

CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS E RECUPERAÇÃO JUDICIAL

TAX CREDITS AND JUDICIAL REORGANIZATION

Danúbio Tavares Alves

Bacharel em Direito pela UFPE

Bacharel em Filosofia pela UPRA (Roma)

Assessor do Juízo da 7ª Vara Federal de Pernambuco.

RESUMO: O presente trabalho se propõe a realizar uma análise das alterações legislativas promovidas no Código Tributário Nacional por força da Lei Complementar nº 118/05. Posteriormente, verificar-se-á o sentido da autonomia conferida à execução fiscal, não a submetendo ao Juízo da recuperação judicial. Por meio da análise estatística de execuções fiscais em tramitação na Seção Judiciária de Pernambuco, constata-se que, apesar de os executivos fiscais não se submeterem ao crivo do Juízo da recuperação judicial, eles não logram, na prática, o seu objetivo primordial. Por fim, discutir-se-á o papel dos créditos tributários em face da recuperação judicial e a inovação legislativa da Lei nº 13.043/2014, que disciplinou a hipótese de parcelamento para empresas em recuperação judicial, suprindo-se, assim, a lacuna do art. 155-A, §3º, do CTN.

Palavras-chave: Recuperação judicial. Crédito tributário. Execução fiscal. Parcelamento.

ABSTRACT: This article is about the changes made in the Brazilian Tax Code by the Complementary Law n. 118/2005 and by the Law 13.043/2014. In that context, it studies the autonomy given to the judicial tax execution regarding the judicial reorganization court. Through statistical analysis based on judicial process, it concludes that, despite the autonomy of judicial tax execution, those processes don't reach their goal of tax fundraising. This work also deals with the Law n. 13.043/2014, which is about special debt installment in cases in which the firm is submitted to judicial reorganization.

Keywords: Judicial reorganization. Tax credits. Installment.

LISTA DE SIGLAS

CF/88 – Constituição da República Federativa do Brasil de 1988

CDA – Certidão de Dívida Ativa

CTN – Código Tributário Nacional

CPC – Código de Processo Civil

CPEN – Certidão positiva com efeitos de negativa

LEF – Lei de execuções fiscais (Lei 6.830/80)

PGFN – Procuradoria Geral da Fazenda Nacional

STF – Supremo Tribunal Federal

STJ – Superior Tribunal de Justiça

TRF – Tribunal Regional Federal

INTRODUÇÃO

Os tributos constituem a principal fonte de receitas de Estado. Com o uso adequado das receitas, o Estado cumpre uma de suas funções primordiais, que é a da busca do bem comum, conjunto de todas as condições de vida social que favoreçam o desenvolvimento integral da personalidade humana e de sua sociedade.

O Código Tributário Nacional (CTN) define tributo como “toda prestação pecuniária compulsória” (art. 3º). No entanto, apesar de o tributo ser uma prestação compulsória, é considerável o fato de muitos se furtarem desse dever por meio da sua sonegação ou do simples inadimplemento. Assim, devido ao déficit arrecadatório que o descumprimento de tal obrigação acarreta, toda a sociedade arca com o ônus de serviços estatais deficitários, já que, ao menos, na teoria, a qualidade dos serviços públicos está diretamente relacionada a uma arrecadação eficiente que dá suporte financeiro ao Estado no exercício de suas atividades.

Nesse quadro de sonegação ou de inadimplência de tributos, o Estado se utiliza de meios administrativos para coagir os contribuintes ao cumprimento da prestação tributária. Porém, nos casos em que o contribuinte resiste à pretensão estatal, o crédito tributário é inscrito em dívida ativa, surgindo, então, um título executivo extrajudicial. A Certidão de Dívida Ativa (CDA), título executivo extrajudicial, instruirá a petição inicial da execução fiscal, regida pela Lei 6.830 de 1980.

No entanto, verifica-se, na prática, a pouca efetividade da execução fiscal, uma vez que são raras as ocasiões em que o executado satisfaz espontaneamente o crédito exequendo ou o parcela. Tal situação é ainda mais evidente nas hipóteses em que o executado é empresa submetida ao regime de recuperação judicial, já que se encontra em situação de penúria econômica e tem uma série de outros créditos privados a serem satisfeitos. Nesse contexto, nem sempre os créditos tributários estão, naturalmente, no topo dos interesses dos gestores das empresas em tais situações.

A Lei 11.101/05 (LRE) trouxe uma importante reforma no ordenamento jurídico brasileiro, seja com nova roupagem dada ao processo falimentar, seja com a introdução do procedimento de recuperação judicial das empresas. Tal reforma enfatizou a necessidade de preservação da empresa por força de sua função social.

Juntamente com a promulgação da LRE, entrou em vigor a Lei Complementar 118/05, que adaptou o Código Tributário Nacional às novas diretrizes da recuperação judicial e da falência. As mais importantes alterações têm a ver com a nova posição dos créditos falimentares no Juízo universal,

bem como a autonomia dos créditos tributários no âmbito da recuperação judicial e da falência.

No caso da recuperação judicial, mesmo sendo um meio de satisfazer os interesses de credores privados, o legislador fez questão de dar primazia ao crédito tributário, deixando-o de fora do juízo recuperacional e colocando, como requisito para o deferimento da recuperação judicial, a regularidade fiscal da empresa.

No presente trabalho, após a análise dos créditos da recuperação judicial e do papel dos créditos tributários, far-se-á uma explicação breve do processo da execução fiscal e da sua viabilidade no caso das empresas em recuperação judicial. Tal viabilidade tem relação direta com os atos de penhora que o Juízo da execução pode realizar, independentemente do crivo do Juízo da recuperação. Questiona-se, a propósito, se haveria independência do Juízo da execução fiscal em relação ao da recuperação judicial.

Na prática, não. Constata-se, aqui, o paradoxo enfrentado por muitos procuradores fazendários: apesar de a Lei 11.101/05 expressamente determinar, em seu art. 6º, §7º, que as execuções fiscais não se suspenderão com o deferimento da recuperação judicial, pouco ou nada se consegue no que tange à efetiva satisfação do crédito tributário em empresas nessa situação. Ao mesmo tempo em que o legislador propõe a autonomia da execução fiscal, ela não se desenvolve satisfatoriamente porque qualquer ato que signifique a redução do patrimônio da empresa pode comprometer o bom andamento do plano de recuperação judicial.

Nesse contexto de “engessamento” da execução fiscal, há que se questionar como ficaria a Fazenda Pública em relação aos seus créditos. Diante da ausência de ativos que não estejam submetidos ao Juízo universal, o credor tributário acaba se submetendo, na prática, ao crivo do Juízo recuperacional e a execução fiscal resta sobrestada, aguardando o deslinde do processo de recuperação, na expectativa de que “sobre” algo para o credor tributário.

Depois de se debruçar sobre o papel dos créditos tributários, no processo de recuperação judicial, e a realização de atos expropriatórios em empresas submetidas ao processo recuperacional, pretende-se discutir a polêmica necessidade de apresentação da certidão de regularidade fiscal para se deferir a recuperação judicial das empresas, prevista no art. 191-A do CTN. Por outro lado, será problematizada a ausência de lei de parcelamento específico (até 2014) para as empresas em recuperação judicial e a viabilidade do deferimento do plano de recuperação à revelia da regularidade fiscal da empresa interessada.

Apesar das muitas inovações trazidas no âmbito da recuperação judicial, há que se questionar sobre as vantagens e desvantagens desse

procedimento para a Fazenda Pública na consecução dos seus créditos. Esse é, em suma, o objeto primordial da presente pesquisa.

1. A RECUPERAÇÃO JUDICIAL DA EMPRESA E OS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS

1.1. Considerações gerais acerca da recuperação da empresa

A recuperação judicial foi uma novidade inserida no nosso ordenamento jurídico tão somente com o advento da Lei 11.101/05. Antes disso, junto à falência, vigia, no nosso ordenamento, o instituto da concordata, a qual não pode, de forma alguma, ser confundida com a recuperação judicial. Não são sinônimos.

A concordata era “uma forma de se obter dilação de prazo e/ou remissão dos créditos quirografários” (TEIXEIRA, 2016, p. 548). Era a concessão de um favor legal ao devedor e poderia ser suspensiva ou preventiva. Na primeira modalidade, ocorrida durante o processo de falência, ele era suspenso com a esperança de que a atividade do devedor não fosse extinta por causa de seus credores. Já a concordata preventiva era postulada antes de que se requeresse a falência da empresa em questão. Ressalte-se, ainda, que faria jus à concordata qualquer empresário que a requeresse, independentemente de sua viabilidade. Por fim, já havia previsão, na própria lei, sobre qual sacrifício seria imposto ao credor, ao passo que, na recuperação judicial, isso seria decidido no plano de cada empresa.

De logo, constata-se que o foco da concordata era na empresa em si, com uma visão eminentemente privatista de satisfação de seus credores quirografários. No entanto, com a inclusão da recuperação judicial no nosso ordenamento jurídico, o nosso ordenamento passou a adotar uma visão publicista da empresa, reconhecendo a sua função social, e o bem que a sua manutenção pode trazer para a coletividade (NAKAGOMI, 2009, p. 105).

Enquanto que a concordata consistia, basicamente, no perdão parcial dos débitos, dilação dos prazos de pagamentos ou na combinação dessas hipóteses, a recuperação judicial traz um enorme rol de possibilidades de que o empresário dispõe para evitar a falência do seu empreendimento. Tais possibilidades estão previstas no art. 50 da LRE, a seguir transcrito:

Art. 50. Constituem meios de recuperação judicial, observada a legislação pertinente a cada caso, dentre outros:

I – concessão de prazos e condições especiais para pagamento das obrigações vencidas ou vincendas;

II – cisão, incorporação, fusão ou transformação de sociedade,

- constituição de subsidiária integral, ou cessão de cotas ou ações, respeitados os direitos dos sócios, nos termos da legislação vigente;
- III – alteração do controle societário;
- IV – substituição total ou parcial dos administradores do devedor ou modificação de seus órgãos administrativos;
- V – concessão aos credores de direito de eleição em separado de administradores e de poder de veto em relação às matérias que o plano especificar;
- VI – aumento de capital social;
- VII – trespasse ou arrendamento de estabelecimento, inclusive à sociedade constituída pelos próprios empregados;
- VIII – redução salarial, compensação de horários e redução da jornada, mediante acordo ou convenção coletiva;
- IX – dação em pagamento ou novação de dívidas do passivo, com ou sem constituição de garantia própria ou de terceiro;
- X – constituição de sociedade de credores;
- XI – venda parcial dos bens;
- XII – equalização de encargos financeiros relativos a débitos de qualquer natureza, tendo como termo inicial a data da distribuição do pedido de recuperação judicial, aplicando-se inclusive aos contratos de crédito rural, sem prejuízo do disposto em legislação específica;
- XIII – usufruto da empresa;
- XIV – administração compartilhada;
- XV – emissão de valores mobiliários;
- XVI – constituição de sociedade de propósito específico para adjudicar, em pagamento dos créditos, os ativos do devedor.
- (...)

Da leitura do artigo supracitado, percebe-se a intenção do legislador de oferecer ideias ao empresário em situação de penúria para que seu empreendimento ‘sobreviva’, conforme meta da LRE. O objetivo, portanto, não é apenas o de pagar dívidas, mas fazer com que a atividade empresarial não cesse por causa da crise que a assola.

Na prática, a efetividade das recuperações judiciais (e dos processos falimentares) no Brasil ainda é questionada. De acordo com informações colhidas no sítio eletrônico do doingbusiness.com, estima-se que, em 2017, o Brasil tenha uma taxa de 15,8% de efetividade nos seus processos de recuperação de empresas em insolvência. Ainda segundo as informações do mesmo *site*, o custo desses processos é elevadíssimo, chegando a representar 12% do ativo da empresa. Comparativamente, estima-se que, nos Estados Unidos, os mesmos tipos de processo terão uma efetividade na ordem de 78,6%, representando 10% do ativo da empresa. O modelo brasileiro não

parece justificar o tão elevado custo e a tão pouca efetividade. Parece que a resolução prática da recuperação judicial encontra uma série de entraves no Brasil, a começar pelo fato de que tal matéria é submetida a uma corte não especializada no tema. Diante de um processo de recuperação judicial ou de falência, o juiz tem que lidar com uma série de conhecimentos empresariais, contábeis, econômicos que, não raramente, extrapolam o seu saber. Assim, termina o Magistrado por fiar-se na prova produzida por peritos para decidir pela viabilidade ou não de certos planos submetidos à sua apreciação.

Tanto a recuperação judicial quanto a falência estão inseridas em um contexto de crise da empresa. Essa crise é comumente dividida em estágios, quais sejam: econômico, financeiro e patrimonial. A crise econômica é entendida como uma retração considerável nos negócios da empresa, em face da redução do faturamento ou pelo aumento dos custos. A crise financeira ocorre quando a empresa não dispõe mais de caixa para honrar seus compromissos (crise de liquidez). Por fim, a crise patrimonial é a insolvência, quando há mais passivos que ativos, não podendo os primeiros ser satisfeitos pelos segundos (COELHO, 2016, p. 12). Nesse sentido, o ideal é que a empresa requeira a sua recuperação judicial entre a crise econômica e financeira. Quando já estiver perto da crise patrimonial, é sinal de que já está na iminência da falência.

A partir de uma simples leitura do artigo 47 da Lei 11.101/05, constata-se o intuito do legislador de dar uma nova visão da empresa em situação de penúria econômica:

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.

Nota-se uma clara ênfase na preservação da empresa - desde que esta seja realmente viável para a sociedade e não uma forma de burlar os credores -, pois se valoriza o seu papel como fonte produtora de riquezas, de empregos e de desenvolvimento nacional. Ressalta-se, ainda, a função social da empresa, em consonância com os princípios constitucionais que regem a atividade econômica e estão insculpidos no artigo 170 de nossa Carta Magna. Em outras palavras, pode-se dizer que a preservação da empresa é entendida como a recuperação da atividade empresarial de sua crise econômica, financeira ou patrimonial, com o escopo de continuidade do negócio, manutenção de empregos e interesses de terceiros, especialmente dos credores (TEIXEIRA, 2016, p. 553).

Assim, a grande novidade trazida pelo instituto da recuperação judicial é a de que não interessa ao legislador que a empresa “agonize” enquanto quita seus débitos. Busca-se, antes, que aquelas empresas que possam ser viáveis se restabeleçam no mercado e continuem exercendo sua função em prol da sociedade. Afinal, como se percebe facilmente pela crise que hoje assola o Brasil, a penúria de uma empresa pode trazer grande repercussão social, seja com o desemprego, com a redução da circulação de riquezas, ou, em maior escala, com o crescimento da inflação e a consequente redução do poder aquisitivo das pessoas.

Outra novidade trazida pelo nosso ordenamento no âmbito da recuperação foi a possibilidade de ela ser extrajudicial: homologa-se, judicialmente, um acordo entre a empresa devedora e seus credores. Seja na recuperação judicial ou na extrajudicial, busca-se o “saneamento da crise econômico-financeira e patrimonial, preservação da atividade econômica e dos seus postos de trabalho, bem como o atendimento aos interesses dos credores.” (COELHO, 2016, p. 51).

A recuperação da empresa, entretanto, não é aplicável indistintamente. A própria Lei coloca alguns requisitos, previstos no art. 48, como forma de filtrar quais empresas podem requerer tal benesse. Ressalta-se, dessa maneira, o intuito do legislador de privilegiar aqueles empreendimentos que, realmente, possam se reerguer por meio da negociação com seus credores. Não sem razão a recuperação – judicial ou extrajudicial – se submete ao crivo do judiciário para análise de sua viabilidade.

Note-se, porém, que o crivo do judiciário não pode significar a substituição da empresa pelo juiz na busca de soluções para a empresa em crise. Se esta é inviável no mercado e não desperta qualquer interesse, a sua recuperação não deve ser privilegiada porque dificilmente será bem sucedida (COELHO, 2016, p. 53).

Quando inviável a recuperação, a falência deverá ser o caminho a ser trilhado. Esta, porém, não deve ser vista como um mal em si. Segundo Fábio Ulhoa Coelho, “as *más* empresas devem falir para que as *boas* não se prejudiquem” (COELHO, 2016, p. 52).

Em suma, recuperação judicial é uma espécie de contrato processual: um processo que leva, por um acordo de vontade da maioria, à realização da recuperação judicial. A finalidade da recuperação é não deixar a empresa ir à falência, colocando-a em condições de operar. Economicamente, deve-se analisar o estágio de crise da empresa, porque a recuperação não é um instituto que deva ser banalizado, já que a recuperação não é viável para todas as empresas. Essa viabilidade é analisada pelos credores à luz dos elementos fáticos que terão à sua disposição. A lei não diz expressamente quais são as

condições de viabilidade. É a empresa, no plano de recuperação, que deve apresentar um estudo de viabilidade econômica. Caberá aos credores analisar tal viabilidade e levá-la ao crivo do judiciário para que o plano possa ser levado adiante¹.

1.2. Classificação dos créditos na recuperação judicial

O Juízo da falência é tido por universal: os credores estão sujeitos ao juízo da falência, independente do tipo de crédito. Nesse caso, como os credores se submetem ao juízo universal, a Lei prevê uma ordem (art. 83). Admitem-se, ainda, os credores extraconcursais na falência, previstos no art. 84 da LRE e se referem a despesas com arrecadação, administração, realização do ativo e distribuição de seu produto, custas do processo de falência, impostos e contribuições incidentes após a decretação de falência, obrigações resultantes de atos jurídicos válidos praticados no âmbito da falência, dentre outros (FAZZIO JR, 2016, p. 588-589). Na maioria dos casos, trata-se de créditos inerentes à continuidade da empresa após o início do processo falimentar.

Diferente do processo da falência, que é conhecida como uma forma de Juízo universal (tal como o Juízo sucessório), a recuperação judicial não abrange todos os créditos do devedor, a despeito do que preceitua o art. 49 da Lei 11.101/05.

Nesse contexto, o juízo recuperacional é limitado, porque há nele credores que são sujeitos e que não são sujeitos ao crivo do processo de recuperação. Esta é, de fato, a principal classificação dos créditos de uma empresa em recuperação judicial: aqueles que se submetem ao plano de recuperação judicial por imposição legal (sob pena de nada conseguir se não se sujeitar a tal juízo) e aqueles que estão fora da recuperação judicial e pode executar seus créditos autonomamente. Ou seja, nem todos os credores da empresa em recuperação serão chamados ao processo para que haja negociação dos seus créditos.

De fato, os seguintes créditos não são abrangidos pela recuperação judicial (TEIXEIRA, 2016, p. 585-586):

1. De natureza tributária, por força do art. 57 da LRE e do art. 187 do CTN.
2. Dos credores do devedor (em recuperação judicial) contra os coobrigados, fiadores e obrigados de regresso, por força do art. 49, §1º da LRE.
3. Decorrentes de importâncias entregues ao devedor como adiantamento em contrato de câmbio para exportação, por força do art. 49, §4º e art. 86, II, da LRE.

¹ - Anotações tomadas na aula de Direito Comercial 6, do dia 21/09/2016.

4. Do arrendador mercantil (contrato de leasing), do proprietário fiduciário, do promitente vendedor de imóvel cujos contratos contenham cláusula de irrevogabilidade ou irretratabilidade, do proprietário em contrato de venda com reserva de domínio, por força do art. 49, §3º, da LRE.

Tais credores não sujeitos devem receber o crédito da maneira como ele foi contratado, sem as restrições próprias da recuperação. São conhecidos como “trava bancária”, uma vez que “não podem ser utilizados pela empresa para o seu fluxo de caixa, passando diretamente ao Banco” (GALVÃO, 2012).

Para os credores não sujeitos à recuperação, os efeitos do juízo são limitados. Na recuperação judicial, a ordem de pagamento é regulada pelo plano de recuperação. Assim, não é correto dizer que há concurso de credores, já que, tecnicamente, credores concursais e extraconcursais só estão presentes na falência. O correto, no caso da recuperação, seria dividir os credores entre sujeitos e não sujeitos ao regime recuperacional.

Vale ressaltar que a recuperação abrange, em regra, todos os credores existentes ao tempo do seu pedido e, obviamente, sujeitos ao regime de recuperação, conforme indica o caput do art. 49 da LRE. Isso significa que os créditos constituídos após o pedido de recuperação serão excluídos dos efeitos da dita recuperação (COELHO, 2016, p. 59).

O juízo competente para o requerimento da recuperação judicial ou falência é o do principal estabelecimento do devedor ou da filial da empresa que tenha sede fora do Brasil. Esse juízo não é o da sede formal da empresa, o do contrato social, mas se terá que analisar onde a empresa funciona ou é administrada.

Com o fim de evitar a quebra da empresa submetida à recuperação judicial ante a lógica de os credores não sujeitos ao plano buscarem a satisfação imediata de seus créditos, o legislador entendeu por bem estabelecer um período de “pausa” nas execuções, após o deferimento do plano de recuperação. É o assim chamado pela doutrina de *stay period*, previsto no art. 6º da LRE. Dessa forma, assegura-se à empresa um prazo razoável para que ela adquira o fôlego necessário para se restabelecer em sua atividade empresarial, saldar os seus credores, bem como traçar estratégias para a sua recuperação.

1.3. Créditos tributários e a recuperação judicial

Depois de se debruçar sobre a recuperação judicial e sobre a distinção fundamental entre os créditos sujeitos e não sujeitos àquela, é importante entender qual o papel dos créditos tributários no contexto de uma empresa insolvente e submetida ao regime recuperacional.

Convém assinalar, inicialmente, que, juntamente com a promulgação da LRE, foi promulgada a Lei Complementar 118/05, a qual promoveu uma

série de alterações no Código Tributário Nacional, muitas delas com relação direta com o processo de recuperação e de falência.

Conforme visto antes, os créditos tributários não se sujeitam ao juízo da recuperação judicial por expressa previsão legal, seja na LRE, seja no CTN. A regra geral, no direito tributário, é a da preferência de seus créditos em relação a quaisquer outros, excepcionados aqueles decorrentes da legislação do trabalho ou do acidente de trabalho (art. 186 do CTN). Isso porque se supõe que o crédito tributário é oriundo do interesse público, que se sobrepõe aos interesses de quaisquer outros credores privados. A única exceção que o legislador fez em relação a tal preferência foi para os créditos trabalhistas, já que estes representam verbas alimentares. De resto, o legislador foi enfático ao preferir o crédito tributário a qualquer outro.

No entanto, a regra geral de preferência dos créditos tributários foi, no âmbito da falência, mitigada. Conforme se lê no art. 186 do CTN, alterado por meio da Lei Complementar 118/05, o crédito tributário não prefere aos créditos extraconcursais ou às importâncias passíveis de restituição, nos termos da lei falimentar, nem aos créditos com garantia real, até o limite do bem gravado. Ainda em relação à falência, as multas tributárias são relegadas a um patamar ainda mais inferior, por se entender que somente o crédito tributário principal é que goza da preferência, já que as multas são encargos acessórios ao principal.

Para muitos, tais alterações legislativas promovidas no CTN vieram com o intuito de beneficiar os bancos, pois, no caso da falência, por exemplo, os créditos com garantia real são prioritários em relação aos tributários. O objetivo dessa alteração foi, segundo noticiou a imprensa à época, “contribuir para que os juros dos empréstimos bancários caíam. Isso porque, na medida em que se facilita a recuperação do crédito bancário, menor é o “custo” do crédito para as instituições financeiras” (SILVA, 2007, p. 962). Tal motivação se mostra falaciosa, sobretudo quando se constata, dez anos depois, que os juros dos empréstimos bancários em nada caíram. Parece que, no fundo, o intuito foi de privilegiar um grupo específico (bancos) em detrimento do próprio Poder Público, em uma briga de interesses.

Outra foi a justificativa que o legislador apresentou para as modificações propostas pela Lei complementar 118/05, conforme se lê a seguir:

O presente projeto de lei complementar tem como finalidade principal reestruturar o regime de privilégios e garantias do crédito tributário, de modo a ensejar significativas modificações na legislação falencial e incrementar o sistema legal de proteção ao credor.

Subjacente à questão da proteção dos credores, está a ordenação das

preferências no tocante à partilha do patrimônio da empresa falida ou em processo de recuperação. Nesse sentido papel fundamental jogam os créditos públicos, mais especificamente, os créditos tributários. A participação do setor público, com prioridade na partilha dos bens da massa, encontra justificativa na defesa do bem-estar social, financiado, em regra, por recursos públicos.

Não obstante, outros efeitos desta participação prioritária acabam geralmente alijados do debate. A posição preferencial dos créditos públicos geram (i) menor probabilidade de recuperação do capital dos credores privados (aumento do risco e do custo do capital), (ii) aumento da probabilidade de falências em cascata dos credores e, conseqüentemente, (iii) perda de bem-estar social.

De outra parte, a experiência demonstra que os custos do Poder Público com a cobrança judicial de créditos públicos de massas falidas relativamente à condenação de honorários e verbas de sucumbência em sede de embargos do devedor são significativos, e, não raro, superam as quantias efetivamente recuperadas na falência.

De tudo, conclui-se que a preferência legal ao crédito tributário, hoje em vigor, prejudica a formação de um ambiente econômico que propicie o desenvolvimento. Assim, vê-se a necessidade de modificação desse quadro, redefinindo o papel do crédito fiscal no processo de quebra de empresas e agentes econômicos².

De acordo com a justificativa do projeto de lei apresentado à Câmara de Deputados, o fato de os créditos tributários gozarem de preferência em relação a quaisquer outros fazia com que nada ou quase nada restassem aos demais credores após o término de um processo de recuperação ou falência das empresas.

Assim, entendeu o legislador por bem relegar, na falência, o crédito tributário a um terceiro plano, colocando-o depois dos créditos trabalhistas e daqueles com garantia real. Pergunta-se: será que restará algo ao Erário após o pagamento dos créditos prioritários? É de se reconhecer, de fato, que muitas empresas que se encontram em situação de penúria normalmente estão devendo grandes valores ao Fisco e relegam o pagamento de tributos para satisfazer outras dívidas que efetivamente manterão a empresa em funcionamento. No entanto, é salutar questionar se tal opção legislativa foi benéfica para todos ou só para um grupo específico de credores. Parece que uma opção plausível seria a de ter mantido os créditos tributários como prioritários (ainda que juntamente

2 - Disponível em:

<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=E6F1B0091C47743AEFC1D1D5F10925DF.proposicoesWebExterno1?codteor=149794&filename=Tramitacao-PLP+72/2003>. Acesso em 29.10.2016.

com os créditos de garantia real) e, após a apuração do ativo disponível da empresa, reparti-los proporcionalmente entre os credores prioritários.

No caso da recuperação judicial, objeto específico do presente estudo, nota-se que a LRE e o CTN colocam o crédito tributário como não sujeito ao regime recuperacional. Ou seja, o crédito tributário pode ser executado autonomamente em relação ao processo de recuperação judicial, não se submetendo a suas diretrizes ou concorrendo com os demais credores. É o que dispõe o artigo 187 do CTN: “A cobrança judicial do crédito tributário não é sujeita a concurso de credores ou habilitação em falência, recuperação judicial, concordata, inventário ou arrolamento.”

Isso significa, como se verá no próximo capítulo, que a execução fiscal tem, ao menos em tese, a sua autonomia para realizar atos de constrição em face de empresas em recuperação judicial, uma vez que os créditos tributários gozam de privilégios em relação aos demais créditos, por força do art. 186 do CTN. No entanto, constata-se algo bem diverso na prática forense.

Por outro lado, o art. 191-A do CTN dispõe que a concessão de recuperação judicial depende de apresentação da prova de quitação de todos os tributos, observado o disposto nos arts. 151, 205 e 206 do mesmo CTN. Ao que parece, para se requerer a recuperação judicial, o legislador punha como requisito a quitação de todos os tributos devidos (ensejadora da certidão negativa de débitos tributários, prevista no art. 205 do CTN) ou a suspensão de sua exigibilidade, em quaisquer das hipóteses do art. 151 do CTN (ensejadora de certidão positiva com efeitos de negativa de débitos tributários, prevista no art. 206 do CTN). Por outro lado, se, no curso da recuperação judicial, surgirem novas dívidas tributárias, elas seriam executadas autonomamente.

Essa questão será aprofundada no próximo capítulo, quando será abordado o tema da execução de créditos tributários, bem como a possibilidade de parcelamento de tais créditos nos casos das empresas em regime de recuperação judicial, à luz da lei. 13.043/14.

2. AUTONOMIA DA EXECUÇÃO FISCAL E RECUPERAÇÃO JUDICIAL

2.1. Breve explicação do rito da execução fiscal

A execução fiscal é um procedimento especial, no qual o sujeito ativo sempre será a Fazenda Pública. Regulada pela lei nº. 6.830/1980, e subsidiariamente pelas disposições do CPC, esse tipo de execução especial pressupõe a existência de uma obrigação certa, líquida e exigível,

consubstanciada na certidão de dívida ativa (CDA), título executivo extrajudicial, previsto expressamente no art. 784, IX do CPC.

Para o ajuizamento da execução, é necessária a apresentação de título que cristalice a obrigação. No caso da execução fiscal, isso ocorre por intermédio da certidão de dívida ativa (CDA), a qual possui presunção (*iuris tantum*) de certeza, exigibilidade e liquidez.

A inscrição da dívida ativa ocorre quando da existência da dívida em face da Fazenda Pública, seja ela de natureza tributária ou não-tributária (art. 11, §4º, da Lei nº. 4.320/64). Ao valor devido, se acrescem a atualização monetária, os juros, a multa de mora e os demais encargos previstos em lei.

Diante da descrição do fato gerador ou do fato constitutivo da infração - não sendo admitidas descrições genéricas acerca do débito - instaura-se um procedimento administrativo visando à apuração da liquidez e certeza do débito. Notifica-se, em sequência, o devedor, facultando-lhe o contraditório/ampla defesa, de modo que o suposto inadimplente arque com os valores, ou apresente as razões de sua defesa. No caso de tributos constituídos mediante declaração do próprio contribuinte, a jurisprudência entende não haver necessidade de processo administrativo, visto que toda a informação tributária foi apresentada pelo próprio sujeito passivo da obrigação.

Ao ser intimado na esfera administrativa, o suposto devedor poderá apresentar defesa, a qual, sendo aceita, desconstituirá a dívida; no caso de rejeição da defesa ou de sua ausência, sobrevirá ato administrativo que inscreverá a dívida ativa, dando origem a um crédito tributário exigível pelo Fisco. Dentro do prazo prescricional previsto no CTN, poderá a Fazenda Pública ajuizar a execução fiscal competente.

Ainda quanto à CDA, havendo vício ou elemento que afaste a liquidez ou a certeza do título, é possível a sua emenda ou substituição (lei nº 6830/80, art. 2º, §8º). O STJ editou a Súmula 392 que permite à Fazenda Pública “substituir a certidão de dívida ativa (CDA) até a prolação da sentença de embargos, quando se tratar de correção de erro material ou formal, vedada a modificação do sujeito passivo da execução.” Caso a modificação extrapole o erro material ou formal, deverá a execução originária ser extinta por inépcia da inicial e uma nova execução terá que ser ajuizada com a CDA correta, respeitando-se, desde logo, o prazo prescricional para cobrança do tributo.

Quanto ao procedimento da execução fiscal, grosso modo, ele pode ser sintetizado da seguinte forma: ingressará a Fazenda Pública com a petição inicial, na qual identificará o executado, o valor da dívida e requererá sua citação. A inicial deverá ser instruída com a(s) certidão(ões) de dívida ativa (CDA), que lastreia(m) a execução fiscal, seguindo todos os requisitos legais previstos na lei 6.830/80 em seu artigo 2º, §5º.

Verificando o juiz que a petição inicial preenche os requisitos legais, determinará a citação do executado para que, em cinco dias, pague a dívida ou ofereça garantia para a execução. A citação será feita pelo correio, com aviso de recebimento, se a Fazenda não requerer de outra forma. Frustrada a citação por carta, proceder-se-á à citação por Oficial de Justiça ou edital, nos termos do art. 8º da lei de execuções fiscais. Segundo entendimento do STJ, a citação editalícia será nula se não forem esgotadas todas as diligências necessárias à localização do executado, uma vez que essa citação é ficta³.

Se, após a citação por edital, o executado não se habilitar nos autos, não pagar ou não oferecer garantia à execução, ser-lhe-á nomeado curador especial. O art. 9º da lei 6.830/80 prevê quais garantias o executado pode oferecer na execução. Quando oferecer bens à penhora, deverá seguir preferencialmente a ordem indicada no art. 11 da mesma lei, priorizando-se o dinheiro, dada a sua maior liquidez.

Ainda no caso em que o executado foi citado e não pagou ou ofereceu garantia dentro do prazo legal, é possível que o Juiz determine a indisponibilidade de seus bens e direitos, o que se faz normalmente por meio do sistema Bacenjud (ativos financeiros), Renajud (veículos), Arisp e CNIB (bens imóveis). O resultado de tais diligências pode ser, posteriormente, convolado em penhora.

No caso de a penhora de ativos financeiros, veículos, imóveis ou outros bens ter sido frutífera, o executado deverá ser dela intimado, bem como do prazo legal para oposição de embargos à execução. Há controvérsias quanto à necessidade de garantia para o oferecimento dos embargos, mesmo havendo previsão legal que a dispense (art. 914 do CPC), sob o argumento de proporcionar o contraditório e ampla defesa. O STJ tem entendido que a regra especial da LEF (art. 16, §1º) subsiste mesmo diante da regra do CPC⁴.

Toda a matéria de defesa pode ser arguida nos embargos. Nessa fase, não é admitida a reconvenção (art. 16, §3º, LEF). Recebidos os embargos, a Fazenda Pública será intimada para impugná-los no igual prazo. Também pode o juiz abreviar esse caminho, prolatando a sentença, caso os embargos versem apenas sobre direito ou se já estiver a causa pronta para julgamento. Via de regra, os embargos não possuem efeito suspensivo em relação ao feito executivo, a não ser que o julgador entenda ser necessário à luz de algum fato alegado pelas partes, ou caso a execução fiscal esteja integralmente garantida.

Os embargos, autuados em apartado e distribuídos por dependência, serão instruídos com peças importantes da execução, tais como a petição inicial, a CDA e o termo de penhora. Quando a execução fiscal for sobre quantia certa, o dinheiro dado em garantia, penhorado ou proveniente de hasta

3 - AAgAResp 201101231841, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJE 14/09/2011.

4 - REsp. 1.272.827-PE. Rel. Min. Mauro Campbell, DJE 31/05/2013.

pública não poderá ser destinado à Fazenda Pública até o trânsito em julgado. Caso a dívida esteja integralmente garantida, deverá a execução fiscal ser suspensa enquanto se aguarda o deslinde dos embargos (súmula 112 STJ).

A suspensão da execução fiscal pode ser definida como o sobrestamento justificado do processo em razão de situações havidas dentro ou fora dele, porém com repercussão nele. O crédito tributário é, por definição, exigível. No entanto, quando ocorre alguma das causas de suspensão da exigibilidade do crédito, naturalmente se suspendem atos que pretendam a sua cobrança pela Fazenda Pública. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário tem duas consequências: a suspensão do prazo prescricional de cobrança do crédito tributário e a suspensão do curso da execução fiscal (MELO FILHO et al., 2015, p. 529-532): suspende-se a contagem do prazo prescricional em face da prescrição processual intercorrente, bem como a execução de atos que possam implicar sacrifício na esfera patrimonial do executado.

O Código Tributário Nacional prevê, no artigo 151, um rol de hipóteses nas quais a exigibilidade do crédito será suspensa. Nem todas elas se aplicam ao processo judicial, como, por exemplo, os recursos interpostos ainda na esfera do processo administrativo. Dentre as hipóteses previstas no CTN, as mais frequentes são as de parcelamento do crédito e a de depósito integral do montante executado. A continuidade de execução em situações como essa poderia significar um maior ônus para o executado, o que contrariaria o princípio que defende dever a execução se realizar da maneira menos gravosa para o executado.

Além dessas hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito e, por conseguinte, da execução, a Lei 6.830/80 prevê a hipótese de suspensão nos casos em que não for possível encontrar o devedor ou bens sobre os quais possa recair a penhora. Nesses casos, o juiz suspenderá o feito pelo prazo de um ano, tempo durante o qual não correrá o prazo prescricional. Decorrido o prazo máximo de um ano sem que seja localizado o executado ou que sejam encontrados bens penhoráveis, o juiz ordenará o arquivamento dos autos, momento em que passará a correr a contagem do prazo de prescrição intercorrente. Findo o prazo, o juiz intimará a exequente para que se manifeste sobre a ocorrência de prescrição intercorrente. Não havendo causa interruptiva ou suspensiva, o juiz reconhecerá a prescrição e declarará extinto o processo.

Outra hipótese na qual os autos da execução fiscal poderão ser arquivados sem baixa, nos casos de créditos executados pela Fazenda Nacional, ocorre quando o valor executado é inferior a um valor mínimo fixado por ato do Ministro da Fazenda. Não se deve, atualmente, ajuizar execuções fiscais de débitos com a Fazenda Nacional cujo valor consolidado seja igual ou inferior a um milhão de reais (Portaria nº 396 da PGFN de 20/04/2016, art. 20). Valores

abaixo do estipulado pelo referido ato administrativo não são executados em homenagem ao princípio da eficiência administrativa, pois se verifica que os custos operacionais do processo superam o eventual proveito que dele se poderia obter. Não se trata de suspensão do crédito ou da execução, mas de arquivamento, o que denota uma paralisia nos atos executivos e enseja a contagem do prazo da prescrição intercorrente (MELO FILHO et al., 2015, p. 593-594). Como o pedido de arquivamento dos autos, nesse caso, é formulado pela própria exequente, a lei 6.830/80 dispensa a sua manifestação prévia para se declarar a prescrição intercorrente (art. 40, §5º).

Após a realização da penhora e o julgamento dos embargos, caso haja, a execução seguirá o seu curso normal com a alienação dos eventuais bens pela via do leilão. O artigo 23 da LEF prevê que a alienação de quaisquer bens penhorados será feita por leilão público, em local designado pelo juiz. O fato de a lei especial mencionar a necessidade de leilão faz, em tese, que não seja possível outra forma de alienação, como a realizada por iniciativa particular. No entanto, existe entendimento jurisprudencial no sentido de se permitir a alienação por iniciativa particular, sob o argumento de que não há vedação expressa na Lei das Execuções Fiscais e tampouco se fala em exclusividade da modalidade do leilão (MELO FILHO et al., 2015, p. 517).

No caso do leilão, será nomeado um leiloeiro oficial que se encarregará dos trâmites práticos. Antes, porém, publica-se um edital com uma antecedência de 10 a 30 dias. Deverá haver, ainda, intimação pessoal e prévia do devedor do leilão a ser realizado, segundo a Súmula 121 do STJ. O exequente também pode, se tiver interesse no bem penhorado, adjudicá-lo, incorporando-o ao seu patrimônio em troca do abatimento, total ou parcial, de seu crédito (MELO FILHO et al., 2015, p. 510). Ele pode, segundo a LEF (art. 24, I), adjudicar os bens penhorados antes do leilão, pelo preço da avaliação, se a execução não for embargada ou se rejeitados os embargos.

De maneira ampla, pode-se distinguir duas formas de extinção da execução fiscal.

Ela pode ser própria, nos casos em que há satisfação voluntária do executado, seja pelo pagamento integral da dívida, seja pela compensação, transação, consignação em pagamento, dação em pagamento de bens imóveis ou quitação do parcelamento. Pode ser própria, também, nos casos em que há satisfação involuntária por meio da entrega de dinheiro ou por meio da adjudicação de bens penhorados.

5 - Art. 40 - O Juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não correrá o prazo de prescrição. (...)

§ 5º A manifestação prévia da Fazenda Pública prevista no § 4º deste artigo será dispensada no caso de cobranças judiciais cujo valor seja inferior ao mínimo fixado por ato do Ministro de Estado da Fazenda.

A extinção, por outro lado, pode ser imprópria, nos casos em que se reconhece a decadência ou a prescrição ordinária (nos termos dos artigos 173 e 174 do CTN), ou nos casos de prescrição intercorrente (principalmente nos casos previstos no artigo 40 da Lei 6.830/80).

Ainda quanto à extinção imprópria, pode-se dar o caso de extinção do feito sem resolução de mérito quando há abandono da causa por parte da exequente e, finalmente, diante do julgamento final do processo falimentar.

2.2. Penhorabilidade de bens e ativos financeiros de empresas em recuperação judicial

Depois de explicar brevemente o rito da execução fiscal, será tratado o tema da penhorabilidade de bens e ativos financeiros de empresas que estão submetidas ao regime de recuperação judicial. Em uma análise superficial do tema e pela literalidade do artigo 187 do CTN, a linha de raciocínio mais óbvia seria a da viabilidade de quaisquer atos de constrição no âmbito da execução fiscal, uma vez que ela seguirá o seu rumo separadamente da recuperação judicial. Seguirá, assim, até o seu final, ou seja, até a satisfação dos créditos exequendos, com a única preocupação de verificar a existência de créditos trabalhistas ou acidentários pendentes de satisfação (PAULSEN, 2012, p. 1809).

Ademais, o art. 6º, §7º da LRE expressamente prevê que as execuções fiscais, diferentemente de outras execuções, não serão suspensas em virtude do processo de recuperação. A independência da cobrança dos créditos fiscais também fica patente em face do disposto no art. 76 da LRE:

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

Parágrafo único. Todas as ações, inclusive as excetuadas no **caput** deste artigo, terão prosseguimento com o administrador judicial, que deverá ser intimado para representar a massa falida, sob pena de nulidade do processo.

Por fim, a própria LRF prevê, nos art. 5º e 29, que a execução fiscal não se submete a concurso de credores e a competência para processar e julgar a execução da Dívida Ativa da Fazenda Pública exclui a de qualquer outro Juízo.

No entanto, apesar de todo esse respaldo legal em prol da não suspensão das execuções fiscais, isso nem sempre acontece na prática. A razão disso é

que os atos de constrição realizados nas execuções fiscais podem atrapalhar o andamento da recuperação judicial. De fato, ao se requerer a recuperação judicial de determinada empresa, o seu ativo é levado em conta como elemento essencial para sua recuperação, seja para a geração de novos ativos, seja para amortização das dívidas já existentes. No momento em que o credor tributário se imiscui na esfera patrimonial de dita empresa, poderá haver um descontrole patrimonial, uma vez que parte do seu patrimônio pode ser tolhida por força de uma execução fiscal em estágio avançado. Por exemplo, poderá uma empresa, em recuperação judicial, ter o seu parque industrial levado à hasta pública em uma execução fiscal (BORGES, 2013, p. 129-130). No entanto, o mesmo parque industrial é essencial para a manutenção de sua atividade como empresa. Dessa forma, por força da autonomia da execução fiscal, pode-se perder o propósito da recuperação judicial de reerguer uma empresa em crise.

Nesse contexto, já existe entendimento doutrinário e jurisprudencial no sentido de preservar a integridade da empresa, evitando que se façam constrições que comprometam o seu patrimônio, ainda que contrariando as disposições do CTN e da LRE. Segundo esse entendimento, o deferimento do plano de recuperação judicial não suspende as execuções fiscais (diferentemente de outras modalidades de execução). No entanto, não são admitidos atos que comprometam o patrimônio da empresa em recuperação, uma vez restará também comprometido o plano de reestruturação inicialmente traçado. Afinal, permitir o regular andamento da execução fiscal seria ir de encontro ao princípio basilar da preservação da empresa (CUNHA, 2016, p. 424).

Assim, as execuções fiscais não se suspendem, mas tampouco podem alienar bens de tais empresas quando referidos bens estão sujeitos ao plano da recuperação judicial. Os atos de alienação devem se submeter ao crivo do Juízo recuperacional precisamente para salvaguardar a integridade da empresa, finalidade de todo o processo previsto na LRE.

É vasta, portanto, a jurisprudência do STJ nessa linha. Algumas delas advêm de conflitos de competência entre o Juízo da recuperação judicial e determinado Juízo fiscal. Defende-se a autonomia de ambos os Juízos, mas se privilegia o Juízo da recuperação quando se refere a quaisquer atos de alienação de bens. A título de exemplo, confira-se o seguinte julgado:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. RECUPERAÇÃO JUDICIAL. PENHORA DE ATIVOS FINANCEIROS. INVIABILIDADE. PRINCÍPIO DA PRESERVAÇÃO DA EMPRESA. PRECEDENTES DO STJ. SÚMULA 83/STJ. 1. Apesar de a lei prever que o pedido de recuperação judicial não suspende o processo executivo, «submetem-se ao crivo do juízo universal os atos de alienação voltados contra o

patrimônio social das sociedades empresárias em recuperação, em homenagem ao princípio da preservação da empresa” (CC 114.987/SP, Rel. Min. Paulo de Tarso Sanseverino, Segunda Seção, DJe 23/3/2011), de modo que a possibilidade de prosseguimento da execução fiscal bem como a preferência do crédito tributário não ensejam, automaticamente, a realização de atos constritivos que possam prejudicar a tentativa de recuperação da empresa. Súmula 83/STJ. 2. Ressalte-se que o indeferimento do pleito de penhora da empresa no juízo do feito executivo não obsta que o exequente requeira a penhora no rosto do processo de recuperação n o juízo falimentar, pois, repisa-se, os atos de alienação voltados contra o patrimônio social das sociedades empresárias em recuperação submetem-se ao crivo do juízo universal. Agravo regimental improvido. (STJ, AgResp 1556675, Rel. Min. Humberto Martins, DJe 13/11/2015).

Esse tem sido, também, o entendimento nos diversos Tribunais Regionais Federais:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. EMPRESA DEVEDORA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL. SUSPENSÃO DA PENHORA SOBRE O FATURAMENTO. 1. “Embora a execução fiscal, em si, não se suspenda, são vedados atos judiciais que reduzam o patrimônio da empresa em recuperação judicial, enquanto for mantida essa condição” (CC 116.213-DF, r. Ministra Nancy Andrigli, 2ª Seção do STJ). 2. Agravo regimental da União/exequente desprovido. (AGA 00746489720114010000, DESEMBARGADOR FEDERAL NOVÉLY VILANOVA, TRF1 - OITAVA TURMA, e-DJF1 DATA:05/09/2014 PAGINA:811.)

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. PENHORA DO IMÓVEL SEDE DA EMPRESA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL. 1. Esta Corte tem precedentes no sentido de que, embora tal fato não tenha o condão de determinar a suspensão do feito executivo, os atos constritivos de fato devem ser realizados na recuperação judicial. Nesse sentido: Embora a execução fiscal não se suspenda em razão do deferimento da recuperação judicial da empresa executada, são vedados os atos judiciais que importem a redução do patrimônio da empresa, ou exclua parte dele do processo de recuperação, sob pena de comprometer, de forma significativa, a sobrevivência desta. Precedentes: (TRF4 5022835-88.2013.404.0000, Primeira Turma, Relator p/ Acórdão Jorge Antonio Maurique, juntado aos autos em 24/10/2013) 2. A interpretação literal do art. 6º, § 7º, da Lei 11.101/05, inibiria o cumprimento de

eventual plano de recuperação apresentado por empresa ainda produtiva, tendo em vista o prosseguimento dos atos de constrição em sede de execuções fiscais. (AG 50081085620154040000, IVORI LUÍS DA SILVA SCHEFFER, TRF4 - PRIMEIRA TURMA, D.E. 02/07/2015.)

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. CONFLITO DE COMPETÊNCIA. PENHORA DE BENS DE EMPRESA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL. RESTRIÇÃO QUE SÓ PODE SER DETERMINADA POR JUÍZO COMPETENTE, IN CASU O DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. CARÁTER EXCEPCIONAL NÃO DEMONSTRADO. IMPOSSIBILIDADE. AGRAVO PROVIDO. 1. Cuida-se de agravo de instrumento interposto em face de decisão que determinou a constrição de bens em nome do devedor. 2. A mera aprovação da recuperação judicial não implica, necessariamente, a incidência da proteção patrimonial. Eventuais atos constritivos podem ser realizados desde que não inviabilizem a atividade econômica da empresa - em atenção ao princípio da preservação empresarial -, no entanto, eventual restrição apenas pode ser determinada pelo Juízo competente, sendo, no caso em comento, por determinação do Superior Tribunal de Justiça, o juízo universal da recuperação judicial - 2º Vara Cível de Garanhuns, em face de decisão liminar do Conflito de Competência n. 147260/PE. 3. A quebra do sigilo fiscal e imobiliário da empresa deve ocorrer mediante a análise de rígidos requisitos, sendo revestida, pois, pelo caráter da excepcionalidade. In casu, porém, a decisão agravada não cuidou por demonstrar as razões que eventualmente possam justificar a quebra de sigilo bancário da empresa. 4. Agravo provido para determinar, acaso mantido, o levantamento da restrição de transferência sobre os veículos constritos nos autos, assim como para suspender a decisão que determinou a quebra do sigilo fiscal e imobiliário da empresa executada. (AG 00011594020164050000, Desembargador Federal Edilson Nobre, TRF5 - Quarta Turma, DJE - Data::14/10/2016 - Página::124.)

Ao que parece, diante da submissão prática das execuções fiscais ao crivo do Juízo universal, restam poucas alternativas à Fazenda Pública de ver o seu crédito satisfeito. A penhora no rosto dos autos parece ser uma alternativa à impossibilidade de realização de atos de constrição por parte do Juízo no qual tramitam os executivos fiscais.

Na mesma linha de raciocínio, por se tratar igualmente de constrição de patrimônio da empresa, não se tem deferido a realização de penhoras *online* via Bacenjud nas empresas em recuperação judicial, uma vez que implica efetiva redução do patrimônio da empresa e pode, igualmente, comprometer o plano de recuperação deferido. Nesse sentido:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. EMPRESA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL. LEI Nº 11.101/05. SISTEMA BACENJUD. IMPOSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA PRESERVAÇÃO DA EMPRESA. PRECEDENTE STJ. RECURSO PROVIDO. I - “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”, nos termos do artigo 47 da Lei nº 11.101/05. Precedente STJ. II - “A penhora de valores das contas da executada, obsta, neste momento, a tentativa da sociedade de honrar seus débitos e a tentativa de sair da crise financeira em que se encontra.” III - Agravo de Instrumento conhecido e provido. (AG 201302010111350, Desembargador Federal MARCELLO FERREIRA DE SOUZA GRANADO, TRF2 - TERCEIRA TURMA ESPECIALIZADA, E-DJF2R - Data:11/12/2014.)

No entanto, apesar da jurisprudência dominante do STJ e dos Tribunais Regionais Federais, há quem entenda que a submissão ao crivo do Juízo recuperacional de quaisquer atos que importem alienação ou expropriação de bens contraria os propósitos da execução fiscal, bem como sua autonomia.

Em primeiro lugar, porque na recuperação judicial, diferente da falência, não há um Juízo universal ao qual todos os credores – públicos e privados – se submetem. Na recuperação, há um acerto entre credores privados e o devedor e, por força de tal acerto, suspendem-se as execuções privadas (VITORIA, 2014).

Além disso, argui-se o conflito de competência entre o Juízo da recuperação judicial e aquele da execução fiscal. Trata-se de competências claramente distintas. No entanto, a jurisdição fiscal acaba se submetendo à do Juízo recuperacional, o que tem sido causa de conflitos de competência. O STJ tem mitigado esse conflito de competência e tem preferido que o Juízo da recuperação (após o deferimento da recuperação judicial) prevaleça em relação ao fiscal. É o que se vê a seguir:

CONFLITO DE COMPETÊNCIA. AGRAVO REGIMENTAL. RECUPERAÇÃO JUDICIAL. DESIGNAÇÃO DO JUÍZO ONDE SE PROCESSA A RECUPERAÇÃO PARA AS MEDIDAS URGENTES. LEILÃO. MANUTENÇÃO. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. 1. Após o deferimento da recuperação judicial, é do Juízo onde esta se processa a competência para prática de atos expropriatórios. 2. Agravo regimental a que se nega provimento. (STJ, AgRg no CC 104.638/SP, Rel. Min. Vasco Della Giustina, DJe 28/04/2010).

Por fim, como a Fazenda Pública não está submetida ao regime da recuperação judicial, pode ser que, ao final do processo, não lhe sobre nada para satisfação de seus créditos. Ocorre, assim, na prática, a suspensão de várias execuções fiscais, aguardando-se o deslinde do processo de recuperação (VITORIA, 2014; PISANI, 2015, p. 214).

A título de exemplo, cita-se o caso da 11ª Vara Fiscal da Justiça Federal de Pernambuco, privativa de execuções fiscais. Foi realizada uma pesquisa no acervo dessa Vara Federal e foram encontrados 46 (quarenta e seis) processos de execução fiscal cujas empresas estão em recuperação judicial. Desses processos, 16 (dezesesseis) estão atualmente sobrestados após a realização de penhora no rosto dos autos do processo de recuperação judicial, 11 (onze) estão com a exigibilidade suspensa por causa do parcelamento da dívida tributária, 7 (sete) estão suspensos por força do art. 40 da Lei 6.830/80 (suspensão por não encontrar bens passíveis de penhora), 3 (três) estão suspensos por força da Portaria da PGFN 396/2016 (que determina a não execução de dívidas inferiores a um milhão de reais), 7 (sete) estão com mandados de penhora ou ordem de bloqueio de ativos (Bacenjud) pendentes, e 1 (um) está na fase inicial de citação da empresa executada. Percebe-se, pelos números mencionados, que a maioria dos processos está parada, seja porque não foram encontrados bens passíveis de execução, seja porque estão aguardando o deslinde do processo de recuperação judicial. É questionável a efetividade de penhoras realizadas no rosto dos autos do processo de recuperação judicial, já que os valores que, porventura sejam submetidos ao Juízo recuperacional, necessariamente estarão destinados à própria reestruturação da empresa.

Em suma, percebe-se, no geral, a tendência de manter a execução fiscal em um segundo plano, prezando pelo bom andamento da recuperação judicial por força do princípio da preservação da empresa. Ao que parece, privilegiam-se os credores privados em detrimento do credor público.

Tal opção do Judiciário não deixa de ser objeto de duras críticas, como se vê a seguir:

Veja-se que, ao entender que cabe ao Juízo da recuperação judicial avaliar as medidas de constrição a ser tomadas na execução fiscal, o STJ inverteu circunstancialmente o sistema de privilégios do crédito público, baseado na supremacia do interesse público sobre o privado, pois acabou por conferir mais garantias ao crédito privado do que ao público! Ora, se o Juízo da recuperação judicial entender que não deve penhorar em execução fiscal determinado bem da empresa, ao argumento de que porá em risco o plano de recuperação, o fará em prol do credor privado, pois o público não está sujeito ao respectivo plano.
(...)

É que o entendimento [do STJ] ali encartado, ao criticar o privilégio do crédito tributário – o fiscal não tributário por tabela – e chegar à solução a qual chegou, acaba por conferir supremacia ao princípio da preservação da empresa sobre o princípio da solidariedade social. Subjuga, em última análise, uma das maiores expressões da soberania interna do Estado, que é justamente a invasão do patrimônio privado mediante a instituição de tributos (MELHO FILHO et al., 2015, p. 173).

O STJ recentemente tem revisitado a matéria e apresentado posicionamento diverso do mencionado acima. Antes, a Segunda Seção do STJ havia flexibilizado a norma do art. 57 e 58 da LRE para autorizar o deferimento da recuperação judicial, independentemente da apresentação de prova de regularidade fiscal, justamente diante da ausência de lei específica de parcelamento prevista no art. 155-A do CTN. Agora, tem-se optado pela seguinte linha de raciocínio:

a) constatado que a concessão do Plano de Recuperação Judicial foi feita com estrita observância dos arts. 57 e 58 da Lei 11.101/2005 (ou seja, com prova de regularidade fiscal), a Execução Fiscal será suspensa em razão da presunção de que os créditos fiscais encontram-se suspensos nos termos do art. 151 do CTN;

b) caso contrário, isto é, se foi deferido, no juízo competente, o Plano de Recuperação judicial sem a apresentação da CND ou CPEN, incide a regra do art. 6o, § 7o, da Lei 11.101/2005, de modo que a Execução Fiscal terá regular prosseguimento, pois não é legítimo concluir que a regularização do estabelecimento empresarial possa ser feita exclusivamente em relação aos seus credores privados, e, ainda assim, às custas dos créditos de natureza fiscal. (STJ, REsp 1512118/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe 31/3/2015).

Alguns Tribunais Regionais Federais já têm aplicado o entendimento do STJ, relativizando a ideia de que a execução fiscal deveria se submeter, na prática, ao crivo do Juízo da recuperação judicial. Veja-se:

PROCESSO CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECUPERAÇÃO JUDICIAL. ATOS DE CONSTRICÇÃO NA EXECUÇÃO FISCAL. POSSIBILIDADE. PLEITO DE PENHORA PELO SISTEMA BACENJUD. NÃO CONHECIMENTO. AGRAVO CONHECIDO EM PARTE. PROVIDO NA PARTE CONHECIDA. 1. Constatado que o plano de recuperação judicial foi deferido sem apresentação de Certidão Negativa de Débito,

incide a regra do art. 6º, § 7º, da Lei 11.101/2005, de modo que a Execução Fiscal terá regular prosseguimento, inclusive com a prática de atos de constrição. Precedentes. **2. No presente caso, cópias de decisões acostadas aos autos do agravo de instrumento dão conta de que o plano de recuperação judicial foi deferido sem a apresentação de Certidão Negativa de Débito. Além disso, existe informação dando conta de que parcelamento da dívida perante a Fazenda Nacional não restou consolidado. Neste cenário, não há impedimento à realização de atos de constrição em desfavor da executada. Tal conclusão atende ao princípio da supremacia do interesse público e da preferência dos créditos de natureza tributária, nos termos do artigo 186 do Código Tributário Nacional. Precedentes desta Corte Regional.** 3. Já houve penhora on line no presente caso e o pronunciamento judicial recorrido não trata de reiteração de pedido de bloqueio pelo sistema Bacenjud. 4. O que há no pronunciamento judicial agravado é o indeferimento do pleito de continuidade da execução fiscal, porquanto o MM. Juízo a quo não acolheu a pretensão fazendária de cumprimento da anterior decisão dos autos de origem, a qual, por sua vez, determinara a expedição de mandado de penhora, porém de “imóveis indicados pela exequente”. 5. Não tendo a decisão agravada enfrentado reiteração de pedido de penhora pelo sistema Bacenjud, já que a União sequer formulou esta pretensão na petição que ensejou o pronunciamento recorrido, não é possível ao Tribunal pronunciar-se a respeito, sob pena de incorrer em supressão de instância. 6. Agravo de instrumento conhecido em parte e, na parte conhecida, provido. (AI 00093226320164030000, DESEMBARGADOR FEDERAL NELTON DOS SANTOS, TRF3 - TERCEIRA TURMA, e-DJF3 Judicial 1 DATA:26/08/2016) Sem destaques no original.

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. REQUISITOS. OCORRÊNCIA. OMISSÃO. SOCIEDADE EMPRESÁRIA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL. SUSPENSÃO DA EXECUÇÃO FISCAL. ARTS. 5º E 29 DA LEI Nº 6.830/80 E ART. 6º, parágrafo 7º, DA LEI Nº 11.101/05. ATRIBUIÇÃO DE EFEITOS INFRINGENTES. 1. Nos termos do art. 1.022 do NCPC (Lei nº 13.105/15), cabem embargos declaratórios para esclarecer obscuridade ou eliminar contradição (inc. I); suprir omissão de ponto ou questão sobre o qual devia se pronunciar o juiz de ofício ou a requerimento (inc. II) e para corrigir erro material (inc. III). 2. O parágrafo único do citado dispositivo legal estabelece que se considera omissa a decisão que deixar de se manifestar sobre tese firmada em julgamento de casos repetitivos ou em incidente de assunção de competência aplicável ao caso sob julgamento ou que incorra em qualquer das condutas descritas

no art. 489, parágrafo 1º. 3. Aduz a embargante que o acórdão precisa ser integrado, porquanto apresenta lacuna no que toca à interpretação conjugada do previsto nos arts. 5º e 29 da Lei nº 6.830/80 e art. 191-A do CTN, que apontam para a necessidade de prosseguimento da execução, já que o crédito fiscal não integra o plano de recuperação judicial da executada. **4. Se a recuperação judicial foi deferida sem comprovação da regularidade fiscal, por força do disposto nos arts. 5º e 29 da Lei nº 6.830/80 e art. 6º, parágrafo 7º, da Lei nº 11.101/05, a execução fiscal ajuizada em desfavor da sociedade em recuperação deve prosseguir.** Precedente desta Turma e do STJ. 5. **No caso, como a recuperação judicial da agravada foi deferida a despeito da apresentação de certidões negativas de débitos tributários, a execução fiscal deve seguir seu curso, com a expedição da carta precatória ao juízo competente para realização da penhora do bem imóvel indicado pela agravante.** 6. Embargos providos, com atribuição de efeitos infringentes. (EDAG 0002749862015405000001, Desembargador Federal Paulo Machado Cordeiro, TRF5 - Terceira Turma, DJE - Data::24/05/2016 - Página::66.) Sem destaques no original.

Assim, o ponto fulcral para se dar andamento ou não à execução fiscal é a regularidade fiscal da empresa quando do requerimento da sua recuperação judicial, o que está intimamente relacionado com a suspensão da exigibilidade das dívidas tributárias. Conforme se verá a seguir, em 2014, foi editada Lei específica que disciplina o parcelamento dos créditos tributários federais para as empresas em recuperação judicial, suprimindo-se a lacuna do art. 155-A do CTN.

2.3. Viabilidade do parcelamento dos créditos tributários

Depois de analisar a controvérsia dos atos de constrição em detrimento de uma empresa em recuperação judicial, é interessante analisar a viabilidade do parcelamento dos créditos tributários de empresas que se encontrem nessa situação de penúria econômica. De logo, o parcelamento dos créditos tributários nunca foi vedado pelo ordenamento jurídico, sendo ele, inclusive, uma das hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário e, por conseguinte, do andamento da execução fiscal.

O art. 191-A do CTN condicionou a concessão da recuperação judicial à apresentação da prova de quitação de todos os tributos, observado o disposto nos arts. 151, 205 e 206 do mesmo CTN. Disposição semelhante está insculpida no art. 57 da LRE.

O artigo 151 do CTN trata das hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito. Isso significa que o legislador, no art. 191-A, quando se referiu à quitação de todos os tributos, na realidade também abriu margem à possibilidade de suspensão da exigibilidade dos créditos tributários como condição para o deferimento da recuperação judicial. Em outras palavras: não é necessário que os créditos tributários tenham sido extintos por força do pagamento ou de qualquer das hipóteses do art. 156 do CTN. Se tais créditos estiverem com a exigibilidade suspensa, é possível que o Juiz defira o pedido de recuperação judicial. O sentido de tal disposição normativa parece lógico: como o crédito tributário não está sujeito à recuperação judicial, quis o legislador garanti-lo antes de se proceder a negociações com credores privados.

No entanto, o montante dos créditos tributários devidos pode sobrepujar o ativo da empresa e, obviamente, tudo o que os demais credores pretendem receber. Assim, ao permitir que se aplique o art. 151 ao art. 191-A do CTN, a necessidade de quitação integral das dívidas restou mitigada pela possibilidade de, por exemplo, parcelá-las.

Os arts. 205 e 206 do CTN, por sua vez, dizem respeito às certidões negativas de débitos tributários ou às certidões positivas com efeitos de negativa (CPEN). Estas últimas são expedidas quando o crédito tributário está com a exigibilidade suspensa ou quando, no curso da cobrança executiva, tenha sido efetivada a penhora. No contexto da recuperação judicial, provavelmente as CPEN seriam as mais viáveis.

Se, por um lado, o CTN condicionou o deferimento da recuperação judicial à quitação ou suspensão da exigibilidade do crédito tributário, por outro lado, o art. 155-A, §3º estabeleceu que seria criada uma lei específica dispondo das condições de parcelamento dos créditos tributários de devedores em recuperação judicial.

No entanto, por muitos anos, houve uma celeuma no ordenamento jurídico por causa da inércia do legislativo em editar uma lei específica para tal modalidade de parcelamento. Diante da ausência dessa lei, questionou-se a constitucionalidade do art. 191-A do CTN, por entender se tratar de uma sanção desproporcional que limitava a possibilidade de se beneficiar com a recuperação judicial.

A exigência de Certidão negativa de Débitos Tributários para a concessão da recuperação judicial, tal como previsto nos arts. 57 da Lei 11.101/05 e 191-A do CTN, é inconstitucional, posto que suas normas são intrinsecamente irracionais em relação ao texto constitucional, importam em verdadeira sanção política e são absolutamente desproporcionais (DE SOUZA JR apud PAULSEN, 2012, p. 1823).

Por isso, muitos doutrinadores defendiam a tese de que seria possível prescindir das certidões tributárias (negativas ou positivas com efeitos de negativas), seja pela desproporcionalidade da medida, seja, sobretudo, pela ausência de lei específica para o parcelamento dos créditos tributários de empresas em recuperação judicial. Essa era, por exemplo, a opinião de Hugo de Brito Machado. Para ele, a inexistência de lei específica de parcelamento e a impossibilidade de se obter certidões de regularidade fiscal não deveriam ser obstáculos para o deferimento da recuperação judicial (MACHADO, 2005, p. 70). Tal opção preza pela manutenção da empresa e pelo reconhecimento de sua função social. Não poderia a empresa ser prejudicada pela inércia do legislativo na edição de lei específica.

Ainda que se editasse uma lei Federal sobre o tema (como, de fato, aconteceu), Hugo de Brito Machado entendia que seria necessária a edição de leis Estaduais e Municipais que disciplinassem o parcelamento dos créditos tributários para suas respectivas Fazendas, uma vez que a regularidade fiscal exigida pelo CTN e pela LRE não fazia distinção de tributos. Defendia, assim, a edição de uma Lei Complementar da União que “regularia o parcelamento dos créditos tributários dos devedores em recuperação judicial, de modo uniforme, para todo o território nacional” (MACHADO, 2005, p. 77).

Apesar de o parágrafo 4º do art. 155-A estabelecer que, na ausência de lei, seriam aplicadas as leis gerais de parcelamento de cada ente da Federação, surgiram outros questionamentos: e se houver mais de uma Lei Federal? E se não houver lei estadual ou municipal regulamentando o parcelamento dos créditos de sua competência? Nesses casos, dever-se-ia aplicar a lei do parcelamento ordinário mais favorável e, se assim não o fosse, dever-se-ia afastar a exigência do art. 191-A do CTN (MACHADO, 2005, p. 78).

Nesse contexto de inércia do Poder Legislativo, não era estranho que a certidão de regularidade fiscal fosse dispensada por alguns juízes e, mesmo sem ela, fosse deferida a recuperação judicial. O fato de os créditos tributários não estarem sujeitos à recuperação judicial e, ao mesmo tempo, a necessidade de certidão de regularidade fiscal acabou criando um imbróglio processual que foi superado com a não aplicação do art. 191-A do CTN e do art. 57 da LRE (PISANI, 2015, p. 210).

Somente em novembro de 2014, por meio da Lei 13.043, foi regulamentado uma modalidade específica de parcelamento para as empresas em recuperação judicial. Por meio dessa Lei, foi incluído o art. 10-A na Lei 10.522 (que, dentre outras coisas, rege o parcelamento ordinário dos créditos da Fazenda Nacional):

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:

I - da 1ª à 12ª prestação: 0,666% (seiscentos e sessenta e seis milésimos por cento);

II - da 13ª à 24ª prestação: 1% (um por cento);

III - da 25ª à 83ª prestação: 1,333% (um inteiro e trezentos e trinta e três milésimos por cento); e

IV - 84ª prestação: saldo devedor remanescente.

(...)

Com a edição dessa Lei, a omissão legislativa está suprida. Ainda que, anteriormente, fosse possível o parcelamento ordinário, muitas empresas se esquivaram da obrigação de apresentar certidão de regularidade fiscal, sob o argumento de que não havia lei específica e que o parcelamento ordinário não lhes era benéfico.

A inclusão do art. 10-A na Lei 10.522 permitiu que o crédito tributário devido fosse parcelado em até sete anos, com base em percentuais da dívida tributária que progridem ao longo dos anos. A ideia parece, a princípio, louvável, na medida em que os percentuais do começo do parcelamento são bem menores, o que permite à empresa ter um ano para se reestruturar nas suas finanças e se beneficiar da recuperação judicial.

Diante dessa novidade legislativa, há quem entenda que não se pode mais eximir de forma alguma a empresa que deseja se submeter à recuperação judicial da apresentação da certidão de regularidade fiscal, uma vez que não há mais omissão legislativa em relação ao art. 155, §3º do CTN (PISANI, 2015, p. 218). Apesar do entusiasmo de alguns doutrinadores em relação à aplicabilidade plena do disposto no art. 191 c/c 155, §3º do CTN, o fato é que não se pode afirmar que exista regulamentação específica quanto ao parcelamento dos créditos tributários estaduais e municipais. Segundo a dicção do CTN, é necessário que tais créditos também estejam quitados ou com sua exigibilidade suspensa.

CONCLUSÕES

Após a análise da relação dos créditos tributários e o processo de recuperação judicial, podem-se esboçar algumas conclusões do presente trabalho, como forma de sintetizar todo o recorrido das páginas anteriores.

A Lei 11.101/05 trouxe importantes inovações para o ordenamento jurídico brasileiro, ao enfatizar a necessidade de preservação da empresa e a

sua função social como agente propulsor da economia. Assim, a manutenção daquelas empresas que contribuem para o desenvolvimento nacional se mostra necessária.

A recuperação judicial de empresas busca que tais empresas se reestruturem, fazendo um acordo com seus credores, e continuem a contribuir com o bem comum. Os créditos contemplados pela recuperação são privados e não se pode chamar o juízo recuperacional de universal, tal como se dá no falimentar. Mais do que falar em concurso de credores, a expressão tecnicamente correta é a de se distinguir os credores de determinada empresa em dois grandes grupos: aqueles sujeitos ao plano de recuperação judicial e aqueles que não o são.

Os credores não sujeitos ao plano de recuperação judicial possuem, em tese, a prerrogativa de cobrar seus créditos na sua integralidade e independente do Juízo recuperacional, sem se sujeitar ao plano deste. Os credores sujeitos ao plano de recuperação, mesmo que não recebam a integralidade de seus créditos, poderão receber algo, o que é melhor do que amargar um prejuízo integral.

O crédito tributário não está sujeito à recuperação judicial. Possui, ainda, o privilégio de não ter a sua cobrança suspensa quando do deferimento do plano de recuperação judicial (o *stay period*), por força do art. 6º, §7º da LRE. No entanto, o STJ e os demais Tribunais têm optado por submeter os atos de constrição de bens da empresa devedora ordenados pelo Juízo da execução fiscal ao crivo do Juízo falimentar, quase como se fosse um Juízo universal, sob o argumento de não prejudicar o plano de reestruturação da empresa.

Para o deferimento da recuperação judicial, de acordo com o art. 191-A do CTN e art. 57 da LRE, é necessário que a empresa apresente certidão que comprove sua regularidade fiscal junto à Fazenda Pública (em todas as esferas). No entanto, diante do montante do crédito tributário (que, às vezes, supera em muito os demais créditos), muitos juízes ignoram a exigência legal e deferem a recuperação judicial de empresas, dispensando-as da apresentação da certidão de regularidade fiscal.

O obstáculo alegado por muitos para a consecução da referida certidão foi, muito tempo, a inviabilidade de parcelamento de dívidas tributárias, seja pela ausência de lei específica que concedesse condições especiais para a empresa em penúria econômica, seja porque a lei do parcelamento ordinário não se mostrava viável para a satisfação da lacuna prevista no art. 155-A, §3º do CTN.

Em 2014, a Lei 13.043 supriu tal lacuna legislativa, mas, ainda assim, há resistência para a realização de parcelamentos em face dos precedentes anteriormente criados. Ademais, apesar de já existir tal lei no âmbito da

Fazenda Nacional, não se pode garantir que as Fazendas Estaduais e Municipais possuam leis no mesmo sentido.

Tradicionalmente, o STJ tem optado por “suspender” as execuções fiscais em face de empresas em recuperação judicial e dispensar da obrigação de apresentação de certidão de regularidade fiscal. No entanto, já surgem posicionamentos mais recentes em sentido contrário: caso a empresa tenha logrado suspender a exigibilidade dos créditos antes ou no curso da recuperação judicial, a execução fiscal restará suspensa por força do art. 151 do CTN. Caso contrário, ela deverá seguir seu curso normal.

Diante de tudo o que foi exposto, parece oportuno concluir que se deve prezar pela manutenção da atividade empresarial por tudo o que esta significa perante a sociedade. Não se deve desprezar a função social da empresa e a repercussão prática que tem, na sociedade, uma empresa que se encontra em penúria. O paradoxo, porém, está em conservar a empresa apesar dos privilégios inerentes aos créditos tributários.

REFERÊNCIAS

BORGES, Tarcísio Barros. A execução fiscal e a recuperação judicial. **Revista dialética de direito processual**, São Paulo: Oliveira Rocha, n. 199, p. 129-135.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Comentários à lei de falências e de recuperação de Empresas**, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

CUNHA, Leonardo Carneiro da. **A Fazenda Pública em juízo**. Rio de Janeiro: Forense, 2016.

FAZZIO JR, Waldo. **Manual de Direito Comercial**. São Paulo: Atlas, 2016.

MACHADO, Hugo de Brito. Dívida tributária e recuperação judicial da empresa. **Revista dialética de direito tributário**, São Paulo: Oliveira Rocha, n. 120, p. 69-81, set. 2005.

MELO FILHO, João Aurino de, et al.. **Execução Fiscal Aplicada: Análise pragmática do processo de execução fiscal**. 4. ed. Salvador: Juspodivm, 2015.

NAKAGOMI, Érico Zeppone. Execução de contribuições previdenciárias pela justiça do trabalho (da impossibilidade de reconhecer o deferimento

do processamento da recuperação judicial como causa de suspensão da exigibilidade de crédito tributário). **Revista da AGU**, Brasília: Advocacia-Geral da União, n. 22, p. 99–127, out./dez. 2009.

PISANI, Carolina Dorneles. A cobrança tributária em face de empresa em processo de recuperação judicial. **Revista tributária e de finanças públicas**, São Paulo: Revista do Tribunais, n. 123, p. 209–222, jul./ago. 2015.

SILVA, Márcio Henrique Mendes da. As últimas alterações processuais (falência, execução fiscal) e a fazenda pública. **Repertório IOB de jurisprudência: tributário, constitucional e administrativo**, São Paulo, IOB, n. 24, p. 962–960, dez., 2007.

TEIXEIRA, Tarcísio. **Direito empresarial sistematizado**. São Paulo: Saraiva, 2016.

Sítios de Internet:

GALVÃO, Janaína de Castro. **A problematização da trava bancária na recuperação judicial**. Migalhas. 28 jun. 2012. Disponível em: <http://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI158429,71043-A+problematizacao+da+trava+bancaria+na+recuperacao+judicial>. Acesso em: 1º nov. 2016.

VITORIA, Flavio Machado. **O STJ e o conflito entre recuperação judicial e execução fiscal federal**. Conteúdo Jurídico, Brasília-DF: 09 jul. 2014. Disponível em: <http://www.conteudojuridico.com.br/?artigos&ver=2.48964&seo=1>. Acesso em: 31 out. 2016.