível afirmar que a Lei 11.101/2005 reflete uma intenção de conferir maior efetividade aos princípios constitucionais, em especial àqueles referentes à ordem econômica. Ainda, a preservação da empresa atende, em última análise, ao valor constitucional da dignidade da pessoa humana, uma vez que essa noção é conformada também pela valorização do trabalho e da livre iniciativa.

A análise dos aspectos tributários da recuperação judicial reveste-se de importância na medida em que a experiência indica que as empresas em crise geralmente possuem significativo passivo tributário e que o tratamento conferido ao mesmo pode influenciar sobremaneira no êxito do procedimento.

Com efeito, dificilmente a recuperação judicial da empresa alcançará o êxito pretendido sem bem resolver a questão do passivo tributário. A análise da jurisprudência nacional permite concluir que os tribunais, atentos ao princípio da preservação da empresa, vêm mitigando algumas disposições da Lei 11.101/2005 e do Código Tributário Nacional em benefício de uma interpretação que confira maior efetividade ao regime de recuperação judicial de empresas.

Por fim, no pertinente às problemáticas envolvendo o crédito tributário no âmbito da recuperação judicial de empresas, é necessário ponderar os interesses envolvidos, a fim de conferir interpretação alinhada aos valores e princípios constitucionais, bem como efetivamente alcançar o objetivo de viabilizar a recuperação da empresa.

Referências bibliográficas

AYOUB, Luiz Roberto, e CAVALLI, Cássio. *A Construção Jurisprudencial da Recupera-*

a constrição de bens não abrangidos pelo plano de recuperação da empresa”.

53. V., exemplificativamente: STJ, AgR no CCComp 99.583-RJ.

54. V., exemplificativamente: STJ, AgR nos ED no CCComp 105.666-RJ.

55. Osniildo de Souza Jr., “Crédito tributário na recuperação judicial de empresas: um caso de irracionalidade a ser superado”, cit., *Revista Dialética de Direito Tributário* 149/53.

- ção Judicial de Empresas*. Rio de Janeiro, Forense, 2013.
- CAMPINHO, Sérgio. *Falência e Recuperação de Empresa – O Novo Regime da Insolvência Empresarial*. Rio de Janeiro, Renovar, 2006.
- CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 16ª ed. São Paulo, Saraiva, 2004.
- CAVALLI, Cássio, e AYOUB, Luiz Roberto. *A Construção Jurisprudencial da Recuperação Judicial de Empresas*. Rio de Janeiro, Forense, 2013.
- COMPARATO, Fábio Konder, e SALOMÃO FILHO, Calixto. *O Poder de Controle na Sociedade Anônima*. Rio de Janeiro, Forense, 2008.
- DIFINI, Luiz Felipe Silveira. “Exigência de CND na recuperação judicial”. Palestra proferida no evento “Tributação e Insolvência”, promovido pelo Programa de Pós-Graduação em Direito da Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul (PUC/RS) no dia 20.5.2015.
- . *Manual de Direito Tributário*. São Paulo, Saraiva, 2003.
- ESTEVEZ, André Fernandes. “Influências do princípio da preservação da empresa no direito falimentar: critérios para a derrubada do veto dos credores (*cram down*) sobre o plano de recuperação judicial”. In: ESTEVEZ, André Fernandes, e JOBIM, Márcio Félix (orgs.). *Estudos de Direito Empresarial: Homenagem aos 50 Anos de Docência do Professor Peter Walter Ashton*. São Paulo, Saraiva, 2012.
- ESTEVEZ, André Fernandes, e JOBIM, Márcio Félix (orgs.). *Estudos de Direito Empresarial: Homenagem aos 50 Anos de Docência do Professor Peter Walter Ashton*. São Paulo, Saraiva, 2012.
- GARCIA, Ricardo Lupion. *Boa-Fé Objetiva nos Contratos Empresariais: Contornos Dogmáticos dos Deveres de Conduta*. Porto Alegre, Livraria do Advogado, 2011.
- GOUVÊA, João Bosco Cascardo de. *Recuperação e Falência. Lei n. 11.101/2005. Comentários Artigo por Artigo*. Rio de Janeiro, Forense, 2009.
- JOBIM, Márcio Félix, e ESTEVEZ, André Fernandes (orgs.). *Estudos de Direito Empresarial: Homenagem aos 50 Anos de Docência do Professor Peter Walter Ashton*. São Paulo, Saraiva, 2012.
- JUSTEN FILHO, Marçal. *Curso de Direito Administrativo*. São Paulo, Saraiva, 2006.
- MACHADO, Hugo de Brito. “Dívida tributária e recuperação judicial da empresa”. *Revista Dialética de Direito Tributário* 120/69-81. São Paulo, Dialética, setembro/2005.
- MAMEDE, Gladston. *Direito Empresarial Brasileiro*. 5ª ed., vol. III. São Paulo, Atlas, 2009.
- MUNIZ, Veyzon Campos, RAMMÊ, Rogério Santos, e SILVEIRA, Paulo Antônio Caliendo Velloso da. “Tributação e sustentabilidade ambiental: a extrafiscalidade como instrumento de proteção do meio ambiente”. Disponível em http://www.academia.edu/12165220/Tributa%C3%A7%C3%A3o_e_sustentabilidade_ambiental_a_extrafiscalidade_como_instrumento_de_prote%C3%A7%C3%A3o_do_meio_ambiente_Taxation_and_environmental_sustainability (acesso em 23.5.2015).
- PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário Completo*. 5ª ed. Porto Alegre, Livraria do Advogado, 2013.
- PENALVA SANTOS, Paulo, e SALOMÃO, Luís Felipe. “A Lei de Recuperação Judicial e a questão fiscal”. Disponível em <http://tributario.net/a/lei-de-recuperacao-judicial-e-questao-fiscal> (acesso em 23.5.2015).
- . *Recuperação Judicial, Extrajudicial e Falência*. Rio de Janeiro, Forense, 2012.
- PITOMBO, Antônio Sérgio A. de Moraes, e SOUZA JR., Francisco Satiro de (coords.). *Comentários à Lei de Recuperação de Empresas e Falências*. 2ª ed. São Paulo, Ed. RT, 2007.
- RAMMÊ, Rogério Santos, MUNIZ, Veyzon Campos, e SILVEIRA, Paulo Antônio Caliendo Velloso da. “Tributação e sustentabilidade ambiental: a extrafiscalidade como instrumento de proteção do meio ambiente”. Disponível em http://www.academia.edu/12165220/Tributa%C3%A7%C3%A3o_e_sustentabilidade_ambiental_a_extrafiscalidade_como_instrumento_de_prote%C3%A7%C3%A3o_do_meio_ambiente_Taxation_and_environmental_sustainability (acesso em 23.5.2015).
- SALOMÃO, Luís Felipe, e PENALVA SANTOS, Paulo. “A Lei de Recuperação Judicial e a questão fiscal”. Disponível em <http://tributario.net/a/lei-de-recuperacao-judicial-e-questao-fiscal> (acesso em 23.5.2015).
- . *Recuperação Judicial, Extrajudicial e Falência*. Rio de Janeiro, Forense, 2012.

- SALOMÃO FILHO, Calixto, e COMPARATO, Fábio Konder. *O Poder de Controle na Sociedade Anônima*. Rio de Janeiro, Forense, 2008.
- SCALZILLI, João Pedro, SPINELLI, Luís Felipe, e TELLECHEA, Rodrigo. *Recuperação de Empresas e Falência: Teoria e Prática na Lei 11.101/2005*. São Paulo, Livraria Almeida, 2016.
- SILVA, José Anchieta da. “A ‘recuperação fiscal’ na recuperação judicial: proposta de uma recuperação fiscal dentro da ação de recuperação judicial”. In: SOUZA JR., Francisco Satiro de, e TOLEDO, Paulo Fernando Campos Salles de (coords.). *Direito das Empresas em Crise: Problemas e Soluções*. São Paulo, Quartier Latin, 2012.
- SILVEIRA, Paulo Antônio Caliendo Velloso da, MUNIZ, Veyzon Campos, e RAMMÊ, Rogério Santos. “Tributação e sustentabilidade ambiental: a extrafiscalidade como instrumento de proteção do meio ambiente”. Disponível em http://www.academia.edu/12165220/Tributa%C3%A7%C3%A3o_e_sustentabilidade_ambiental_a_extrafiscalidade_como_instrumento_de_prote%C3%A7%C3%A3o_do_meio_ambiente_Taxation_and_environmental_sustainability (acesso em 23.5.2015).
- SOUZA JR., Francisco Satiro de, e PITOMBO, Antônio Sérgio A. de Moraes (coords.). *Co-mentários à Lei de Recuperação de Empresas e Falências*. 2ª ed. São Paulo, Ed. RT, 2007.
- SOUZA JR., Francisco Satiro de, e TOLEDO, Paulo Fernando Campos Salles de (coords.). *Direito das Empresas em Crise: Problemas e Soluções*, São Paulo, Quartier Latin, 2012.
- SOUZA JR., Osnildo de. “Crédito tributário na recuperação judicial de empresas: um caso de irracionalidade a ser superado”. *Revista Dialética de Direito Tributário* 149/44-54. São Paulo, Dialética, fevereiro/2008.
- SPINELLI, Luís Felipe, SCALZILLI, João Pedro, e TELLECHEA, Rodrigo. *Recuperação de Empresas e Falência: Teoria e Prática na Lei 11.101/2005*. São Paulo, Livraria Almeida, 2016.
- TELLECHEA, Rodrigo, SCALZILLI, João Pedro, e SPINELLI, Luís Felipe. *Recuperação de Empresas e Falência: Teoria e Prática na Lei 11.101/2005*. São Paulo, Livraria Almeida, 2016.
- TOLEDO, Paulo Fernando Campos Salles de, e SOUZA JR., Francisco Satiro de (coords.). *Direito das Empresas em Crise: Problemas e Soluções*, São Paulo, Quartier Latin, 2012.
- TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 12ª ed. Rio de Janeiro, Renovar, 2005.