

**UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC
GRADUAÇÃO EM DIREITO**

HENRIQUE MOREIRA DE COSTA

**A POSSIBILIDADE DE PRÁTICA DE PENHORAS PELA FAZENDA PÚBLICA
EM FACE DE EMPRESAS EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL E O PRINCÍPIO DA
PRESERVAÇÃO DA EMPRESA: ANÁLISE DA JURISPRUDÊNCIA DO
SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA**

CRICIÚMA

2019

HENRIQUE MOREIRA DE COSTA

**A POSSIBILIDADE DE PRÁTICA DE PENHORAS PELA FAZENDA PÚBLICA
EM FACE DE EMPRESAS EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL E O PRINCÍPIO DA
PRESERVAÇÃO DA EMPRESA: ANÁLISE DA JURISPRUDÊNCIA DO
SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA.**

Trabalho de Conclusão de Curso,
apresentado para obtenção do grau de
Bacharel no curso de Direito da Universidade
do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientador(a): Prof. Moisés Nunes Cardoso

CRICIÚMA

2019

HENRIQUE MOREIRA DE COSTA

**A POSSIBILIDADE DE PRÁTICA DE PENHORAS PELA FAZENDA PÚBLICA
EM FACE DE EMPRESAS EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL E O PRINCÍPIO DA
PRESERVAÇÃO DA EMPRESA: ANÁLISE DA JURISPRUDÊNCIA DO
SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA.**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado
pela Banca Examinadora para obtenção do
Grau de Bacharel no Curso de Direito da
Universidade do Extremo Sul Catarinense,
UNESC.

Criciúma, 02 de dezembro de 2019.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Moisés Nunes Cardoso - Especialista - (UNESC) - Orientador

Prof. Diogo Lentz Meller - Mestre - (UNESC)

Prof.^a Andréia Dota Vieira - Especialista - (UNESC)

AGRADECIMENTOS

Agradeço imensamente a todos que fizeram parte dessa caminhada.

À minha família, que sempre garantiu condições adequadas de estudo, minha namorada, sempre ao meu lado e incentivadora; aos profissionais da UNESC, pelos cinco anos de dedicado ensino.

Por fim, agradeço a todos meus chefes e colegas de meus três estágios, desde a Advocacia-Geral da União, à Procuradoria-Geral do Estado e, por último mas não menos, ao Camilo Dagostin Advogados Associados.

Foram todos locais nos quais obtive exemplos profissionais, aprendizado e fiz grandes amizades.

“A diferença entre a morte e os impostos é que a morte não piora toda vez que Congresso se reúne.”

Will Rogers (1879-1935)

RESUMO

O presente trabalho analisa a divergência do STJ sobre a possibilidade da prática de atos judiciais que implicam constrição de patrimônio em execuções fiscais, reguladas pela Lei n. 6.830/1980, quando o processo tem como alvo empresa em recuperação judicial. Foi utilizado o método dedutivo, em pesquisa do tipo teórica e qualitativa, com o uso de material bibliográfico diversificado em livros, artigos em periódicos, teses e dissertações, bem como utilizando a legislação brasileira. Foi encontrado que o princípio da preservação da empresa e a lei estão em conflito. Também, concluiu-se que os privilégios atribuídos ao crédito tributário e o fato de que este não é submetido ao processo de recuperação judicial fazem a pretendida recuperação inviável, fazendo-se necessárias alterações na lei para solucionar o problema.

Palavras-chave: EXECUÇÃO FISCAL. RECUPERAÇÃO JUDICIAL. ATOS CONSTRITIVOS. PRESERVAÇÃO DA EMPRESA.

ABSTRACT

The present thesis analyzes the divergence at STJ about the possibility of judicial acts that imply in patrimony constriction in foreclosure action regulated by the 6.830/1980 law, when this lawsuit is against of companies in reorganization bankruptcy. It was utilized the deductive method, in theory and qualitative type of search, with the use of bibliographical material diversified in books, articles from books, periodicals, thesis' and dissertations, as well as utilizing the Brazilian legislation. It was found that the principle of the preservation of the business and the law are in conflict. Also, it was found out that the privileges attributed to the tax credit and the fact that it's not subject to the judicial reorganization procedure make the intended reorganization unviable, being needed changes in legislations to solve the problem.

Keywords: FORECLOSURE ACTION. REORGANIZATION BANKRUPTCY. PATRIMONY CONSTRICTION. PRESERVATION OF THE BUSINESS.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CONFAZ	Conselho Nacional de Política Fazendária
CPC	Código de Processo Civil
CTN	Código Tributário Nacional
LRE	Lei de Recuperação de Empresas
MP	Medida Provisória
OCDE	Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico
STJ	Superior Tribunal de Justiça

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
2 A PENHORA NA EXECUÇÃO DA LEI N. 6830/80	11
2.1 O NASCIMENTO DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA	11
2.2 O PROCESSO DE EXECUÇÃO FISCAL.....	18
2.3 GARANTIAS E PRIVILÉGIOS DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.....	22
3 O INSTITUTO DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL	27
3.1 A FUNÇÃO SOCIAL DA LEI DE RECUPERAÇÃO DE EMPRESAS E FALÊNCIA E O PRINCÍPIO DA PRESERVAÇÃO DA EMPRESA	29
3.2. O PROCESSO DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL NA LEI N. 11.101/2005	32
3.3 QUESTÃO TRIBUTÁRIA NA RECUPERAÇÃO JUDICIAL	37
4 A DIVERGÊNCIA NO STJ ACERCA DA PENHORA EM EXECUÇÃO FISCAL DE EMPRESAS EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL	43
4.1 A TESE DA POSSIBILIDADE DAS CONSTRUIÇÕES	43
4.2 A TESE DA SUSPENSÃO DOS ATOS CONSTRITIVOS.....	51
4.3 SOLUÇÕES À DIVERGÊNCIA.....	55
5 CONCLUSÃO	61
REFERÊNCIAS	63

1 INTRODUÇÃO

Com o advento da Lei de Recuperação de Empresas e Falência (Lei 11.101/2005), entrou em cena a recuperação judicial, uma forma de evitar que empresas rumando a uma situação falimentar continuem nesse caminho.

Na recuperação judicial, é entregue ao Judiciário parte da administração da empresa, a qual por este é controlada, a fim de garantir o pagamento de credores e, ao longo do processo, recuperar a empresa.

Para isso, as execuções em face da recuperanda são suspensas para a apresentação do plano de recuperação judicial, que deverá ser aprovado pelos credores.

No entanto, o legislador optou pela continuidade das execuções fiscais, em detrimento de todas as demais, ressaltando o oferecimento de parcelamento especial às empresas em recuperação.

Logo, não havia óbice, ao menos da leitura fria da lei, à prática de atos constitutivos a empresas em recuperação judicial que optassem por não aderir a parcelamentos especiais, o que, por conseguinte, não suspendiam os débitos tributários.

Contudo, tais penhoras foram questionadas no STJ, pois seria do juízo responsável pela recuperação a competência para se desfazer do patrimônio da empresa, bem como poderiam ferir o princípio da continuidade da empresa, o que macularia a própria intenção do legislador com a Lei 11.101/05, qual seja, a recuperação das empresas, a fim de continuarem gerando empregos e cumprindo suas demais funções sociais.

A partir disso, instalou-se controvérsia no Superior Tribunal de Justiça no tocante à possibilidade ou não da prática de atos constitutivos para empresas recuperandas que sejam alvo de execução fiscal, uma vez que a constrição poderia frustrar a recuperação.

Para o presente trabalho, foi utilizado o método dedutivo, em pesquisa do tipo teórica e qualitativa, com emprego de material bibliográfico diversificado em livros, artigos de periódicos, teses e dissertações, bem como a jurisprudência dos tribunais, em especial o STJ.

Ciente da importância da atividade empresária e as consequências da temática para os demais credores da recuperanda, fica clara sua relevância social.

2 A PENHORA NA EXECUÇÃO DA LEI N. 6830/80

A execução fiscal deriva de uma relação jurídica anterior entre o Fisco e o contribuinte - é de se dizer que referida ação somente terá início se a obrigação tributária não for efetivamente cumprida pelo administrado.

Desta feita, faz-se necessária, primeiramente, uma análise do surgimento da relação jurídico-tributária, além de um estudo acerca das limitações que possui o Fisco em tal liame.

Também será estudado o processo executivo fiscal, o conceito das constringências que lhe são inerentes e as garantias e privilégios do crédito tributário atribuídos pelo legislador e as razões para tais atribuições.

2.1 O NASCIMENTO DA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA

Como principal forma de receita pública no Estado Moderno, o tributo possui relação direta com a efetivação dos direitos fundamentais garantidos pela Constituição Federal.

Trata-se de forma de transferência de riqueza dos cidadãos para o Estado para que este desempenhe as funções que justificam sua própria existência, muito embora o tributo constitua apenas parte das receitas públicas (CAMILOTTI, 2011, p. 37).

O Código Tributário Nacional define tributo como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (BRASIL, 1966).

É salutar destacar que o tributo é interesse público, corolário lógico protegido pelo princípio da indisponibilidade do interesse público do Direito Administrativo (ARAGÃO, 2013, p. 85):

Todas as competências conferidas ao administrador público têm em vista os interesses da sociedade tal como positivados na CF. Essas competências, apesar de muitas vezes envolverem o exercício de prerrogativas unilaterais sobre os particulares, não são poderes propriamente ditos, mas sim funções, já que não são exercidas no interesse do Estado ou muito menos do agente

público, mas sim da própria sociedade, consubstanciando mais do que poderes, deveres. É assim que se diz que o administrador público deve exercer sua competência (dever-poder),⁵¹ não lhe sendo dado omitir-se ou transigir com os particulares sobre a realização dos interesses que tem a seu cargo.

Justamente pelo caráter compulsório de sua cobrança, proteções típicas do Estado de Direito na esfera tributária se fazem necessárias, pois, conforme aduz Costa (2017, p. 39), o tributo atinge diretamente dois direitos fundamentais: direito à propriedade privada e à liberdade.

Para Gilmar Mendes e Paulo Gustavo Branco (2018, p. 1564), entretanto, o tributo não apresenta qualquer ameaça ao direito à propriedade privada, haja vista que um Estado que tributa, por definição, admite a propriedade privada, pois dela retira os recursos. Não obstante sua essencialidade para assegurar direitos, a coercibilidade inerente à cobrança de tributos requisita as limitações impostas pelo constituinte ao Estado.

Sobre a consequência do tributo a outros direitos fundamentais, argumenta Mirella Barros Conceição Brito (2011, p. 20):

Em decorrência de sua atividade fundamental, o Direito Tributário implica a afetação de diversos direitos fundamentais do cidadão. É o que ocorre, por exemplo, com o direito de propriedade, que é turbado na medida em que os contribuintes veem-se compelidos a destacar parte de seu patrimônio para fazer face aos custos e despesas do Poder Público e demais atividades constitucionalmente previstas.

Ante a clara relação desigual entre contribuinte e Estado, o Direito Tributário, como regulador dessa relação, estabelece uma série de proteções constitucionais àquele a fim de evitar abusos estatais na cobrança de tributos, o que necessariamente envolve agressão à propriedade privada, a qual é direito fundamental, garantido pela Carta Magna. Esse dever de submissão do Estado à própria lei também é, em síntese, o que configura um Estado de Direito (ICHIHARA, 2015, p. 41).

Leandro Paulsen (2006, p. 38) resume o Estado de Direito na exigência de respeito aos direitos fundamentais, vedação à arbitrariedade e separação de poderes, cominada com a garantia de acesso ao Judiciário.

Na área tributária, o constituinte distribuiu as competências para instituir e legislar sobre certos tributos aos entes federativos e, ao mesmo tempo, impôs

limites à atuação desses entes, os quais servem como um escudo ao contribuinte, nada deixando para o legislador ordinário além da faculdade de exercer a competência atribuída pelo constituinte (HARADA, 2017, p. 419).

Cláudio Carneiro (2018, p. 362) difere regras e princípios classificando aquela como norma mais concreta e objetiva, enquanto estes como elos intermediários que ordenam e coordenam a aplicação das regras. Segundo Ives Gandra da Silva Martins (2012, p. 29), os princípios tributários são comandos maiores que delimitam a imposição tributária.

Os tributos estão dispostos na Constituição Federal de 1988 em quatro tópicos: Princípios Gerais do Sistema Tributário Nacional (arts. 145 a 149-A), Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar (arts. 150 a 152), Distribuição de Competências Tributárias (arts. 153 a 156 e 195, CF/88) e Repartição das Receitas Tributárias (arts. 157 a 162) (ABRAHAM, 2018, p. 17).

Sobre o tópico dos princípios constitucionais limitadores do poder de tributar, leciona Irapuã Beltrão (2014, p. 82):

Mais do que simples limitações ao poder público, todas essas determinações constitucionais prestam-se ainda para assegurar a roupagem fiscal dos tradicionais princípios gerais do Direito, seja em nome da segurança jurídica, da justiça, da isonomia, em nome da forma federativa do Estado, entre outros agregados. Os princípios constitucionais são os pilares de sustentação do sistema tributário. Sendo assim, a violação de um princípio implica na negação do próprio sistema porque estaria se danificando um pilar de sustentação do próprio sistema.

Assim como o poder de tributar é vital para o Estado, sua regulação e contenção são essenciais aos tributados. Não à toa os princípios dessa área do Direito limitam a atividade do ente tributante, seja pela sua forma de instituição (legalidade), tempo para exigência (anterioridade) ou o poder de tributar em si (imunidades) (COELHO, 2016, p. 29).

Acerca dessas limitações, que se apresentam como garantias do contribuinte, preconiza Leandro Paulsen (2017, p. 132):

Há limitações que configuram verdadeiras normas negativas de competência tributária, ou seja, imunidades, como é o caso das imunidades genéricas a impostos de que cuida o art. 150, VI, da CF. Outras estabelecem cláusulas fundamentais a serem observadas quando do exercício da tributação, de modo que restem preservadas a segurança jurídica, a igualdade, a unidade da Federação e liberdades públicas que constituem garantias individuais.

Paulo de Barros Carvalho (2011, p. 224), assevera que a norma constitucional, ao definir competências positivamente, também importa em delimitação, visto que ao mesmo tempo estão vedando o exercício dessas competências pelos demais entes.

O tema do Direito Tributário na Constituição tem como eixo as normas constitucionais que limitam a ação estatal, protegendo o cidadão da sanha arrecadatória do Estado, na toante da jurisprudência norte-americana, segundo a qual o poder de tributar envolve o poder de destruir. Essas normas, que se revestem de garantia aos contribuintes, são definidas pelo Supremo Tribunal Federal como cláusulas pétreas, não podendo ser suprimidas, mas somente ampliadas (BARCELLOS, 2018, p. 458).

Dessa forma, depreende-se que as proteções garantidas na Constituição Federal têm como fundamento a relação desigual entre o contribuinte e o Estado que tributa, bem como a garantia de certas liberdades que poderiam ser sufocadas pela tributação.

Uma vez que o Brasil é um país com vasta dimensão geográfica e com ampla máquina administrativa, necessita também de muitos recursos públicos com vistas à sua manutenção. Especialmente no cenário estabelecido pela Constituição Federal de 1988, a qual atribuiu ao Estado Brasileiro diversas obrigações para com a sociedade (MOURA, 2017, p. 27).

Todo tributo hoje exigível foi lançado, oportunidade em que o contribuinte pôde se insurgir contra qualquer ilegalidade na sua cobrança, por meio de processo administrativo, no qual é garantido o direito à cientificação dos atos. Com essa cientificação, cabe ao sujeito passivo da relação tributária decidir se acatará ou resistirá à cobrança e, caso opte por impugnar o lançamento realizado pelo Fisco a fim de corrigir qualquer excesso do ente tributante, exercendo o direito ao contraditório, o procedimento vira um processo, com todas as garantias constitucionais inerentes a um processo justo (NUNES, 2018, p. 136).

No Direito Privado, uma obrigação é comumente chamada de dívida e se constitui por ato de vontade do devedor, a exemplo de quando assina contratos ou títulos de crédito pelos quais se obriga a cumprir determinada obrigação no momento ou no futuro. Há também obrigações que decorrem da imposição do legislador, como as dívidas de alimentos ou a reparação de danos por

indenização. A obrigação tributária, por sua vez, decorre tanto da lei quanto do fato (BOTTESINI; FERNANDES, 2018).

Logo, conclui-se que o nascimento do crédito tributário decorre da ocorrência do fato gerador, que cria uma obrigação tributária, a qual, por sua vez, origina um crédito.

Palavra predominantemente utilizada pela doutrina e jurisprudência, “fato gerador”, tal qual leciona Anis Kfoury (2018, p. 230) nada mais é que a ocorrência, no mundo real, da situação prevista em lei para incidência tributária.

Trata-se de definição semelhante à dada por Gaston Jezé, estudioso que vê o fato gerador como “fato ou o conjunto de fatos que permitem aos agentes do fisco o exercício de sua competência legal de criar um crédito de tal importância, a título de tal imposto”. Embora tenha inaugurado, em 1945, essa expressão no Brasil, o autor francês não poupou críticas à expressão em virtude de sua imprecisão, pois leva o leitor a crer que a prática do fato cria o crédito tributário, bem como ignora a possibilidade de um conjunto de fatos, em detrimento de um único, criar uma obrigação tributária (JEZÉ, 1945, p. 01-14).

Em sua celebrada obra “Hipótese de Incidência Tributária”, Ataliba (2003, p. 68) opta pelo uso do termo “fato imponível”, descrevendo-o como “fato concreto, localizado no tempo e no espaço, acontecido efetivamente no universo fenomênico, que - por corresponder rigorosamente à descrição prévia, hipoteticamente formulada pela hipótese de incidência legal - dá nascimento à obrigação tributária”.

Amaro (2017, p. 288-289) é adepto da crítica ao uso da palavra “gerador” para descrever o fato, sob o argumento de que não é o fato em si que gera a incidência, mas a lei definidora desta. Menciona também as razões para preferência da jurisprudência e doutrina pelo termo fato gerador:

Talvez a principal dessas razões esteja em que as expressões que foram propostas para substituir “fato gerador” não apresentem vantagens. Com efeito, “hipótese de incidência realizada” (abstráida a crítica à contradição nos termos que a locução traduz) é de difícil utilização prática, para expressar o acontecimento concreto que dá origem à obrigação tributária. Com-plexo seria o fraseado para dizer que alguém é contribuinte ou responsável, quanto a certo tributo, à vista de ter -se relacionado, direta ou indiretamente, com a hipótese de incidência realizada atinente ao referido tributo.

“Fato imponível”, por sua vez, também não é expressão adequada, pois o sufixo empregado na formação do adjetivo, assim como outros da mesma família, denota qualidade de algo que pode vir a ser, mas que

ainda não é.

Não obstante as críticas realizadas, a verdade é que o termo “fato gerador” predomina no ordenamento jurídico pátrio, incluindo a jurisprudência, que costuma adotar o termo utilizado pelo legislador.

A ocorrência do fato gerador inicia a relação jurídico-tributária e implica nascimento, no mundo jurídico, da obrigação tributária.

Obrigação, em sentido amplo, é definida por Clóvis Bevilácqua (apud PEREIRA, 2017, p. 6):

Relação transitória de direito, que nos constrange a dar, fazer ou não fazer alguma coisa, em regra economicamente apreciável, em proveito de alguém que, por ato nosso ou de alguém conosco juridicamente relacionado, ou em virtude da lei, adquiriu o direito de exigir de nós esta ação ou omissão.

A natureza obrigacional da relação tributária tem relevância pois coloca ambas as partes da obrigação (Fisco e contribuinte) sujeitas à lei. Assim, o Fisco tem direito a exigir o tributo e o contribuinte o direito e pagar apenas aquele tributo devido, sem excessos, evidenciando o caráter perene da obrigação, qual seja, ela se extingue em certas situações, como o adimplemento (SCHOUERI, 2017).

No que tange ao Direito Tributário, a definição de obrigação tributária é similar, traduzindo-se em nada mais que a relação jurídica consistente em prestações positivas ou negativas previstas na legislação tributária a cargo do contribuinte e em prol do Estado (BORBA, 2018, p. 93).

Da leitura da descrição de obrigação tributária, depreende-se, portanto, que esta se caracteriza, por definição, pela existência de um sujeito ativo e passivo da relação jurídica obrigacional.

As obrigações tributárias são classificadas em principal e acessória, sendo aquela toda obrigação que envolve pagamento pecuniário, seja de tributo, seja de penalidade, e esta as prestações positivas ou negativas que envolvem fazer ou não fazer algo tendo em vista a facilitação da fiscalização do ente tributante (MACHADO SEGUNDO, 2019, p. 128).

Essa classificação tende a ser mais destacada pela doutrina, dado que o Código Tributário Nacional não define a obrigação tributária em geral, mas a obrigação tributária principal, como sendo a que envolve pecúnia, e a acessória,

como as demais, mais relacionadas a obrigações de fazer ou não fazer.

Sobre as obrigações acessórias, Coêlho (2018, p. 491) ressalta a amplitude da legislação tributária que pode originá-las:

No § 2º cuidou das chamadas obrigações acessórias. Elas, vimos já, são destituídas de valor patrimonial. Não são pecuniárias. Substanciam deveres de fazer e não fazer previstos em lei. Ressalte-se, todavia, que deverão decorrer de previsões legais em estrito senso, ou seja, de leis em sentido formal e material, até porque ninguém está obrigado a fazer ou deixar de fazer senão em virtude de lei, a teor da Constituição da República. A ressalva, fazemo-la por isso que o conceito de legislação tributária é elástico no CTN (art. 96), compreendendo não apenas as leis, eis que abarca também os decretos e outros atos administrativos e, destarte, conduz parcela da doutrina e da jurisprudência a compactuar com a criação de obrigações acessórias mediante tais instrumentos. Tome-se a legislação referida no parágrafo como sinônimo de lei.

Silvio e Guilherme Crepaldi (2014, p. 45) destacam a importante distinção entre obrigação e crédito tributário:

Finalmente, é importante frisar que há diferença entre obrigação tributária e crédito tributário, pois, enquanto a primeira relaciona-se com a própria origem, surgimento, do tributo (realização do fato previsto na lei como gerador do direito de cobrança pelo Fisco e conseqüente dever de pagamento pelo contribuinte), o crédito tributário trata-se da apuração do montante, efetuada por meio do lançamento.

Trata-se de diferenciação necessária uma vez que, materialmente, obrigação e crédito tributário se confundem, dado que partes, objeto e vínculo jurídico são idênticos. Todavia, apenas com a efetiva liquidação dessa obrigação, mediante lançamento, é que nascerá o crédito tributário propriamente dito. Logo, embora haja obrigação sem crédito, a recíproca não é juridicamente possível (HARADA, 2017, p. 629).

Em suma, a lei define um fato como causa para incidência e a prática daquele fato, conhecida como fato gerador, origina a obrigação, a qual será, por sua vez, liquidada e gerará um crédito.

Uma vez nascido o crédito tributário, o contribuinte contará com prazo para efetuar o pagamento ou, caso a considere excessiva ou inadequada, se defender da cobrança.

2.2 O PROCESSO DE EXECUÇÃO FISCAL

Trata-se a execução fiscal tributária de feito executivo com vistas a forçar o cumprimento da obrigação tributária principal, qual seja, o adimplemento dos valores pecuniários não pagos espontaneamente pelo contribuinte após sua constituição definitiva (MOURA, 2017, p. 29).

Norma reguladora das execuções fiscais no país, a Lei 6.830/80 tem origem no anteprojeto elaborado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e outras autoridades e visava, dentre outras coisas, simplificar o processo executivo fiscal e lhe dar mais celeridade, com uma legislação mais enxuta (SZKLAROWSKY, 1997, p. 4).

A legislação foi duramente criticada por diversos juristas, dentre os quais Humberto Theodoro Júnior (1986, p. 4), que observou “a instituição de privilégios exagerados e injustificáveis para a Fazenda Pública, que foi cumulada com favores extremos que chegam, em vários passos, a repugnar à tradição e à consciência jurídica do direito nacional”.

A sistemática da lei n. 6.830/80 é, guardadas as particularidades, similar à da execução por quantia certa, prevista no Código de Processo Civil, e que se aplica subsidiariamente às execuções fiscais, ressalvadas certas peculiaridades inerentes ao processo executivo fiscal (THEODORO JÚNIOR, 2016, p. 32).

Não obstante a existência de diversas semelhanças, a Lei de Execuções Fiscais tem certas peculiaridades não previstas no capítulo do Código de Processo Civil destinado a regular a execução por quantia certa.

Daniel Amorim Neves (2018, p. 93) aponta uma diferença nas formas de citação, que é definida pelo artigo 8º da Lei n. 6830/80 e dá preferência, nessa ordem, à citação por correio, por Oficial de Justiça e por edital, enquanto as duas primeiras têm ordem controversa para diversos processualistas quando se trata de execução por quantia certa regulada pela lei processual civil.

Outro exemplo é o prazo supracitado para pagar a dívida ou garanti-la, que é de apenas 3 (três) dias na execução civil, contra 5 (cinco) na execução regida pela lei da execução fiscal (BRASIL, 1980).

Diferencia-se também o prazo para oposição de embargos à execução

que tem início com a juntada do mandado nos autos na lei processual civil e com a própria intimação da penhora, na lei do processo executivo fiscal. Embora o prazo na Execução Fiscal tenha início imediatamente, este é de 30 (trinta) dias, dobro do período previsto na execução do CPC.

A Lei 6.830/80 assim define Dívida Ativa:

Art. 2º - Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. (BRASIL, 1980)

O Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966), por sua vez:

Art. 201. Constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular.

Da leitura de ambos os dispositivos legais, depreende-se que dívida ativa não é sinônimo de dívida tributária, sendo aquela mais ampla que esta.

Logo, embora intuitiva, é errônea a ideia de que a execução fiscal cobra apenas créditos tributários, abrangendo também as dívidas não tributárias que se enquadram no conceito de dívida ativa, a exemplo das multas penais não pagas pelos apenados.

Sobre isso, Paulo César Conrado (2014) ressalta que não é a obrigação exequenda que define uma execução como fiscal, visto que qualquer valor expresso em dívida ativa pode ser cobrado via execução fiscal e a expressão dívida ativa abrange, por exemplo, dívidas oriundas de aluguéis ou taxas de ocupação, custas processuais e laudêmiros.

A partir da existência de uma dívida ativa, a autoridade administrativa do ente credor pode reduzir tal dívida a termo por meio da Certidão de Dívida ativa.

A Certidão de Dívida Ativa está no rol taxativo dos títulos executivos extrajudiciais do Código de Processo Civil, que tem aplicação subsidiária à Lei de Execuções Fiscais, e pode ser emitida unilateralmente pela Fazenda Pública credora, desde que cumpra os requisitos previstos em lei, cuja ausência poderá afastar a presunção de certeza e liquidez (FREIRE, 2017, p. 1057).

Alvim (2017) preconiza, acerca das execuções no ordenamento jurídico pátrio:

Em toda execução, funde-se ela em título judicial (art. 515) e em título extrajudicial (art. 784), o órgão judiciário empregará meios predeterminados, pois o direito fundamental processual do devido processo impede que alguém seja privado de seus bens sem roteiro prévio e rígido. Esses meios executivos são as técnicas destinadas à obtenção dos bens aptos a satisfazer a prestação a cargo do executado. O traço constante é o emprego da força. Do seu exame empírico, apura-se que, em alguns casos, o bem pode ser alcançado sem a colaboração do executado, e até contra a sua vontade; em outras hipóteses, porém, parece imprescindível induzir o executado a certo comportamento porque somente ele produzirá o bem perseguido.

Portanto, muito embora o Estado juiz reconheça a exigibilidade da obrigação e ordene a expropriação de bens do executado, esse processo é previamente regulado no intuito de evitar abusos, razão pela qual o legislador prevê a impenhorabilidade de certos bens e o cumprimento de certos requisitos para que se proceda à expropriação sem ilegalidades.

Ajuizada a execução e citado o executado por correio, Oficial de Justiça ou, subsidiariamente, edital, este contará com 5 (cinco) dias para realizar o pagamento da dívida ou garantir a execução (BRASIL, 1980).

Caso, após a regular citação, houver transcorrido in albis o prazo para pagamento ou garantia da execução, iniciar-se-á a expropriação forçada, por meio de penhora ou arresto (SOUZA, 2013, p. 249).

Expropriar é o ato pelo qual a autoridade pública retira a propriedade ou posse de certo bem de alguém em nome do interesse público. Trata-se de transferência do bem do devedor ao Estado juiz para que este o aliene a terceiro e, com isso, satisfaça a dívida do então dono do bem expropriado (THEODORO JÚNIOR, 2017, p. 535).

José da Silva Pacheco (2014, p. 196) conceitua penhora como a apreensão judicial de bens com a finalidade de satisfazer certa obrigação, limitando, a força, o poder do proprietário de dispor do bem penhorado.

Já o arresto pode ser conceituado como uma “pré-penhora” e é realizado na hipótese no caso do devedor não ser localizado, mas seus bens serem encontrados e previamente arrolados no intuito de promover as constrições visando à garantia da dívida (ROSA, 2013, p. 118).

Muito embora em teoria o roteiro da execução fiscal seja bastante

simples, da petição inicial à citação, penhora e extinção, trata-se de um processo burocrático, custoso e frequentemente ineficiente na prática.

Como exemplo da recorrente crítica à ineficiência da execução fiscal, expõe Anacleto (2015, p. 31):

Atualmente, a execução fiscal no Brasil é um processo judicial que está regulado na Lei 6.830, de 1980. Nos termos desta Lei, todo processo, desde o seu início, com a citação do contribuinte, até a sua conclusão, com a arrematação dos bens e a satisfação do crédito, é judicial, ou seja, conduzida por um Juiz. Tal sistemática, pela alta dose de formalidade, de que se reveste o processo judicial, apresenta-se como um sistema altamente moroso, caro e de baixa eficiência.

Em pesquisa que analisa caminhos para otimizar a eficiência à execução de natureza fiscal, Alves (2012, p. 15) define a eficiência do processo como a realização de três objetivos básicos, quais sejam: evitar ajuizamentos irregulares, desenvolvimento fluido do processo e desfecho do mesmo com a quitação do valor executado.

Somente a União, conforme recente estudo da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, possui mais de 1,2 trilhões de reais na sua dívida ativa, devida por 7,8% das empresas ativas, com mais de 70% desse montante concentrado em 0,6% das empresas (PGFN, 2019).

Um estudo realizado pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada por requisição do Conselho Nacional de Justiça analisou o custo das execuções fiscais em trâmite na Justiça Federal em todo o país constatou que o processo dura, em média, 2.989 dias, o que significa mais de oito anos de tramitação e custa um valor médio de R\$ 4.685,39. (CNJ-IPEA, 2011)

O mesmo estudo indica que irrisórios 2,6% das execuções têm algum tipo de leilão judicial, com ou sem êxito, e que a etapa de penhora e leilão, juntas, duram um período médio de 1.283 dias.

Assim, conclui:

O procedimento legal da execução fiscal busca equilibrar a satisfação do crédito com o direito de ampla defesa do executado. Entretanto, os dados deste estudo demonstram que os mecanismos disponíveis para defesa são pouco acionados pelo devedor, o qual, em regra, prefere efetuar o pagamento ou aguardar a prescrição do crédito. Logo, a simplificação dos procedimentos e o aumento da celeridade do processo de execução fiscal não comprometeriam as garantias de defesa do executado, mas resultariam em melhoria na recuperação dos valores devidos.

Dessa ótica, parece seguro dizer que a execução fiscal no Brasil é extremamente ineficiente.

Martins (2012) frisa que a execução fiscal, em tese, deveria ser o processo mais célere e ter seu fim, via de regra, com a satisfação integral do crédito e sua falência como modelo tem como consequência de longo prazo o descrédito ao sistema percebido pelos contribuintes.

Ante essa reconhecida ineficácia, cada vez mais têm os credores, por meio de suas procuradorias, buscado caminhos alternativos para forçar o adimplemento do crédito tributário, antes e depois de proposta a execução, utilizando de meios constritivos indiretos.

São meios constritivos pois buscam constranger o devedor a pagar a dívida, mas, indiretos, pois não têm, por si só, o condão de converter em renda para a Fazenda Pública os valores executados, embora comumente se convertam em penhoras propriamente ditas.

2.3 GARANTIAS E PRIVILÉGIOS DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

O crédito tributário conta com certas garantias e privilégios definidas pelo legislador no Código Tributário Nacional.

Para Eduardo Sabbag (2017, p. 219), as garantias do crédito tributário decorrem da supremacia do interesse público e são prerrogativas do Poder Público com o objetivo de conduzir o contribuinte ao pagamento do tributo.

Salienta-se que, por previsão expressa do artigo 183 do CTN, tais garantias e privilégios em detrimento dos demais créditos de origem civil não são taxativas ou exaustivas, podendo ser complementadas por outras que venham a ser criadas (RECK, 2018).

Leandro Paulsen (2017, p. 285) destaca a excepcionalidade do rol de bens impenhoráveis para o crédito de natureza fiscal, visto que não abarca o bem declarado impenhorável por ato voluntário:

O conceito de bens absolutamente impenhoráveis, na execução fiscal, é, portanto, mais estreito do que aquele constante do art. 833 do novo CPC, que estabelece serem impenhoráveis também os bens “declarados, por ato voluntário, não sujeitos à execução”. A referência a ato voluntário,

constante do art. 833, I, do CPC, é inaplicável à execução fiscal. Os demais incisos e leis específicas são aplicáveis.

Dentre os bens absolutamente impenhoráveis estão, além dos demais incisos do artigo 833 do Código de Processo Civil, estão os chamados “bens de família”, previstos na lei 8.009/90, estes sim oponíveis ao Fisco (ICHIHARA, 2015, p. 182).

Outra garantia é a presunção de fraude à execução a alienação ou oneração de bens a partir da data de inscrição em dívida ativa.

Destaca Baleeiro (2018, p. 1396) que a presunção prevista no CTN, diferentemente da fraude à execução civil, tem caráter *iuris et iure*, ou seja, não admite prova em contrário, bastando que o devedor tenha alienado ou onerado bem após a inscrição em dívida ativa sem garantir o pagamento para que o negócio jurídico seja considerado nulo.

O legislador deu ao Fisco uma expansão a essa garantia, visto que, até a edição da Lei Complementar nº 118/2005, o prazo inicial para a presunção era a inscrição em dívida ativa em fase de execução. Desde então, não há mais necessidade da fase executória ter se iniciado, bastando a inscrição (SCHOUERI, 2018, p. 896).

Outro acréscimo da lei supracitada foi a previsão da indisponibilidade eletrônica de bens como medida subsidiária, quando não garantida a execução após citação. Tal modalidade é comumente utilizada e se tornou mais ágil desde seu advento, com a celebração de convênios pelos tribunais, tais quais o sistema Bacenjud, para ativos financeiros, e o Cadastro Nacional de Indisponibilidade de Bens, para bens imóveis, que integra os cartórios do país inteiro (HELENA, 2006).

Um exemplo é a possibilidade de indisponibilidade de bens do executado, incorporada ao Código Tributário Nacional, em seu artigo 185-A, pela Lei Complementar 118, de 2005.

Essa inclusão, por previsão expressa do artigo 185-A e em observância ao princípio da menor onerosidade das execuções, é severa e somente deve ser aplicada em caráter subsidiário (HARADA, 2009).

Aldemario Castro (2005) conceitua a indisponibilidade como a proibição do proprietário de alienar ou onerar seus bens e explica os requisitos para a decretação da indisponibilidade de bens:

Os requisitos para a adoção da medida devem ser cumulativamente considerados. São eles: a) a citação do devedor; b) o não pagamento; c) o não oferecimento de bens à penhora e d) a não localização de bens penhoráveis. A decretação da indisponibilidade prevista no art. 185-A do Código Tributário Nacional, pressupõe a demonstração, pelo exequente, da adoção, sem sucesso, das diligências comuns ou normais de localização de patrimônio penhorável.

A fim de dar abrangência nacional à busca por patrimônio penhorável, o Conselho Nacional de Justiça, por meio de seu provimento número 39, de 2014, instituiu a Central Nacional de Indisponibilidade de Bens, pela qual os oficiais de registro de imóveis são obrigados a verificar ao menos duas vezes por dia a existência de ordens de indisponibilidade (BRASIL, 2014).

Maury Bottesini (2018, p. 95) ressalta a necessidade de outras buscas anteriores para buscar medidas amplas como a indisponibilidade do art. 185-A, entendimento este sedimentado pelo Superior Tribunal de Justiça, haja vista o caráter discricionário da medida, muito útil ao exequente para caracterização de fraude à execução.

O §1º do artigo 185-A limita indisponibilidade ao valor da dívida, ordenando o imediato levantamento do que exceder tal *quantum*.

Luciano Amaro (2016, p. 507) critica esse dispositivo, dada a inviabilidade da sua observância na prática:

É verdade que a lei limita a indisponibilidade “ao valor total exigível, devendo o juiz determinar o imediato levantamento da indisponibilidade dos bens e valores que excederem esse limite” (§ 2º). Porém, num primeiro momento, o melhor que o juiz poderá fazer é informar, no instrumento em que dá ciência da indisponibilidade, o “valor total exigível”. Isso, contudo, não impedirá que cada destinatário, na melhor das hipóteses, bloqueie bens até esse valor (o que já multiplica o efeito

do gravame). Como, para piorar, os destinatários da comunicação judicial não necessariamente saberão o valor dos bens, isso os levará a bloquear tudo o que houver, até que o juiz, quando estiver de posse das relações recebidas dos vários órgãos e entidades, e puder ter uma avaliação desses bens, tenha condições de, efetivamente, determinar o levantamento (que, nessa ocasião, já não se poderá qualificar de “imediato”) da indisponibilidade do que for excedente.

Outra garantia do crédito tributário prevista diz respeito à necessidade de quitação de tributos para celebração de contrato com o Poder Público. Todavia, conforme observa Cláudio Borba (2018, p. 415), o legislador foi brando nessa garantia:

O texto limita a exigência à comprovação dos tributos devidos à Fazenda Pública interessada, ou seja, o titular do procedimento de licitação ou responsável pela celebração do contrato, não está, portanto, a exigir a quitação de tributos da Fazenda dos outros entes federados. Além disso, limita também a exigência à quitação de tributos relativos à atividade do contrato ou concorrência. Também é importante salientar que o dispositivo permite que todas essas exigências sejam dispensadas por lei, o que o torna bastante liberal.

O Código Tributário Nacional também prevê uma série de privilégios ao crédito tributário, não obstante, tal qual aponta Schoueri (2018, p. 897) a lei não é coerente, incluindo no capítulo supostamente destinado às preferências (privilégios) diversas garantias, visto que não tratam da fase de execução do crédito.

Privilégio é definido pelo dicionário como “*vantagem ou direito atribuída a uma pessoa e/ou grupo de pessoas em detrimento dos demais*” (DICIO, 2019).

Os privilégios do crédito tributário decorrem do fato do tributo ser uma receita pública e se constituem em prerrogativas do crédito dessa natureza, as quais os demais créditos não possuem. Tratam-se de exceções à regra geral e funcionam como uma espécie de garantia (BELTRÃO, 2014, p. 442).

À exceção dos créditos trabalhistas ou decorrentes de acidente de trabalho, o crédito trabalhista prefere a todos os demais, independentemente do tempo da constituição ou natureza. Quanto à falência, o CTN estabelece certas exceções: (a) os créditos extraconcursais, (b) valores passíveis de restituição, bem como (c) os créditos com garantia real, até o limite do valor do bem gravado (COSTA, 2017, p. 334).

Também na falência, quando se cuidam de créditos tributários de diferentes entes, dar-se-á a preferência à União, Estados e municípios, nessa ordem, estando suas respectivas autarquias vinculadas ao ente criador na ordem de preferência (DENARI, 2008, p. 294).

O artigo 188 do Código Tributário Nacional prevê extraconcursalidade dos créditos tributários originados de fatos geradores ocorridos no curso do processo de falência.

Marlon Tomazette (2018, p. 542) define extraconcursalidade como as dívidas assumidas pela massa falida ao longo do processo, possuindo tal alcunha em virtude de não se submeterem ao concurso de credores.

Leciona Cláudio Carneiro (2018, p. 788), sobre o crédito tributário de empresa com processo falimentar em curso e sua consequência:

Assim, temos que se uma execução fiscal é ajuizada contra sociedade que posteriormente vem a falir, devemos observar três situações: a) se a execução fiscal for ajuizada e a decretação da falência do devedor se der posteriormente à arrematação, o bem penhorado continua sob a administração do juízo fazendário, e, feita a arrematação, estará terminada a execução e o Fisco já terá satisfeito seu crédito; b) se a decretação da falência anteceder a penhora, esta deverá ser realizada no rosto dos autos do processo de quebra; c) se a decretação da falência se deu depois da penhora e antes da arrematação, o produto da arrematação ficará à disposição do juízo falimentar para satisfazer os credores, na ordem de preferência prevista nos arts. 83 e 84 da Lei n. 11.101/2005.

No processo de inventário serão pagos preferencialmente os créditos tributários vencidos ou vincendos devidos seja pelo *de cuius*, seja pelo espólio, exigíveis no decurso do processo de inventário (ABRAHAM, 2017, p. 271).

Anis Kfourri (2018, p. 344) frisa, sobre a exigência do artigo 192 do Código Tributário Nacional, que condiciona o proferimento de sentença em ação de partilha ou adjudicação ao pagamento dos tributos relativos aos bens do espólio ou sua renda:

Neste ponto é de observar que a redação do art. 192 faz menção aos bens do espólio, não se confundindo com a exigência de recolhimento do ITCMD pelos inventariantes/herdeiros, a qual não tem previsão expressa no Código Tributário Nacional, muito embora seja exigido por lei estadual, conforme a disposição de cada Estado da Federação.

O legislador também estabeleceu a prova de quitação de tributos, que pode ser lida como a aptidão para receber certidão negativa ou positiva com efeitos de negativa, como condicionantes para a extinção das obrigações do falido e concessão da recuperação judicial (TRINDADE, 2014).

Para a concessão da recuperação judicial, o legislador optou por incluir a exigência das mesmas certidões, o que se revela irrazoável e contraditório, dado que a dívida tributária costuma ser o maior passivo da empresa recuperanda. Ademais, o próprio legislador deu à empresa após a concessão da recuperação judicial o direito de não serem exigidas as certidões negativas ou positivas com efeitos de negativa para o exercício de suas atividades (MACHADO SEGUNDO, 2018, p. 424).

Coelho (2018, p. 666) critica a exigência dessas certidões para concessão da recuperação, a qual atualmente é afastada pela jurisprudência, visto que é norma impertinente e por vezes impede a recuperação, constringendo as empresas a parcelar seus débitos, obstando futuras discussões.

Em tons mais ou menos críticos, é consenso doutrinário a intenção do legislador em privilegiar o crédito oriundo da relação tributária, fato que leva, frequentemente, a choques entre a norma privilegiadora e normas de outras áreas do Direito.

3 O INSTITUTO DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL

A recuperação judicial é um instituto que mexe com diversos interesses antagônicos e situações jurídicas supostamente já definidas, tudo em prol da função social da empresa e tudo que a engloba. O debate acerca de legalidades de certas previsões da LRE é comum desde sua publicação e tende a continuar se renovando, da doutrina à jurisprudência.

O presente capítulo analisará o processo da recuperação judicial cuja

regulamentação encontra-se na Lei n. 11.101 de 2005.

3.1 A FUNÇÃO SOCIAL DA LEI DE RECUPERAÇÃO DE EMPRESAS E FALÊNCIA E O PRINCÍPIO DA PRESERVAÇÃO DA EMPRESA

A busca por mecanismos para satisfação ou abatimento de dívidas não é nova no direito romano, remontando-se à época em que o credor respondia não apenas com o patrimônio, mas também com o próprio corpo, sendo admitida a escravidão ou até a morte como meio de resolver insolvências (NASCIMENTO, 2009, p. 9).

Tal qual destaca Rubens Requião (2017, p. 25), por muito tempo, a falência era vista como maneira de mera exclusão do empresário inviável do mercado mediante o pagamento, ainda que parcial, de seus credores, conforme regulamentado.

Leciona Marcelo Sacramone (2018, p. 305):

A atual Lei Falimentar procurou alterar esse paradigma. O procedimento falimentar não visa apenas à retirada do empresário devedor do mercado, com a liquidação dos seus ativos para a satisfação dos credores. A falência passa a ser concebida como um modo de o exercício da atividade se tornar mais eficiente, com a preservação da função social da empresa, agora apenas sob o comando de outro empresário.

Marlon Tomazzette (2017, p. 29) destaca que a nova lei falimentar e recuperacional tem como principais objetivos prevenir crises, recuperar empresas em crise, liquidar empresas não recuperáveis e punir eventuais culpados por tais crises, preocupando-se com o valor da empresa em funcionamento e sua continuidade, em detrimento dos credores, que são secundários.

Portanto, a lei reguladora de falências e recuperação judicial, sancionada em 2005 e atualmente vigente, representou uma mudança que vai além de aspectos processuais, mas principiológicos.

Com o tempo, percebeu-se que não era apenas o empresário devedor que sofria com as consequências da quebra da empresa, tornando sem propósito a penalização deste, vez que a falência tem diversos efeitos externos, tais quais a perda de clientes pelos fornecedores, empregos pelos trabalhadores, tributos pelo Estado e oferta de produtos e serviços pelos consumidores (BARROS NETO, 2012, p. 18).

Sobre essa função social exercida pela empresa em atividade, destaca

Ecio Perin Junior (2009, p. 6):

A empresa serve ao empresário e acionistas em geral como fonte de obtenção de lucros decorrentes do capital investido para sua constituição e desenvolvimento; aos credores, como garantia de venda de seus produtos, e por consequência, também à obtenção de lucros; à sociedade serve, uma vez que gera empregos, recolhe tributos e produz ou circula bens ou serviços, exercendo, dessa forma, função social indispensável, que proporciona, em sentido lato, a tutela da dignidade da pessoa humana.

Na Idade Média, adveio a concordata suspensiva, pela qual o devedor tinha garantida dilação de prazo para cumprir suas obrigações, instituto que, após se espalhar pela Europa, chegou ao Brasil com o Código Comercial de 1850. No capítulo “Das Quebras” do referido diploma legal havia o instituto da moratória, que nada mais era que uma concordata suspensiva, com vistas a dar “fôlego” ao devedor (ALMEIDA apud NASCIMENTO, 2009, p.10).

A ideia de uma concordata que prevenisse a falência de uma empresa em crise veio somente em 1890, com o decreto nº 917, que deu outra opção ao devedor com situação reversível que não a liquidação de seu patrimônio: a concordata preventiva, que poderia ser judicial ou extrajudicial (NASCIMENTO, 2009, p. 10). Pela primeira vez, vê-se uma norma que não visa apenas a alienar o patrimônio do devedor, mas impedir a quebra.

A Lei 11.101/2005, conhecida como Lei de Recuperação Judicial e Falências, foi aprovada com o intuito de regular os processos falimentares e o novo instituto da recuperação de empresas, que pode ser judicial ou extrajudicial, com a criação de um sistema mais flexível.

Isso em razão do fracasso da antiga concordata em recuperar empresas em má situação financeira, visto que aquela possuía requisitos que, por si só, inviabilizavam a recuperação e apenas garantiam a direito à moratória (TEPEDINO apud BARROS NETO, 2012, p. 19).

Sobre os defeitos da antiga lei, preconiza Gontijo (2005):

Tendo revelado, no decorrer dos anos, como ineficiente para recuperação da empresa, o instituto da concordata, que nada mais era que uma moratória das dívidas do concordatário, incapaz de soerguer devedores em dificuldades, deu lugar à recuperação judicial e extrajudicial da sociedade empresária ou do empresário que exerça profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou circulação de bens ou de serviços.

Conforme frisado por Fazzio Júnior (2015, p. 13), dentre as razões para a assunção da atual Lei de Recuperação de Empresas, todas, sem exceção têm fundamento no combate à ineficiência.

Ressalta que a eficiência visada num processo falimentar e recuperacional está longe de se restringir ao tempo do processo, mas também à máxima satisfação de créditos e atenção ao empresário insolvente.

O Decreto Lei nº 7661/45, norma reguladora das falências até 2005, falhava ao não dar oportunidade ao devedor negociar suas dívidas diretamente com seus credores, liberalidade garantida na nova lei e que significa controle por ambas as partes durante o processo de recuperação, visto que não se trata de mera dilação de prazo e remissão parcial de obrigações (PATROCÍNIO, 2016, p. 76). Esse grande poder dado aos credores, os quais podem decidir pelo futuro do processo de recuperação da empresa, é contrabalanceado pela alternativa, que é maléfica para todas as partes, qual seja, a convolação em falência (FONSECA, KÖHLER, 2005, p. 13).

A função social da lei no tocante à recuperação judicial é importante para compreendê-la. A ideia de recuperar uma empresa em dificuldades financeiras não visa proteger o empresário ou a sociedade empresária do fracasso inerente aos riscos da atividade econômica privada, mas buscar a recuperação da atividade empresária, a qual gera empregos para diversas pessoas alheias à administração da sociedade empresária.

A recuperação de empresas busca, como o próprio nome indica, a manutenção de empresas em crise, mas recuperáveis, com uma série de assistências dadas ao empresário que deseja reestruturar-se e, com isso, manter a função social exercida pela empresa (HÚNGARO, 2015, p. 19).

A antiga concordata não foi bem sucedida nesse intuito, comumente resultando em processos falimentares, mas a recuperação de empresas da lei 11.101, tanto judicial como extrajudicial, preserva a empresa em má situação financeira a fim de manter as relações empregatícias dela advindas, bem como para preservar interesse dos credores (PIMENTA, 2006, p. 2), visto que um eventual processo de falência poderia resultar em maiores prejuízos.

Durante a vigência da lei anterior, Jorge Lobo (1998, p. 158) analisou:

[...] se a empresa é econômica e financeiramente viável e/ou social, política e estrategicamente importante, ela não deve perecer, o que muitas vezes ocorre, infelizmente, por absoluta falta de instrumentos legais capazes de propiciar seu reerguimento [...].

A recuperação da empresa é regida por alguns princípios, dentre os quais se destaca o princípio da preservação da empresa.

Anterior à Lei nº 11.101/2005, o Decreto-Lei nº 7.661/45 tinha natureza liquidatória, ou seja, buscava-se vender o máximo de patrimônio possível da empresa em dificuldade com vistas a satisfazer a maior parcela possível dos créditos (REIS, 2013, p. 2). Tratava-se de norma que lidava com a empresa em crise como parasitária no mercado por não cumprir com suas obrigações, ignorando a possibilidade de recuperação (TEIXEIRA, 2012).

Já a atual lei falimentar visa, antes da satisfação dos credores, preservar a empresa, esta entendida como a atividade empresarial, em atenção à sua função social e ao desinteresse não só dos credores, mas também da sociedade, na decretação da falência (GAMA; BARTHOLLO, 2007, p. 26).

Depreende-se que legislador utilizou na Lei de Recuperação Judicial e Falência de 2005 o conceito de empresa contido no artigo 966 do Código Civil de 2002, segundo o qual empresário é quem “exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços” (BRASIL, 2002).

Dessa forma, não se trata de recuperar toda e qualquer atividade empresarial, mas aquelas que se mostrem viáveis e cumpram sua função social, gerando frutos positivos para a coletividade, tais quais a geração de empregos. Igualmente, não se busca a preservação para satisfazer os interesses pessoais dos empresários, mas da coletividade, representada pelo Estado (BARBOSA, 2018).

3.2. O PROCESSO DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL NA LEI N. 11.101/2005

Embora a LRE dê ao devedor a opção de recuperar a empresa extrajudicialmente, na qual o papel do juiz é de homologação do acordo em prol da publicidade e transparência (BARROS NETO, 2012, p. 22), essa modalidade é pouco utilizada, sendo muito mais comum a busca pela recuperação em via

judicial.

Entretanto, a existência da recuperação extrajudicial no ordenamento jurídico pátrio já representa um avanço, haja vista que o Decreto-Lei 7661/1945 caracterizava a falência do devedor pela mera negociação com seus credores em busca de dilação de prazos e remissões (GOUVÊA, 2009, p. 345).

Ao final do capítulo sobre a recuperação extrajudicial, o art. 167 da LRE esclarece explicitamente a legalidade da autocomposição entre devedor e seus credores ao afirmar que “o disposto neste Capítulo não implica impossibilidade de realização de outras modalidades de acordo privado entre o devedor e seus credores”.

Tal explicitação se fez necessária pois, na antiga legislação, a recuperação extrajudicial não era uma opção, uma vez que a mera negociação do devedor com seus credores era tratada como um ato falimentar, podendo ensejar o pedido de falência, tal qual se depreende do artigo 2º do Decreto 7661/1945 (BRASIL, 1945).

Marlon Tomazzette (2017, p. 279) sintetiza a recuperação extrajudicial:

Trata--se de um acordo firmado extrajudicialmente entre o de-vedor e seus credores com o objetivo de superação da crise econômico -financeira, levado apenas eventualmente à homologação pelo Poder Judiciário. O objetivo e a natureza são os mesmos da recuperação judicial, vale dizer, trata--se de um contrato para supera-ção da crise, mas sua realização é mais simples e mais prática, uma vez que a intervenção do Poder Judiciário é eventual e meramente homologatória. Trata--se de algo muito similar ao prepackaged plan do direito norte-americano do direito argentino e ao acuerdo preventivo extrajudicial. A existência dessa recuperação extrajudicial não prejudica outras modalidades de acordo entre o devedor e seus credores (Lei n. 11.101/2005 – art. 167).

Os créditos tributários, trabalhistas, acidentários e os previstos no artigo 49, §3º, da Lei 11.101/2005 não podem ser alvo de recuperação extrajudicial, outro forte fator que explica a raridade desse instituto, uma vez que os créditos que não podem fazer parte dessa modalidade recuperacional costumam ser as maiores dívidas dos empresários com dificuldades financeiras (ABRÃO; TOLEDO, 2016, p. 569).

Portanto, ao se falar em recuperação extrajudicial, não se está falando de créditos tributários, visto que a lei veda a inclusão desses créditos nessa modalidade de recuperação judicial.

Quanto à recuperação judicial, a competência é definida pelo legislador no artigo 3º como a comarca do “principal estabelecimento” do devedor, o que, por si só, atrai dúvidas. Seria o principal estabelecimento a matriz? O estabelecimento que mais emprega? O com maior volume de negócios da empresa? Como resposta a essa dúvida, conforme preceitua Geraldo Fonseca de Barros Neto (2012, p. 33-34), tem conquistado predominantemente mais adeptos a teoria econômica, qual seja, o maior volume de negócios da empresa atrai a competência para processar a recuperação da empresa.

O art. 48 da Lei 11.101/2005 (BRASIL, 2005) estabelece quatro requisitos para que uma empresa possa obter o benefício da recuperação judicial:

Art. 48. Poderá requerer recuperação judicial o devedor que, no momento do pedido, exerça regularmente suas atividades há mais de 2 (dois) anos e que atenda aos seguintes requisitos, cumulativamente:
I – não ser falido e, se o foi, estejam declaradas extintas, por sentença transitada em julgado, as responsabilidades daí decorrentes;
II – não ter, há menos de 5 (cinco) anos, obtido concessão de recuperação judicial;
III - não ter, há menos de 5 (cinco) anos, obtido concessão de recuperação judicial com base no plano especial de que trata a Seção V deste Capítulo;
IV – não ter sido condenado ou não ter, como administrador ou sócio controlador, pessoa condenada por qualquer dos crimes previstos nesta Lei.

Dessa forma, a lei busca evitar que o devedor recorra à recuperação judicial com a frequência de quem não mais é viável economicamente, além de punir os administradores condenados por crimes falimentares, visto que o administrador da empresa, via de regra, é mantido no comando da recuperanda.

Contudo, não basta preencher os requisitos do art. 2º e 48 da LRE para ser aceita a petição inicial, não podendo o devedor se esquecer dos documentos previstos no artigo 51, além de necessitar a exordial de sequência lógica e coerente das causas que levaram à crise econômica e demonstrando, enfim, a viabilidade da recuperação a qual pretende promover no processo (BARROS NETO, 2012, p. 5).

Impende destacar que, por previsão expressa da lei, não cabem alegações genéricas para comprovar os motivos que levaram a buscar o Poder Judiciário para a recuperação judicial. A correlação entre uma crise econômica no mercado da devedora e sua má situação financeira precisa ser demonstrada no caso específico desta, podendo o juiz indeferir a petição inicial caso não haja exposição das causas concretas da crise (MEDINA; HÜBLER, 2014, p. 7).

Além dos requisitos do artigo 48, a lei também trouxe mais requisitos em seu artigo 51, no qual são listadas exigências para instrução juntamente à petição inicial. Nele encontrar-se-á a explanação das causas que levaram a empresa à situação econômica precária, além de diversas certidões e relações de bens da devedora.

A Lei nº 11.101/2005, além dos requisitos previstos expressamente nos artigos 48 e 51, admite a consideração de outros requisitos considerados éticos, de modo a evitar mau uso da lei, uma vez que o processamento da recuperação judicial pode prejudicar os credores.

A partir do momento da distribuição, o patrimônio não pode ser alienado (WINTER; OLIVEIRA, 2013, p. 400):

Assim, após a distribuição do pedido de recuperação judicial, não poderá o devedor, de forma alguma alienar ou onerar seu patrimônio, ou mesmo direitos de seu ativo permanente, sob pena de falência. Evidente que a interpretação sistemática do artigo 66 da lei leva a uma conclusão indelével: pode ocorrer a venda de ativos caso o comitê de credores fique a par e concorde, isso quando houver o comitê. Em caso negativo, o fato deve ser considerado pelo administrador judicial e decidido pelo juiz. Isso, sem dúvida alguma, se resume em problema para a empresa em crise, que não poderá valer-se do patrimônio existente, já que nada mais é do que a garantia de todos os credores.

O juiz não fará juízo de valor na petição inicial, devendo deferir o processamento a partir do momento que o devedor tenha cumprido os requisitos estabelecidos em lei.

André Santa Cruz Ramos (2019, p. 821) destaca outro ponto no qual o legislador foi mais benevolente na lei falimentar atual, que é a consequência do indeferimento da petição inicial. Eventual indeferimento não mais enseja a extinção imediata do processo, mas a concessão de prazo para suprir a eventual falta de documentos necessários ao prosseguimento do feito.

Uma vez deferido o processamento, o efeito imediato previsto no artigo 6º da Lei 11.101/2005 é a suspensão de todas as execuções em face do devedor, à exceção de certos tipos de execução que a lei prevê prosseguimento, bem como a comunicação ao juízo recuperacional de todas as novas execuções propostas. Essas suspensões durarão 180 dias improrrogáveis, por previsão até pleonástica do artigo mencionado período previsto pelo legislador como suficiente à elaboração e aprovação do plano, não podendo o devedor ser penalizado se esse prazo for maior sem culpa deste, por entendimento firmado nos tribunais.

Nesse sentido, leciona André Santa Cruz Ramos (2019, p. 821):

Assim, em princípio todas as ações e execuções contra o devedor são suspensas, com exceção das ações que demandam quantia ilíquida (art. 6.º, § 1.º), das ações que correm perante a Justiça do Trabalho (art. 6.º, § 2.º), das execuções fiscais (art. 6.º, § 7.º) e das ações e execuções movidas por credores cujos créditos não se sujeitam à recuperação judicial, nos termos do art. 49, §§ 3.º e 4.º, da LRE.

O legislador foi flexível para a elaboração do plano de recuperação judicial, somente fazendo exigências protetivas aos trabalhadores, ao estabelecer prazo máximo de um ano para pagamento das pendências trabalhistas vencidas até a data do pedido de recuperação judicial, além de 30 dias para pagamento dívidas vencidas nos últimos três meses, com limite de cinco salários mínimos por trabalhador (BRASIL, 2005). No mais, o plano pode ser aprovado com prazos largos, cabendo aos credores julgar o plano útil, sob o binômio da possibilidade e do menor deságio.

Sobre o plano de recuperação judicial, Venosa e Rodrigues (2016, p. 337) salientam sua importância:

O plano de recuperação é a alma da recuperação judicial porque nele se estrutura a reorganização da empresa. Apresentando o devedor um plano consistente, a probabilidade de a empresa superar a deficiência financeira é auspiciosa. O correto diagnóstico das causas da crise e de sua natureza, aliadas a instrumentos de recuperação adequados, é da essência de um plano viável. Um plano formal, sem esse diagnóstico, simplesmente com o intuito de prorrogação de prazos para pagamento, está fatalmente fadado ao insucesso, um retrocesso à antiga concordata.

Nos sessenta dias seguintes ao deferimento do processamento, o devedor deverá apresentar o plano de recuperação judicial, o qual deverá ser aprovado, na forma da lei, sob pena de convalidação em falência.

Referida aprovação se dá por meio da Assembleia Geral de Credores, cuja composição obedece ao artigo 41 da LRE, nos seguintes termos:

Art. 41. A assembléia-geral será composta pelas seguintes classes de credores:

- I – titulares de créditos derivados da legislação do trabalho ou decorrentes de acidentes de trabalho;
- II – titulares de créditos com garantia real;
- III – titulares de créditos quirografários, com privilégio especial, com privilégio geral ou subordinados.
- IV - titulares de créditos enquadrados como microempresa ou empresa de pequeno porte.

O plano deverá ser aprovado por todas as classes, sendo que nas classes previstas nos incisos II e III se dará por mais da metade do valor total dos créditos e com a maioria simples dos credores presentes, cumulativamente; já nas classes I e IV, será pela maioria simples dos presentes, sendo irrelevante o valor do crédito, conforme aduz o artigo 45, caput e incisos da LRE (BRASIL, 2005).

Com a aprovação do plano, é concedida a recuperação judicial por meio de decisão que constitui título executivo judicial, passível de agravo, conforme artigo 59, §§ 1º e 2º da LRE. Após tal decisão, o devedor permanecerá em recuperação judicial nos próximos dois anos, sendo que, após tal prazo, se não descumprida qualquer obrigação – o que acarreta a convolação em falência – o juiz determinará o encerramento do processo, sem prejuízo de requerimento de execução específica ou mesmo pedido de falência por credores de obrigações não satisfeitas (artigos 61, 62 e 63).

Vê-se, portanto, que a participação da Fazenda Pública no processo é restrita, sendo que a legislação apenas prevê a não suspensão dos processos de Execução Fiscal e a exigência – já afastada pela jurisprudência, conforme se verá – de certidão negativa de débitos.

3.3 QUESTÃO TRIBUTÁRIA NA RECUPERAÇÃO JUDICIAL

É notável o privilégio que o legislador concedeu aos créditos tributários na recuperação judicial, a começar pela exigência de certidão negativa de tributos quando da apresentação do plano de recuperação judicial aprovado ao juiz. Para Alegretti e Tessari (2017, p. 18), é contraditório o auxílio estatal para recuperar

uma empresa, sem qualquer sacrifício deste mesmo Estado em prol da recuperação da empresa.

A legislação falimentar prevê em seu artigo 57, como requisito da concessão da recuperação judicial, após a aprovação do plano, a apresentação de certidão negativa de débitos tributários, isto é, comprovação de que não há débitos ou que tais débitos encontram-se com a exigibilidade suspensa (certidão positiva com efeitos de negativa).

A doutrina e a jurisprudência criticaram severamente essa exigência, em virtude da clara regalia garantida ao crédito tributário em detrimento aos demais.

Preconiza Brito Machado (2005, p. 81) que a empresa que busca a recuperação, notoriamente em dificuldade financeira, tende a atrasar em primeiro lugar suas obrigações com o Fisco, visto que estes atrasos demoram a inviabilizar a manutenção da empresa, não sendo razoável exigir quitação ou suspensão dos tributos para processar a recuperação judicial.

Gladston Mamede (2018, p. 175) também critica essa opção do legislador, adjetivando-a de desproporcional e irrazoável:

Com efeito, excluídas do juízo universal, as Fazendas Municipais, Estaduais, Distrital e Federal podem simplesmente colocar a perder todo o esforço para encontrar uma fórmula hábil a permitir a superação da crise econômico-financeira da empresa.

Por isso, parece-me que tal exigência deve ser afastada por revelar-se incompatível com a própria dinâmica traçada para a recuperação: já que a Fazenda Pública não é diretamente afetada pelo juízo universal, não participando de qualquer das classes que compõem a assembleia de credores, a exigência da certidão negativa constitui exercício ilegítimo (não razoável e desproporcional) de poder de oposição, como se constituísse credor com poder absoluto de voto, o que não se coaduna com os novos princípios que orientam o juízo universal. Ademais, seus créditos não são afetados, certo que o artigo 187 do Código Tributário Nacional estabelece que a cobrança judicial do crédito tributário não é sujeita a concurso de credores, com o que as execuções fiscais mantêm seu trâmite em apartado.

Ademais, a exigência de certidão negativa ou certidão positiva com efeitos de negativa força o devedor a buscar parcelamentos, os quais implicam a renúncia a certas discussões judiciais dos tributos a princípio devidos.

Isso pode sacrificar o patrimônio já escasso da sociedade empresária com dívidas por vezes inexistentes, reduzindo as possibilidades de adimplemento para os demais credores que se submetem à recuperação.

Para Cláudio Tessari e Eduardo Augusto Alegretti (2017, p. 3), vislumbra-se uma incoerência legislativa:

Denota-se, com base em uma interpretação sistemática – tanto da legislação de regência da recuperação judicial, quanto da Constituição Federal –, que tal instituto não tem como objetivo a cobrança de créditos tributários, mas sim a busca de conferir efetividade ao princípio da função social do empresário e da empresa e sua necessária preservação. Assim sendo, é possível identificar ilegalidades e inconstitucionalidade nos dispositivos da Lei 11.101/2005, e nas leis correlatas, que estabelecem os parcelamentos de dívidas tributárias concedidas aos empresários e empresas em recuperação judicial e a obrigatoriedade, para a concessão dessa, da apresentação da Certidão Negativa de Débitos Tributários.

Quando provocada, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e dos tribunais estaduais concordou com o descabimento de tal exigência visto que o parcelamento especial previsto no CTN e na LRE consiste em direito dado pelo legislador ao devedor para que este possa parcelar a dívida com prazo dilatado e, assim, mantenha sua regularidade fiscal:

DIREITO EMPRESARIAL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. RECUPERAÇÃO JUDICIAL. EXIGÊNCIA DE QUE A EMPRESA RECUPERANDA COMPROVE SUA REGULARIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 57 DA LEI N. 11.101/2005 (LRF) E ART.

191-A DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). INOPERÂNCIA DOS MENCIONADOS DISPOSITIVOS. INEXISTÊNCIA DE LEI ESPECÍFICA A DISCIPLINAR O PARCELAMENTO DA DÍVIDA FISCAL E PREVIDENCIÁRIA DE EMPRESAS EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL.

1. O art. 47 serve como um norte a guiar a operacionalidade da recuperação judicial, sempre com vistas ao desígnio do instituto, que é "viabilizar a superação da situação de crise econômico-financeira do devedor, a fim de permitir a manutenção da fonte produtora, do emprego dos trabalhadores e dos interesses dos credores, promovendo, assim, a preservação da empresa, sua função social e o estímulo à atividade econômica".

2. O art. 57 da Lei n. 11.101/2005 e o art. 191-A do CTN devem ser interpretados à luz das novas diretrizes traçadas pelo legislador para as dívidas tributárias, com vistas, notadamente, à previsão legal de parcelamento do crédito tributário em benefício da empresa em recuperação, que é causa de suspensão da exigibilidade do tributo, nos termos do art. 151, inciso VI, do CTN.

3. O parcelamento tributário é direito da empresa em recuperação judicial que conduz a situação de regularidade fiscal, de modo que eventual descumprimento do que dispõe o art. 57 da LRF só pode ser atribuído, ao menos imediatamente e por ora, à ausência de legislação específica que discipline o parcelamento em sede de recuperação judicial, não constituindo ônus do contribuinte, enquanto se fizer inerte o legislador, a apresentação de certidões de regularidade fiscal para que lhe seja concedida a recuperação.

4. Recurso especial não provido.

(REsp 1187404/MT, Rel. Ministro LUIS FELIPE SALOMÃO, CORTE ESPECIAL, julgado em 19/06/2013, DJe 21/08/2013)

AGRAVO DE INSTRUMENTO. DIREITO EMPRESARIAL. RECUPERAÇÃO JUDICIAL. EXIGÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DE CERTIDÕES NEGATIVAS DE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS. AUSÊNCIA DE OBRIGATORIEDADE. INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA. PRINCÍPIO DA PRESERVAÇÃO DA EMPRESA. FUNÇÃO SOCIAL. O art. 57, da Lei nº. 11.101/2005 condiciona o processamento da recuperação judicial à apresentação de certidões negativas de débitos tributários. Ocorre que a finalidade da Nova Lei de Falência e Recuperação Judicial é preservar a atividade empresarial e a sua função social, devendo tal dispositivo ser interpretado sistematicamente aos princípios cernes da Lei nº. 11.101/2005, bem como aos princípios constitucionais da ordem econômica, o que nos faz concluir pela possibilidade de afastar a exigência do art. 57 e permitir o processamento da recuperação judicial, ainda que não apresentada as certidões. A sociedade em dificuldades financeiras, ao buscar socorro estatal a fim de superar a crise econômica, certamente virá com dívidas, dentre elas, dívidas fiscais, sendo irrefutável que o art. 57 gera benefícios à Fazenda, que poderá ter seu débito quitado, RBB 2 em patente violação ao princípio da igualdade em relação aos demais credores, que não gozarão de tal benesse, seja a recuperação processada ou não. Decisão que se pautou numa correta interpretação sistemática, à luz dos princípios constitucionais e dos valores sociais e econômicos do Direito. Manutenção da decisão. Desprovimento do recurso.

Logo, a jurisprudência entendeu prudente adotar uma visão sistemática do artigo, tratando a exigência do artigo 57 como uma faculdade enquanto não houvesse edição de lei para parcelamento especial aos devedores em recuperação judicial.

Essa opção do julgador fica clara da leitura do julgamento do Recurso Especial 1187404/MT, supracitado, no voto do relator o Ministro Luís Felipe Salomão:

(...) esta não pode ser observada a partir da amesquinhada visão de que o instituto visa a proteger os interesses do empresário, em detrimento de outros não menos legítimos. Na verdade, o valor primordial a ser protegido é o da ordem econômica, bastando analisar com mais vagar os meios de recuperação da empresa legalmente previstos (como, por exemplo, os incisos III, IV, V, XIII e XIV do art. 50 da LRF), para se perceber que, em alguns casos, é exatamente o interesse individual do empresário que é sacrificado, em deferência da preservação da empresa como unidade econômica de inegável utilidade social. Cumpre sublinhar também que, em se tratando de recuperação judicial, a nova Lei de Falências traz uma norma-programa de densa carga principiológica, constituindo a lente pela qual devem ser interpretados os demais dispositivos.

Portanto, em suma, o que origina a divergência é a não edição, por diversos entes tributantes, de leis específicas de parcelamento especial para devedores em recuperação judicial, conforme prevê o art. 155-A, §3º, do CTN, havendo entendimentos de tribunais no sentido de que a não edição dessa lei

torna inaplicável o requisito da apresentação de certidões negativas (PISANI, 2015, p. 2).

Dado que não havia lei específica conforme previsto no art. 155-A, §3º do Código Tributário Nacional, até a edição da lei número 14.043, em 14 de novembro de 2014, os tribunais consideravam inexigível a apresentação de certidão negativa de débitos para concessão da recuperação judicial (CORBO; SARAIVA, 2016, p. 2).

Essa lacuna foi aparentemente solucionada no âmbito federal com o acréscimo do artigo 10-A à lei de parcelamentos da Fazenda Nacional, permitindo à recuperanda o parcelamento de seus débitos em 84 vezes, prazo maior que o habitual, de 60 vezes. Quanto à situação relativa a tributos municipais e estaduais, lecionam Wallace Corbo e Rodrigo Porto Garcia Saraiva (2016, p. 20):

No âmbito estadual, o Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, por meio do Convênio ICMS 59/2012, autoriza a concessão de parcelamento especial de débitos tributários a empresas em recuperação. Trata-se de ato normativo que serviu de clara inspiração para a Lei 13.043/2014, tendo previsto, por exemplo, o pagamento em 84 parcelas e a renúncia a processos administrativos e ações judiciais que discutam o crédito tributário. Apesar disso, ainda assim é necessário que cada Estado promulgue leis específicas sobre o parcelamento fiscal especial.

Dessa forma, preencheu-se a omissão, qual seja, a inexistência de previsão legal de parcelamento especial conforme definido pelo legislador falimentar quantos aos débitos da União.

Entretanto, o advento da lei federal de parcelamento não alterou a posição de parte do Superior Tribunal de Justiça, que mantém o entendimento pelo não cabimento da prática de atos constitutivos para empresas em recuperação judicial, em virtude dessa competência ser, de acordo com essa corrente, exclusiva do juízo recuperacional.

Trata-se, novamente, de valorização jurisprudencial do princípio da preservação da empresa.

Em convergência com a jurisprudência anterior à edição da lei, Machado (2005, p. 76-77) observa que, com o advento da recente lei de parcelamento torna obrigatório o deferimento do parcelamento, traduzindo-se em direito da empresa que obteve o benefício da recuperação judicial a possibilidade de parcelamento.

Ainda, quando deferido o processamento, o texto da lei expressamente excepciona a execução fiscal das execuções que são suspensas, o que leva a crer na continuidade dessas execuções independentemente do processo recuperacional. No entanto, tal entendimento vem sendo mitigado, conforme será analisado no último capítulo.

4 A DIVERGÊNCIA NO STJ ACERCA DA PENHORA EM EXECUÇÃO FISCAL DE EMPRESAS EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

Desde o advento da Lei 11.101/2005, a análise econômica do Direito explicita que o número de empresas que optam pela recuperação judicial vem subindo substancialmente, o que demonstra que o processo recuperacional vem sendo uma saída legal para os empresários com dificuldades, inclusive na recente crise econômica que assolou o país, quando o número de falências requeridas continuou em queda, apesar da circunstância econômica desfavorável (MARCHI; FERIATO; MANSANO, 2018).

Como casos mais notórios de empresas em recuperação judicial estão o da Oi Sociedade Anônima, da empreiteira Organização Odebrecht e da livraria Saraiva.

Assim, uma divergência para tratamento de execuções em face de empresas em recuperação judicial afeta milhões de pessoas direta e indiretamente, fazendo-se necessária a definição do tema por meio de uma decisão uniforme, a fim de garantir a segurança jurídica.

Diante dessa divergência, o Ministro do Superior Tribunal de Justiça, Mauro Campbell Marques, autorizado pela Primeira Seção do tribunal, optou pelo sobrestamento de todos os processos que versem sobre a questão, para que fossem decididos em conjunto.

A discussão abarca todas as execuções fiscais, incluindo as que visam a satisfação de créditos não tributários. Ampliado o objeto, ficou delimitado o tema 987 da Corte Especial: *“Possibilidade da prática de atos constritivos, em face de empresa em recuperação judicial, em sede de execução fiscal de dívida tributária e não tributária”*.

O tema afetado pelo tribunal busca solucionar, além da possibilidade das constrições explicitadas no título, a competência para a realização dessas constrições, a qual pode ser atribuída ao juízo da execução fiscal ou ao recuperacional.

4.1 A TESE DA POSSIBILIDADE DAS CONSTRIÇÕES

Sabe-se que a recuperação judicial, quando do deferimento de seu processamento, tem como efeito a suspensão de todas as ações e execuções em face da recuperanda. Eis o artigo 6º, *caput*, da Lei 11.101/2005 (BRASIL, 2005):

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

Não obstante essa previsão, há algumas exceções, e, dentre essas, o legislador optou por excepcionar a execução de natureza fiscal, ao dar um tratamento diametralmente oposto, conforme se depreende da leitura do parágrafo sétimo do mesmo artigo:

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

A Lei de Execuções Fiscais é enfática quanto à competência exclusiva para processamento dessas execuções, em seus artigos 5º e 29 (BRASIL, 1980):

Art. 5º - A competência para processar e julgar a execução da Dívida Ativa da Fazenda Pública exclui a de qualquer outro Juízo, inclusive o da falência, da concordata, da liquidação, da insolvência ou do inventário.

(...)

Art. 29 - A cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública não é sujeita a concurso de credores ou habilitação em falência, concordata, liquidação, inventário ou arrolamento.

Fato é que, assim, os titulares das execuções reguladas pela Lei 6.830/80, respaldados pela lei falimentar e pela própria LEF, prosseguiram regularmente com as execuções ainda quando a parte executada se encontrava em recuperação judicial e não parcelava seus débitos inscritos em dívida ativa, mantendo hígida a exigibilidade destes.

Por vezes, os tribunais regionais consideraram a recuperação judicial, por si só, inábil a afastar a penhora em execução fiscal, invocando o juízo exclusivo previsto na LEF:

PROCESSUAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. RECUPERAÇÃO JUDICIAL. SUSPENSÃO DA EXECUÇÃO FISCAL E DE ATOS CONSTRITIVOS. IMPOSSIBILIDADE.

I- O artigo 6º, § 7º da Lei 11.101/2005 dispõe expressamente que as execuções de natureza fiscal não são suspensas pelo deferimento da recuperação judicial, ressalvada a concessão de parcelamento nos termos do Código Tributário Nacional e da legislação ordinária específica.

II - Consoante extraímos do art. 5º da Lei n. 6.380/80, a execução da Dívida Ativa exclui qualquer outro Juízo.

III - A circunstância de a Agravante encontrar-se em recuperação judicial não se afigura, por si só, como impedimento ao prosseguimento de atos de constrição em sede de execução fiscal, nos termos do art. 6º, § 7º da Lei 11.101/2005 e o art. 187 do CTN.

IV - Precedentes do Egrégio Superior Tribunal de Justiça e desta Corte.

V - Agravo de instrumento provido.

(BRASIL, 2013)

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECUPERAÇÃO JUDICIAL NÃO SUSPENDE O CURSO DO EXECUTIVO. POSSIBILIDADE DE REALIZAÇÃO DE ATOS DE CONSTRICÇÃO PELO JUÍZO DA EXECUÇÃO FISCAL. RECURSOS DA UNIÃO FEDERAL PROVIDO. 1 - Cinge-se a presente controvérsia em verificar a possibilidade da prática de atos expropriatórios nos autos da execução fiscal, como determinação do arresto de valores a serem levantados na ação cautelar nº 001717387.2008.4.02.5101, não obstante o deferimento da recuperação judicial em favor da empresa executada.

(...) 4- Logo, não há margem a interpretação diversa da que o devedor, para obter o benefício da concessão da recuperação judicial deverá obedecer ao comando do art. 57 da LRE, ou seja, demonstrar no bojo do processo de recuperação, por meio das respectivas certidões, sua regularidade fiscal, ou que adere ao plano de parcelamento legalmente oferecido à sociedade nessa situação. 5- Dessa forma, deve-se adotar a seguinte linha de compreensão do tema: a) constatado que a concessão do Plano de Recuperação Judicial foi feita com estrita observância dos arts. 57 e 58 da Lei 11.101/2005 (ou seja, com prova de regularidade fiscal), a Execução Fiscal será 1 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. Precedentes STJ. 6- No caso em tela, nota-se que o Juízo recorrido fundamentou sua decisão sobre a impossibilidade de realização de atos constritivos ao patrimônio da executada, ainda, no fato de os mesmos encontrarem-se incluídos no plano de recuperação. Não obstante, esse fato não é capaz, por si só, de demonstrar o comprometimento da recuperação, bem como não ilide o argumento até aqui desenvolvido de que, na hipótese de aprovação de recuperação sem a observância dos requisitos da Lei nº 11.101/2005, mormente os detalhados nos arts. 57 e 58, caso contrário, como já dito, estar-se-ia admitindo um meio de promover a regularização das empresas, mediante aprovação de um plano que envolva os credores privados, em exclusivo e autorizado detrimento do erário. 7- Assim, não há nos autos qualquer óbice à prática dos regulares e atos executórios, inclusive constritivos, no curso da execução fiscal de origem, independente do deferimento da recuperação judicial em favor da empresa executada. 8 - Agravo de instrumento a que se dá provimento. (BRASIL, 2018)

O Superior Tribunal de Justiça também já julgou de forma similar (BRASIL, 2015):

PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. BLOQUEIO UNIVERSAL DE BENS. ART.185.-A DO CTN. INAPLICABILIDADE EM RELAÇÃO ÀS EMPRESAS EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL. EXEGESE HARMÔNICA DOS ARTS. 5º E 29 DA LEI 6.830/1980 E DO ART. 6º, § 7º, DA LEI 11.101/2005.

1. Segundo preveem o art. 6, § 7º, da Lei 11.101/2005 e os arts. 5º e 29 da Lei 6.830/1980, o deferimento da Recuperação Judicial não suspende o processamento autônomo do executivo fiscal.

2. Importa acrescentar que a medida que veio a substituir a antiga concordata constitui modalidade de renegociação exclusivamente dos débitos perante credores privados.

(...)

7. A interpretação da legislação federal não pode conduzir a resultados práticos que impliquem a supressão de norma vigente.

Assim, a melhor técnica de exegese impõe a releitura da orientação jurisprudencial adotada pela Segunda Seção, que, salvo melhor juízo, analisou o tema apenas sob o enfoque das empresas em Recuperação Judicial.

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

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

9. Nesta última hipótese, seja qual for a medida de constrição adotada na Execução Fiscal, será possível flexibilizá-la se, com base nas circunstâncias concretas, devidamente provadas nos autos e valoradas pelo juízo do executivo processado no rito da lei 6.830/1980, for apurada a necessidade de aplicação do princípio da menor onerosidade (art. 620 do CPC).

10. Recurso Especial provido para reformar o acórdão hostilizado.

(REsp 1512118/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/03/2015, DJe 31/03/2015)

Da leitura dos acórdãos, depreende-se que a tese que sustenta a possibilidade da prática de constrições por juízo diverso do recuperacional se respalda na lei falimentar combinada com o Código Tributário Nacional, que previram que a empresa que buscará a recuperação judicial parcelaria seus créditos tributários, a fim de garanti-los antes do acordo com os credores por meio do plano de recuperação.

Após a instrução da petição inicial com os documentos necessários para a propositura, adviria decisão deferindo o processamento da recuperação judicial. A partir disso, um efeito atribuído pela Lei de Recuperação Judicial e Falências garante à recuperanda a dispensa da exigência dessas mesmas certidões para exercício da sua atividade, à exceção da contratação com o Poder Público ou adesão a programas de incentivos fiscais (NEGRÃO, 2017, p. 196).

Com a aprovação do plano, a mesma lei estabelece como requisito a apresentação de certidões negativas ou positivas com efeitos de negativa, em consonância com o disposto no artigo 191-A do Código Tributário Nacional (TEIXEIRA, 2018, p. 455).

Portanto, a lei falimentar é taxativa quanto à necessidade de que o devedor quite ou parcele suas dívidas tributárias a fim de se beneficiar da recuperação judicial e a discussão acerca da suspensão de atos constritivos somente tem razão de existir quando a empresa recuperanda não parcela seus créditos, suspendendo os créditos tributários.

Diversos julgados, a exemplo do Recurso Especial n. 1.187.404/MT, apenas afastavam a necessidade da apresentação de certidões pela empresa recuperanda em virtude da não edição de lei específica que viabilizasse o exercício do direito do contribuinte que requereu a recuperação judicial a um parcelamento especial. Do voto do referido recurso, lê-se:

O parcelamento tributário é direito da empresa em recuperação judicial que conduz a situação de regularidade fiscal, de modo que eventual descumprimento do que dispõe o art. 57 da LRF só pode ser atribuído, ao menos imediatamente e por ora, à ausência de legislação específica que discipline o parcelamento em sede de recuperação judicial, não constituindo ônus do contribuinte, enquanto se fizer inerte o legislador, a apresentação de certidões de regularidade fiscal para que lhe seja concedida a recuperação.

Contudo, com a edição da Lei n. 13.043/2014 (BRASIL, 2014), pela União, e a Lei Estadual n. 17.427/2017 (SANTA CATARINA, 2017), pelo Estado de Santa Catarina, a legislação especial se incorporou ao ordenamento jurídico, inexistindo razão para se manter a dispensa de apresentação das certidões tributárias negativas ou positivas com efeitos de negativa.

A partir da Lei n. 13.043/2014, para Pisani (2015, p. 10), a omissão legislativa restaria sanada com a possibilidade de parcelamento em até sete anos

para empresas em recuperação judicial, prazo dilatado a fim de permitir a plena execução do plano de recuperação.

Ademais, em caso de determinação de suspensão da prática de atos constitutivos e a desnecessidade de comprovação de apresentação de certidões com efeitos de negativa para concessão da recuperação judicial, a Fazenda Pública não possui qualquer meio coercitivo disponível para buscar satisfazer seu crédito em face da empresa em recuperação judicial, cabendo-lhe apenas indicar a opção de parcelamento oferecida pelo ente em lei específica. (DIAS NETO, 2015, p. 36).

Pisani (2015, p. 10-11) tece críticas ao entendimento dos tribunais, destacando que a suspensão das constrições tem gerado incentivos errados às empresas, tornando os tributos tangentes aos planos de soerguimento:

Ocorre que tal contexto deu margem a uma prática sonegadora fiscal por parte de algumas empresas devedoras, que passaram a não levar em consideração a dívida fiscal no âmbito da reestruturação empresarial.

Tal proceder era justificado pelas recuperandas, e chancelado pelo Poder Judiciário, diante da inércia legislativa quanto à regulamentação do parcelamento especial das empresas em recuperação, disposto no art. 155-A, § 3.º, do CTN, em que pese a existência do parcelamento ordinário, além da possibilidade de adesão aos diversos parcelamentos especiais (Lei 11.941/2009 e reaberturas, por exemplo) que foram editados no decorrer destes anos.

Entretanto, não se pode ignorar o dever fundamental de pagar tributos, sob a ótica de um Estado Democrático de Direito, na medida em que tais receitas são necessárias à satisfação das necessidades sociais.

Segundo o entendimento fazendário, o executado em recuperação judicial sequer poderia ter deferido seu pedido sem parcelar sua dívida para obter a certidão positiva com efeitos de negativa, nos termos do artigo 191-A do CTN. Além do mais, a suspensão dos atos constitutivos representaria uma prevalência do crédito privado sobre o público, contrariamente ao objetivo do legislador (FERREIRA, 2019, p. 06).

O prosseguimento tem, também, como fundamento, as normas do Código Tributário Nacional, no qual se destaca o interesse público inerente ao crédito tributário, de onde advêm as normas que protegem esse crédito, não a submetendo ao concurso de credores e aos efeitos da recuperação judicial.

A indisponibilidade do interesse público é princípio do Direito Administrativo que traduz a impossibilidade da administração dispor dos

interesses que administra, uma vez que esses interesses não são próprios, mas da “coisa pública”, devendo a esta serem resguardados (COUTO, 2018, p. 110).

Na mesma toante, o artigo 186 do Código Tributário Nacional prevê que o crédito tributário prefere a qualquer outro, excetuados os trabalhistas: “Art. 186. O crédito tributário prefere a qualquer outro, seja qual for sua natureza ou o tempo de sua constituição, ressalvados os créditos decorrentes da legislação do trabalho ou do acidente de trabalho” (BRASIL, 1966).

Diferentemente do que ocorre na falência, a recuperação judicial não cria um juízo propriamente universal, visto que apenas os créditos privados, e ainda com exceções, são direcionados ao juízo recuperacional.

Ademais, se é fato que a Fazenda Pública não pode inviabilizar a recuperação judicial por meio da execução fiscal, também o é que os créditos privados não podem obstar a persecução da satisfação dos créditos públicos, o qual é detentor de privilégios e deveria ter esses garantidos, em respeito à opção do legislador (VITÓRIA, 2014).

Equilibrando a busca pelos dois créditos, o Superior Tribunal de Justiça já julgou favoravelmente à penhora de faturamento em prol de crédito tributário quando esta não representaria dano ao cumprimento do plano (BRASIL, 2018):

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO INTERPOSTO CONTRA A DECISÃO QUE INDEFERIU O PEDIDO DE TUTELA PROVISÓRIA (ANTECIPAÇÃO DA TUTELA RECURSAL). EMPRESA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL. PRÁTICA DE ATOS CONSTRITIVOS. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES. PENHORA SOBRE O FATURAMENTO (5%). NÃO COMPROVAÇÃO DE QUE TAL PENHORA ENSEJARÁ A INVIABILIZAÇÃO DA ATIVIDADE EMPRESARIAL. QUESTÃO ATRELADA AO REEXAME DE MATÉRIA DE FATO. ALEGAÇÃO DE QUE O JUÍZO DA EXECUÇÃO FISCAL NÃO DETÉM COMPETÊNCIA PARA DETERMINAR A PENHORA SOBRE O FATURAMENTO. QUESTÃO ADUZIDA APENAS NO PEDIDO DE TUTELA PROVISÓRIA (E NÃO NAS RAZÕES DE RECURSO ESPECIAL). AUSÊNCIA DE PROBABILIDADE DO DIREITO INVOCADO NAS RAZÕES DE RECURSO ESPECIAL. AGRAVO INTERNO NÃO PROVIDO. (AgInt nos EDcl no TutPrv no REsp 1734468/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 11/09/2018, DJe 18/09/2018)

Se o princípio da preservação da empresa embasa a tese em prol da suspensão da prática de atos constritivos, há diversas críticas ao uso exacerbado desse princípio norteador da Lei de Recuperação Judicial e Falências, essas fundadas em teorias tanto econômicas quanto jurídicas.

Para André Santa Cruz Ramos (2017, p. 25), a utilização desse princípio deve observar cautela, a fim de evitar sua banalização e ferir a ordem espontânea do mercado, que é a falência de quem mal aloca seus recursos. Isso pois o sistema capitalista presume lucros privados e prejuízos privados, possuindo certos riscos inerentes à atividade econômica e a mitigação desses riscos pelos tribunais pode gerar incentivos equivocados aos agentes do mercado.

Nem toda empresa pode ou merece uma recuperação e manutenção da atividade, visto que certos segmentos têm crises em consequência da inovação ou simplesmente não foram aceitas pelo mercado, sendo o encerramento das atividades o curso econômico natural (COSTA, 2008).

Sob uma ótica predominantemente econômica, recuperação da empresa não deve ser um valor jurídico buscado a qualquer custo, haja vista que os recursos materiais, financeiros e humanos devem ser melhor alocados a fim de produzir as riquezas com mais eficiência no mercado competitivo, que não pode ter seus riscos (COELHO, 2012, p. 1634)

Franco e Sztajn (2008, p. 285-286) questionam a capacidade atribuída pela lei falimentar aos credores para julgar a recuperabilidade da empresa:

Por outro lado, é de se indagar em que medida o critério da função social é suficiente para manter uma empresa, sem condições econômicas objetivas de eficiência atuando. Basta, para tanto, a aprovação dos credores quanto ao plano apresentado? Tem eles 'expertise' adequada para apreciar a viabilidade da atividade? Não seria de considerar a possibilidade de danos à esfera subjetiva de outrem, terceiros inocentes que, de boa-fé, ao negociarem com essa empresa podem ser atingidos em seu patrimônio pela sua preservação? Só a manutenção de postos de trabalho é razão suficiente para suportar a ineficiência? (...) Justifica-se, perante a equidade, colocar em risco os demais participantes do mercado que podem ser atingidos pela preservação indevida de um organismo falsamente produtor de riquezas? Estas são perguntas para as quais não temos respostas.

Henrique Ricci (2012), embora veja a função social da empresa como positiva, ressalta não haver caráter normativo que a vincule e indique o exercício ou não dessa função pelas empresas, vendo sua juridicidade como questionável.

A utilização da preservação da empresa, supostamente um interesse coletivo, como pretexto para deixar em segundo plano os créditos tributários da recuperanda, se revela desarrazoada e contraditória, dado que, num Estado que realiza prestações positivas a fim de distribuir riquezas e reduzir as desigualdades,

o tributo não tem função meramente de arrecadação, traduzindo-se em privilégio dado a interesses particulares em detrimento do interesse público dos impostos (MENEGAT; FOLADOR, 2017, p. 20).

4.2 A TESE DA SUSPENSÃO DOS ATOS CONSTRITIVOS

Os adeptos da suspensão da prática de atos constritivos têm como principais aliados o princípio da preservação da empresa e, por vezes, a impossibilidade prática de execução do plano em casos de dilapidação patrimonial da executada.

Salienta-se que não se debate a suspensão das execuções em si, visto que essas podem continuar normalmente, desde que os atos executivos não importem em venda de patrimônio, tal qual uma venda judicial, quando realizada pelo juízo da execução fiscal.

O princípio da preservação da empresa é sintetizado pelo artigo 47 da lei falimentar (BRASIL, 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 credores, promovendo, assim, a preservação da empresa, sua função social e o estímulo à atividade econômica.

Esse princípio considera a função social pela atividade empresária, a qual transcende a figura do empresário. Explicam Gimenes e Gomes (2017, p. 4), sobre tal preceito:

Tem como justificativa a função que a empresa realiza perante a sociedade, proveniente da criação de empregos, capital, tributos, entre outros. Ou seja, este princípio atua fortemente no impacto gerado perante toda a sociedade em que reside, todos os benefícios gerados não só para a população, mas, também, aos Entes Públicos, como, por exemplo, a arrecadação de impostos, constituindo a classe com maior contribuição no país.

O Poder Judiciário tende a considerar a preservação da empresa em diversas situações nas quais é provocado.

A Jurisprudência em Teses do Superior Tribunal de Justiça, em sua edição n. 37, tema 7, homenageou tal princípio inclusive quando do julgamento de execuções não suspensas pelo processamento da recuperação judicial:

Os bens de capital essenciais à atividade da empresa em recuperação devem permanecer em sua posse, enquanto durar o período de suspensão das ações e execuções contra a devedora, aplicando-se a ressalva final do §3º do art. 49 da Lei n. 11.101/2005.

Em suma, o STJ vem considerando como competência do juízo recuperacional a análise acerca da essencialidade do bem passível de expropriação, em prol da preservação da atividade empresarial.

Outro exemplo dessa cautela quanto às consequências da alienação judicial de bens ocorre na penhora de faturamento, que, embora legalmente prevista, costuma ser restrita pela jurisprudência como medida gravosa que exige excepcionalidade, bem como limitada a uma porcentagem que não inviabilize a continuação do exercício da atividade empresarial:

Processo civil. Execução. Penhora de renda. Ausência de prévia citação. Nulidade. (...) – As Turmas que compõem a Segunda Seção deste Tribunal têm admitido a penhora sobre o faturamento da empresa desde que, cumuladamente: a) o devedor não possua bens ou, se os possuir, sejam esses de difícil execução ou insuficientes a saldar o crédito demandado, b) haja indicação de administrador e esquema de pagamento (CPC, art. 677) e c) o percentual fixado sobre o faturamento não torne inviável o exercício da atividade empresarial. Recurso Especial parcialmente provido (REsp 866.382/RJ, Rel. Min. Nancy Andrighi, 3.ª Turma, j. 11.11.2008, DJe 26.11.2008).

Processual civil. Agravo regimental. Medida cautelar. Penhora sobre o faturamento bruto da empresa. Ausência de outros bens passíveis de constrição eficaz. Possibilidade. Percentual elevado. Comprometimento das atividades empresariais. Redução. I. Conquanto possível a penhora sobre o faturamento bruto da devedora, quando inexistentes bens disponíveis de fácil liquidação, deve ela observar percentual que não comprometa a higidez financeira, ameaçando o prosseguimento das atividades empresariais. (...) (AgRg na MC 14.919/RS, Rel. Min. Aldir Passarinho Junior, 4.ª Turma, j. 09.12.2008, DJe 02.02.2009).

Embora o percentual considerado adequado para a viabilizar o prosseguimento da atividade varie entre os seus próprios julgados, o Superior Tribunal de Justiça tem posição convergente quanto à necessidade de se manter a empresa em funcionamento, em observância ao princípio da preservação da empresa (FERNANDES, 2012, p. 84).

Brechbühler (2013, p. 27) afasta a tese de que a interpretação dos tribunais configura ativismo judicial ou de qualquer forma extrapole a competência destes. Assim, vê a decisão sobre o assunto, desde que observada a intenção do legislador na análise da lei como um todo, como correta na era neoconstitucionalista que vivemos, sopesando princípios tais quais a função social da empresa.

Faz-se necessário superar o literalismo da lei quanto à necessidade de juntar certidões negativas para a concessão do benefício, sob pena de interpretação incompatível com a ordem constitucional, que estabelece princípios tais quais a capacidade contributiva, razoabilidade e a função social da empresa (MACHADO apud SALOMÃO; SANTOS, 2012, p. 169-170).

A partir da decisão que defere o processamento da recuperação judicial, forma-se um juízo universal, concentrado onde tramita o processo recuperacional, pelo qual passarão todos os processos, ressalvadas certas exceções, conforme artigo 52, III, da Lei de Recuperação e Falências (BRASIL, 2005):

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

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

Não obstante o próprio legislador tenha feito ressalvas, ordenando o prosseguimento no juízo originário de certas execuções, a depender do tipo do crédito, tal qual nas execuções fiscais, o Superior Tribunal de Justiça já decidiu contrariamente ao texto do artigo supracitado, ordenando a suspensão de atos constritivos para créditos extraconcursais (LIMIRO, 2017):

AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO CONFLITO DE COMPETÊNCIA. DEFERIMENTO DE RECUPERAÇÃO JUDICIAL. MEDIDAS DE CONSTRIÇÃO DO PATRIMÔNIO DA EMPRESA. CRÉDITO EXTRACONCURSAL. COMPETÊNCIA DO JUÍZO DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL. AGRAVO IMPROVIDO. 1. São incompatíveis com a recuperação judicial os atos de execução proferidos por outros órgãos judiciais de forma simultânea com o curso da recuperação ou da falência das empresas devedoras, de modo a configurar conflito positivo de competência. 2. Tratando-se de crédito

constituído depois de ter o devedor ingressado com o pedido de recuperação judicial (crédito extraconcursal), está excluído do plano e de seus efeitos (art. 49, caput, da Lei n. 11.101/2005). Porém, a jurisprudência desta Corte tem entendido que, como forma de preservar tanto o direito creditório quanto a viabilidade do plano de recuperação judicial, o controle dos atos de constrição patrimonial relativos aos créditos extraconcursais deve prosseguir no Juízo universal. 3. Franquear o pagamento dos créditos posteriores ao pedido de recuperação por meio de atos de constrição de bens sem nenhum controle de essencialidade por parte do Juízo universal acabará por inviabilizar, a um só tempo, o pagamento dos credores preferenciais, o pagamento dos credores concursais e, mais ainda, a retomada do equilíbrio financeiro da sociedade, o que terminará por ocasionar na convolação da recuperação judicial em falência, em prejuízo de todos os credores, sejam eles anteriores ou posteriores à recuperação judicial. 4. Agravo regimental improvido. (AgRg nos EDcl no CC 136.571/MG, Rel. Ministro MARCO AURÉLIO BELLIZZE, SEGUNDA SEÇÃO, julgado em 24/05/2017, DJe 31/05/2017)

Em seu voto, o relator, Ministro Marco Aurélio Bellizze, destacou que, embora o valor buscado pelo agravante de fato se tratasse de crédito extraconcursal, a viabilidade do cumprimento do plano impunha uma decisão desfavorável à prática de atos de constrição (BRASIL, 2017):

Tratando-se de crédito constituído depois de ter o devedor ingressado com o pedido de recuperação judicial (crédito extraconcursal), está excluído do plano e de seus efeitos (art. 49, caput, da Lei n. 11.101/2005). Porém, a jurisprudência desta Corte tem entendido que, como forma de preservar tanto o direito creditório quanto a viabilidade do plano de recuperação judicial, o controle dos atos de constrição patrimonial relativos aos créditos extraconcursais deve prosseguir no Juízo universal.

Por vezes, a doutrina também rechaça as teses fazendárias segundo as quais o crédito tributário não se submete ao juízo universal típico dos processos da lei falimentar e recuperacional, em observância às garantias legais do Código Tributário Nacional.

Alberto Moreira (2018) salienta que o artigo 187 do Código Tributário Nacional exclui do processo de recuperação judicial somente o crédito tributário, inexistindo qualquer menção à dívida ativa como um todo, a qual englobaria, por exemplo, multas administrativas. A locução dívida ativa, portanto, não reveste o crédito oriundo dela, por si só, das preferências legais, necessitando que este tenha natureza tributária.

Gladston Mamede (2012, p. 43), por exemplo, critica presunção de que o crédito tributário é tangente à recuperação judicial, levando em conta o princípio da preservação da empresa:

A previsão de que a cobrança do crédito tributário não está sujeito a concurso de credores, nem a habilitação em falência ou recuperação de empresas, não traduz, de forma alguma, uma independência da Fazenda em relação ao *concursum creditorum*, agindo como se nada houvesse ocorrido. Pelo contrário, o patrimônio empresarial está vinculado ao juízo universal, inclusive em face ao princípio da preservação da empresa.

Wilges Bruscato (2010, p. 528) frisa a incoerência legislativa contida na exclusão de certos créditos do plano recuperacional, tirando-nos do controle do devedor:

Se a recuperação judicial se sustenta em um plano elaborado pelo devedor, centralizando todas as suas dívidas e todos os seus recursos, prevendo medidas para o saneamento da empresa, é preciso que o devedor tenha domínio de todas as variáveis para equacionar os termos dessa operação, em geral, complexa. O fato de credores prosseguirem na execução, ainda que habilitados na recuperação, traz abalo irreparável ao plano, baldando todos os esforços do devedor, do conjunto de credores e do aparelhamento judiciário na reabilitação econômica da empresa, tornando-a inviável.

Não faz qualquer sentido que o Estado ponha à disposição do empresário em crise um instrumento dialogado de sua superação e, ao mesmo tempo, o sabote com a permissão para a continuação das cobranças individuais, completamente apartadas do feito recuperatório.

Para Moreti (2019, p. 6-7), a não concessão da recuperação judicial sem a prova de quitação dos tributos configura sanção política perpetrada pelo Poder Público, visto que se trata de condicionamento ao exercício de direito mediante imposição de restrições como forma indireta de obrigá-lo ao pagamento de tributos.

4.3 SOLUÇÕES À DIVERGÊNCIA

Não obstante as posições divergentes, vislumbra-se diversas formas de solucionar o problema, que vão além da lei do parcelamento especial, embora, via de regra, convirjam na necessidade de ação do Poder Legislativo.

Quanto a esse parcelamento, certo que o legislador previu a edição de lei específica para garantir um direito do contribuinte em recuperação judicial.

Embora a União tenha editado sua lei específica (lei 13.043/2014), no qual permite parcelamento em até 84 vezes, em atendimento ao disposto no artigo 155-A, §3º do Código Tributário Nacional e ao artigo 68 da Lei de Recuperação Judicial e Falências, diversos entes federativos não possuem essa lei destinada às empresas em recuperação judicial.

Da mesma forma, o Estado de Santa Catarina acrescentou o artigo 10-A à Lei n. 5.983/1981, com prazo idêntico: “Art. 67-A. No caso de recuperação judicial, os créditos tributários, constituídos de ofício ou não, inscritos ou não em dívida ativa, poderão ser parcelados em até 84 (oitenta e quatro) parcelas mensais” (SANTA CATARINA, 1981).

Grande avanço fora dado com a aprovação, pelo Conselho Nacional de Política Fazendária, de convênio autorizando que os estados da federação editem suas leis de parcelamento às empresas recuperandas com prazos estendidos, também de 84 meses (CONFAZ, 2017). Remanesce pendente, contudo, a edição dessas leis específicas por diversos estados.

A existência dessas leis específicas é crucial para que as empresas que buscam soerguimento pela via judicial parcelassem todo seu passivo tributário, suspendendo os créditos tributários e, com isso, tornando desnecessárias quaisquer discussões relativas a constrição de bens da empresa (FIDELIX; OLIVEIRA, 2014, p. 12).

Comumente, os tribunais, ao determinar a suspensão das constrições, ressaltavam que a mera edição dessas leis específicas já poria fim ao imbróglio, visto que a opção à empresa recuperanda estaria garantida e a suspensão tem a intenção de não penalizar a executada pela inércia do legislador (BRASIL, 2013):

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

1. O art. 47 serve como um norte a guiar a operacionalidade da recuperação judicial, sempre com vistas ao desígnio do instituto, que é "viabilizar a superação da situação de crise econômico-financeira do devedor, a fim de permitir a manutenção da fonte produtora, do emprego dos trabalhadores e dos interesses dos

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

2. O art. 57 da Lei n. 11.101/2005 e o art. 191-A do CTN devem ser interpretados à luz das novas diretrizes traçadas pelo legislador para as dívidas tributárias, com vistas, notadamente, à previsão legal de parcelamento do crédito tributário em benefício da empresa em recuperação, que é causa de suspensão da exigibilidade do tributo, nos termos do art. 151, inciso VI, do CTN.

3. O parcelamento tributário é direito da empresa em recuperação judicial que conduz a situação de regularidade fiscal, de modo que eventual descumprimento do que dispõe o art. 57 da LRF só pode ser atribuído, ao menos imediatamente e por ora, à ausência de legislação específica que discipline o parcelamento em sede de recuperação judicial, não constituindo ônus do contribuinte, enquanto se fizer inerte o legislador, a apresentação de certidões de regularidade fiscal para que lhe seja concedida a recuperação.

4. Recurso especial não provido.

(REsp 1187404/MT, Rel. Ministro LUIS FELIPE SALOMÃO, CORTE ESPECIAL, julgado em 19/06/2013, DJe 21/08/2013)

Há que ser destacado que, em resposta às críticas ao curto prazo dos parcelamentos especiais aprovados, de 84 parcelas, o Projeto de Lei 10.220/2018, o qual tramita desde 2018 em regime de urgência na Câmara dos Deputados e reforma a Lei n. 11.101/2005, criando um parcelamento especial de 180 meses às recuperandas, bem como extingue o prazo de 180 dias para suspensão das execuções, já não adotado pelos tribunais, estendendo-o até o final do processo (BRASIL, 2018). Tratar-se-ia de prazo similar aos anuais refinanciamentos de dívidas tributárias garantidos pela União aos inadimplentes extinguirem seus débitos.

Para Moreira (2018), entretanto, o projeto representa retrocessos, transformando o crédito tributário em ultra preferencial, uma vez que dá verdadeiros superpoderes à Fazenda Pública, de forma a blindar as penhoras da execução fiscal e incluindo na lei o poder do fisco pedir a convolação em falência, muito embora não faça esteja alheia ao juízo recuperacional.

Ademais, esse poder não se restringe ao inadimplemento do parcelamento da recuperanda; a Fazenda Pública também poderia requerer a falência do empresário em decorrência de abstrato prejuízo "de qualquer forma a livre concorrência ou a livre iniciativa".

A solução do parcelamento compulsório, tal qual define a letra da lei hoje, no entanto, também enfrenta resistência em virtude da manutenção da baixa participação estatal no soerguimento da empresa.

Como meio para solução, tendo em vista o caráter predominantemente transacional da recuperação judicial, outra forma de solucionar o problema seria a transação tributária, a qual precisa ser regulamentada (RABELO, 2012, p. 82).

O artigo 171 do Código Tributário Nacional prevê (BRASIL, 1966):

Art. 171. A lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em determinação de litígio e conseqüente extinção de crédito tributário.

Como forma de proteger o interesse público inerente ao crédito tributário, o legislador foi claro ao estabelecer a necessidade de regulamentação da matéria para sua efetivação em relação a esses créditos.

Machado (2017, p. 392) destaca que, tal qual julgado pelo Superior Tribunal de Justiça, não se confundem transação e parcelamento, visto que este, se não adimplido, implica retorno ao status quo ante do crédito tributário, incluindo seus privilégios. A transação, por outro lado, acarreta extinção da obrigação.

O tema é polêmico na doutrina. Para Marcial Ferreira Jardim (2012, p. 402), o artigo 171 do Código Tributário Nacional merece revogação e é inconstitucional, uma vez que não vê espaço para a discricionariedade subjetiva na função administrativa relacionada à tributação, em decorrência da indisponibilidade do interesse público.

Também argumenta não se tratarem de transações as hipóteses nas quais a administração, sob o crivo da legalidade, tem discricionariedade objetiva, ou seja, a possibilidade de escolha dentre hipóteses previstas em lei (JARDIM, 2017, p. 481):

Com efeito, quando o legislador estabelece objetivamente duas possibilidades de comportamento, quer com referência à penalidade tributária, quer quanto à possibilidade de pagar um imposto com redução até uma certa data, tais hipóteses não dizem respeito à transação, mas cogitam de dois comportamentos diferenciados, ambos susceptíveis de serem colhidos por atos vinculados.

Em visão mais pragmática, todavia, Costa (2017, p. 298) não vê qualquer óbice à prática da transação, desde que observados os parâmetros constitucionais e legais, uma vez que essa forma extintiva do crédito tributário

também observa o interesse público quando a fim de evitar o prolongamento ou eternização de um conflito.

Nessa toante, foi recentemente editada pela União a MP 899/2019 (BRASIL, 2019) que regulamenta o artigo 171 do Código Tributário Nacional, a fim de dar segurança jurídica à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para transacionar os créditos tributários de titularidade da União, desde que observados certos requisitos.

Com a conversão em lei pelo Congresso Nacional e regulamentação da MP pelo Ministério da Economia, embora ainda não abranja as empresas em recuperação, será incorporado à legislação uma modalidade muito atrativa para empresas em dificuldades e com créditos considerados irrecuperáveis, visto que as multas e juros, por vezes a maior parte da dívida, poderão ser reduzidos pela transação (CURIONI, 2019).

Portanto, a proposição de transação pelo Poder Público se traduziria em meio para que as empresas em recuperação judicial paguem seu passivo tributário, ao mesmo tempo em que a Fazenda Pública garante sua parcela de sacrifício em prol do interesse na preservação da empresa, não ficando seus créditos a mercê da opção do contribuinte pela adesão ao parcelamento, mas agindo ativamente em prol de uma , preservada a indisponibilidade do interesse público.

As legislações estrangeiras também podem trazer luz ao tema.

Em estudo de Direito comparado, Menegat; Folador (2017, p. 6-9) analisam a legislação da recuperação de empresas portuguesa e identificam que as execuções fiscais se submetem ao juízo recuperacional por expressa previsão legal. Também, os credores privados e públicos devem ter tratamento paritário e os tributos fazem parte do plano, garantido parcelamento em até 150 meses.

Como resultado, pode se concluir que a legislação recuperacional é bem sucedida em seu propósito, dado que a média de recuperação de créditos lusitana é superior à média dos demais países da OCDE (FREIRE apud MENEGAT; FOLADOR, 2017, p. 205).

Moretti (2019, p. 15) conclui ser imperativo que o fisco participe ativamente da recuperação judicial e possa transigir como os demais credores:

É necessário que venha a ser editada lei ordinária federal que reforme a Lei nº 11.101/2005 e traga verdadeiro mecanismo de adequação do crédito tributário à recuperação judicial, além de lei complementar que altere o CTN da mesma forma, de modo que também o Estado participe da recuperação da empresa, já que, de forma inequívoca, deve contribuir para a preservação da atividade econômica e o estímulo ao desempenho da função social da empresa.

Para conformar a necessidade de recuperação da empresa com o interesse do Fisco, seria mais eficaz que o crédito tributário passasse a integrar a recuperação judicial, com medidas que implementem e permitam a transação tributária para empresas em recuperação judicial, com condições específicas, reduções e parcelamentos realmente especiais

Visto isso, uma vez que a origem do problema advém de contradições legislativas e na falha em criar um sistema harmônico, é imperativo que o legislador aja a fim de obter uma solução ao problema, sopesando as garantias do crédito tributário e a função social da empresa.

5 CONCLUSÃO

A presente monografia analisou o tema 987 do Superior Tribunal de Justiça, submetido ao rito dos recursos repetitivos, o qual busca dar uniformidade às decisões divergentes geradas pelo embate entre princípios constitucionais e sua aplicação em casos práticos.

No primeiro capítulo, foram estudadas as origens das proteções constitucionais atribuídas ao contribuinte, ante sua desigualdade em face do estado, além do nascimento do crédito tributário até a execução fiscal.

Posteriormente, o segundo capítulo analisou a recuperação judicial, com enfoque na sua função social, em detrimento à lei falimentar anterior, bem como o tratamento dado ao crédito tributário no processo de soerguimento.

Por um lado, tem-se o fato de que a execução do plano de recuperação se torna inviável com o crédito tributário – comumente o maior passivo da empresa – alheio ao plano. Ademais, a LRE tem como princípio explícito a continuação da empresa, consagrada em seu artigo 47.

De outra perspectiva, há críticas quanto ao uso desarrazoado desse princípio, o qual pode ter consequências negativas, com a geração de incentivos equivocados, contrários à eficiência do mercado e a correta alocação de recursos.

Também, as decisões dos tribunais que impedem os atos constritivos vêm gerando uma inabilidade para o fisco promover qualquer ato capaz de constranger a empresa a aderir ao parcelamento previsto em lei, ainda depois da edição de lei específica, bem como um incentivo aos devedores ignorarem o passivo tributário na recuperação judicial.

Também é questionada a duração do parcelamento dito especial, visto que os programas de refinanciamento lançados periodicamente costumam ser mais vantajosos que esses parcelamentos.

Por fim, conclui-se que o problema tem origem na flagrante desarmonia entre o sistema da recuperação judicial criado pela Lei 11.101/2005 e as preferências estabelecidas pela lei ao crédito tributário, pois o legislador foi incoerente ao criar sistema recuperacional à atividade empresária, este voltado à sua continuidade ao passo que praticamente isenta o fisco de qualquer sacrifício em prol dessa recuperação.

Portanto, a mudança na legislação é inevitável a fim de se chegar a um “*common ground*” na divergência, que necessariamente passa tanto pela necessidade das empresas em recuperação aderirem, dentro de suas respectivas possibilidades, a parcelamentos ou outras formas de adimplirem com seu passivo tributário, como pelo empenho por parte do fisco para que a empresa continue em atividade.

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. **Curso de direito tributário brasileiro**. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

ABRÃO, Carlos Henrique; TOLEDO, Paulo F.C. Salles de. (Org.). **Comentários à Lei de Recuperação de Empresas e Falência**. 6. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2016.

ALVES, Henrique Napoleão. **Um ensaio para a efetividade da execução fiscal**. 2012. 38 f. Monografia (Especialização) - Curso de Concurso de Monografias Prêmio Ricardo Lobo Torres, Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2012. Disponível em: <<https://sachacalmon.com.br/publicacoes/artigos/um-ensaio-para-a-efetividade-da-execucao-fiscal/>>. Acesso em: 14 out. 2019.

ALVIM, Angélica Arruda et. al. (Org). **Comentários ao código de processo civil**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

_____. Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

ANACLETO, Simone. A Suposta Ineficiência do Processo de Execução Fiscal. **Revista Justiça Fiscal do Sinprofaz**, Brasília, ano 7, n. 24, p. 31-40, jul. 2015.

ARAGÃO, Alexandre Santos de. **Curso de direito administrativo**. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013.

ATALIBA, Geraldo. **Hipóteses de Incidência Tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 14. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

BARBOSA, Ricardo Miranda. Lei de Falência e Recuperação Judicial: Análise com base no caso do Grupo Agrenco (Brasil) **Conteúdo Jurídico**, Brasília, jan. 2018. Disponível em: <<https://conteudojuridico.com.br/consulta/Artigos/51265/lei-de-falencia-e-recuperacao-judicial-analise-com-base-no-caso-do-grupo-agrenco-brasil>>. Acesso em: 02 set. 2019.

BARCELLOS, Ana Paula de. **Curso de direito constitucional**. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

BARROS NETO, Geraldo Fonseca de. **Aspectos processuais da recuperação judicial**. 2012. 201 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Direito, Pontifícia Universidade Católica - São Paulo, São Paulo, 2012. Disponível em: <<https://tede2.pucsp.br/handle/handle/5891#preview-link0>>. Acesso em: 15 out. 2019.

BELTRÃO, Irapuã. **Curso de direito tributário**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

BORBA, Cláudio. **Direito Tributário**. 28. ed. Rio de Janeiro: Método, 2018.

BOTTESINI, Maury Ângelo; FERNANDES, Odmir. **Execução fiscal**. Rio de Janeiro: Atlas, 2018.

BRASIL. DECRETO-LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966. **Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios**. Brasília, DF, Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 19 ago. 2019.

_____. LEI Nº 6.830, DE 22 DE SETEMBRO DE 1980. **Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências**. Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm>. Acesso em: 15 out. 2019.

_____. LEI Nº 10406, DE 10 DE JANEIRO DE 2002. **Institui o Código Civil**. Brasília, DF, 10 jan. 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm>. Acesso em: 31 out. 2019.

_____. LEI Nº 13043, DE 13 DE NOVEMBRO DE 2014. **Dispõe sobre os fundos de índice de renda fixa, sobre a responsabilidade tributária na integralização de cotas de fundos ou clubes de investimento por meio da entrega de ativos financeiros, sobre a tributação das operações de empréstimos de ativos financeiros e sobre a isenção de imposto sobre a renda na alienação de ações de empresas pequenas e médias; prorroga o prazo de que trata a Lei nº 12.431, de 24 de junho de 2011; altera as Leis nºs 10.179, de 6 de fevereiro de 2001, 12.431, de 24 de junho de 2011, 9.718, de 27 de novembro de 1998, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 12.996, de 18 de junho de 2014, 11.941, de 27 de maio de 2009, 12.249, de 11 de junho de 2010, 10.522, de 19 de julho de 2002, 12.546, de 14 de dezembro de 2011, 11.774, de 17 de setembro de 2008, 12.350, de 20 de dezembro de 2010, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 11.977, de 7 de julho de 2009, 12.409, de 25 de maio de 2011, 5.895, de 19 de junho de 1973, 11.948, de 16 de junho de 2009, 12.380, de 10 de janeiro de 2011, 12.087, de 11 de novembro de 2009, 12.712, de 30 de agosto de 2012, 12.096, de 24 de novembro de 2009, 11.079, de 30 de dezembro de 2004, 11.488, de 15 de junho de 2007, 6.830, de 22 de setembro de 1980, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 11.196, de 21 de novembro de 2005, 10.147, de 21 de dezembro de 2000, 12.860, de 11 de setembro de 2013, 9.393, de 19 de dezembro de 1996, 9.250, de 26 de dezembro de 1995, 12.598, de 21 de março de 2012, 12.715, de 17 de setembro de 2012, 11.371, de 28 de novembro de 2006, 9.481, de 13 de agosto de 1997, 12.688, de 18 de julho de 2012, 12.101, de 27 de novembro de 2009, 11.438, de 29 de dezembro de 2006, 11.478, de 29 de maio de 2007, 12.973, de 13 de maio de 2014, 11.033, de 21 de dezembro de 2004, 9.782, de 26 de janeiro de 1999, 11.972, de 6 de julho de 2009, 5.991, de 17 de dezembro de 1973, 10.406, de 10 de janeiro de 2002, 9.514, de 20 de**

novembro de 1997, 11.775, de 17 de setembro de 2008, 10.150, de 21 de dezembro de 2000, e 10.865, de 30 de abril de 2004, e o Decreto-Lei nº 911, de 1º de outubro de 1969; revoga dispositivos do Decreto-Lei nº 1.569, de 8 de agosto de 1977, das Leis nºs 5.010, de 30 de maio de 1966, e 8.666, de 21 de junho de 1993, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977; e dá outras providências. Brasília, DF.

_____. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 899, DE 16 DE OUTUBRO DE 2019. **Dispõe sobre a transação nas hipóteses que especifica.** Brasília, DF, Disponível em: <<https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=8026798&ts=1571926446465&disposition=inline>>. Acesso em: 31 out. 2019.

_____. PROJETO DE LEI Nº 10220, DE 2018. **Altera a Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, e a Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, para atualizar a legislação referente à recuperação judicial, à recuperação extrajudicial e à falência do empresário e da sociedade empresária.** Brasília, DF. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2174927>>. Acesso em: 31 out. 2019.

_____. PROVIMENTO Nº 39, DE 2014. Conselho Nacional de Justiça. **Dispõe sobre a instituição e funcionamento da Central Nacional de Indisponibilidade de Bens - CNIB, destinada a recepcionar comunicação de indisponibilidade de bens imóveis não individualizados.** Brasília, DF, 2014. Disponível em: <https://www.indisponibilidade.org.br/downloads/provimento_39.pdf>. Acesso em: 31 out. 2019.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Agravo Regimental nos Embargos de Declaração no Conflito de Competência nº 2014/0266714-8.** Banco BBM S.A.. Companhia Energética do Vale do São Simão - Em recuperação judicial. Relator: Ministro Marco Aurélio Bellizze. Brasília, DF, 24 de maio de 2017. Brasília, 31 maio 2017. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=201402667148&dt_publicacao=31%2F05%2F2017&fbclid=IwAR28eQU3i67_D8XlwdHT1WXlhugDeZUWkEKS02PrE5HFOqpy1QkDwmWXFB4>. Acesso em: 20 out. 2019.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 1512118/SP.** Recorrente: Fazenda do Estado de São Paulo. Recorrida: Kazzo Confecções e Comércio de Artigos de Vestuário LTDA - Em recuperação judicial. Relator: Ministro Hernan Benjamin. Brasília, DF, 05 de março de 2015. Dje. Brasília, 31 mar. 2015. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=201500092131&dt_publicacao=31/03/2015>. Acesso em: 2 nov. 2019.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Agravo Interno nº 1734468/PR.** Agravante: Organização Educacional Expoente LTDA - Em recuperação judicial. Agravado: Fazenda Nacional. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Diário de Justiça Eletrônico. Brasília, 18 set. 2018. Disponível em: <<https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&se>>

quencial=1750011&num_registro=201701966550&data=20180918&formato=PDF
>. Acesso em: 15 out. 2019.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial nº 1.187.404/MT.**

Recorrente: Banco do Brasil S/A. Recorrida: Viana Trading Importação e Exportação de Cereais LTDA - Em recuperação judicial. Relator: Ministro Luís Felipe Salomão. Brasília, DF, 19 de junho de 2013. Brasília, 21 ago. 2013.

Disponível em:

<https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=1244591&num_registro=201000540484&data=20130821&formato=PDF

>. Acesso em: 28 out. 2019.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula nº 393.** Agravante: Tendência

Assessoria Didático Pedagógica Ltda. Agravado: Fazenda Nacional. Relator: Ministro Luiz Fux. Brasília, DF, 23 de setembro de 2009. Disponível em:

<https://ww2.stj.jus.br/docs_internet/revista/eletronica/stj-revista-sumulas-2013_36_capSumula393.pdf>. Acesso em: 12 out. 2019.

_____. Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro. **Agravo de Instrumento nº**

0019759-96.2010.8.19.0000, 20ª Câmara Cível. Agravante: Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro. Relator: Agravada: Sata Serviços Auxiliares de Transporte Aéreo S/A em Recuperação Judicial. Rio de Janeiro, RJ, 11 de agosto de 2010. Rio de Janeiro, 31 ago. 2010. Disponível em:

<<http://www4.tjrj.jus.br/ejud/ConsultaProcesso.aspx?N=2010.002.15047>>. Acesso em: 26 out. 2019.

_____. Tribunal Regional Federal da 2ª Região. **Agravo de Instrumento nº**

2017.00.00.010995-5. União/Fazenda Nacional. Telemar Norte S/A - Em Recuperação Judicial. Relator: Desembargador Luiz Antonio Soares. Rio de Janeiro, RJ, 17 de julho de 2018. Agravo de Instrumento 2017.00.00.010995-5.

Disponível em:

<https://www10.trf2.jus.br/consultas/?movimento=cache&q=cache:uuydmpMN8FsJ:ementas.trf2.jus.br/apollo/databucket/idx%3Fprocesso%3D201700000109955%26coddoc%3D852086%26datapublic%3D2018-07-23%26pagdj%3D149%2520e%2520segs+&site=v2_jurisprudencia&client=v2_index&proxystylesheet=v2_index&lr=lang_pt&ie=UTF-8&output=xml_no_dtd&access=p&oe=UTF-8

>. Acesso em: 1 nov. 2019.

_____. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. **Agravo de Instrumento nº**

499153/SP. Relator: Desembargadora Regina Costa. São Paulo, SP, 20 de junho de 2013. E-DJF3 Judicial 1. São Paulo, 28 jun. 2013. Disponível em:

<<http://web.trf3.jus.br/acordaos/Acordao/BuscarDocumentoGedpro/2938008>>.

Acesso em: 3 nov. 2019.

BRECHBÜHLER, Gustavo. Ativismo Judicial, Recuperação de Empresas e Parcelamento Fiscal: Busca pela Efetividade do art. 68 da Lei 11.101/2005.

Revista Tributária e de Finanças Públicas, São Paulo, v. 112/2013, p.231-266, set./out. 2013.

BRITO, Mirella Barros Conceição. Segurança jurídico-tributária e proteção da confiança do contribuinte no Estado de Direito. **Revista Jus Navigandi**, Teresina, ano 16, n. 2789, 19 fev. 2011. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/18518>>. Acesso em: 10 nov. 2019.

BRUSCATO, Wilges. **Manual de direito empresarial brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 2010.

CAMILOTTI, José Renato. **Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2011.

CARNEIRO, Cláudio. **Curso de direito tributário e financeiro**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 23. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

CASTRO, Aldemario Araujo. A indisponibilidade de bens e direitos prevista no art. 185-A do Código Tributário Nacional. **Revista Jus Navigandi**, Teresina, ano 10, n. 770, 12 ago. 2005. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/7145>. Acesso em: 29 set. 2019.

CNJ-IPEA - CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA / INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. **Custo unitário do processo de execução fiscal na justiça federal**. Comunicado IPEA nº 83, março de 2011. Disponível em: <http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/comunicado/110331_comunicadoipea83.pdf> Acesso em: 31 jul. 2012.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de direito comercial, volume 3: direito de empresa**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. 15. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2016.

_____. **Curso de direito tributário brasileiro**. 16. ed. Rio de Janeiro, Forense: 2018.

CONFAZ. CONVÊNIO ICMS 84, DE 14 DE JULHO DE 2017. **Altera o § 1º da cláusula primeira do Convênio ICMS 59/12, que autoriza a concessão de parcelamento de débitos, tributários e não tributários, das empresas em processo de recuperação judicial**. Brasília, DF, 2017. Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/legislacao/convenios/2017/CV084_17>. Acesso em: 31 out. 2019.

CONRADO, Paulo César. **Processo judicial tributário: Coordenação de André Ramos Tavares e José Carlos Francisco**. Rio de Janeiro: Método, 2014.

CORBO, Wallace; SARAIVA, Rodrigo Saraiva Porto Garcia. Parcelamento fiscal especial na recuperação judicial: comentários posteriores ao advento da Lei 13.043/2014. **Revista dos Tribunais**. São Paulo, n. 974, dez. 2016.

COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

COSTA, Thierry Phillippe Souto. **Recuperação de empresas: uma visão crítica**. [S.l.], set. 2008. Disponível em: <<https://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/4580/Recuperacao-de-empresas-uma-visao-critica>>. Acesso em: 30 out. 2019.

COUTO, Reinaldo. **Curso de direito administrativo**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Contabilidade fiscal e tributária: teoria e prática**. São Paulo: Saraiva, 2014.

CURIONI, Matheus. **A falência da arrecadação e a MP 899 de 17/10/19**. [S.l.], out. 2019. Disponível em: <<https://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI313329,11049-A+falencia+da+arrecadacao+e+a+MP+899+de+171019>>. Acesso em: 01 nov. 2019.

DENARI, Zelmo. **Curso de Direito Tributário**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

DIAS NETO, Álvaro Sampaio. **O Impacto da Recuperação Judicial nas Execuções Fiscais**. 2015. 71 f. Tese (Doutorado) - Curso de Direito, Centro Universitário Antônio Eufrásio de Toledo de Presidente Prudente, Presidente Prudente, 2015. Disponível em: <<http://intertemas.toledoprudente.edu.br/index.php/Direito/article/view/5189/4942>>. Acesso em: 30 out. 2019.

ECONOMIA, Ministério da. **Parcelamento da recuperação judicial**. 2016. Disponível em: <<http://www.fazenda.gov.br/carta-de-servicos/lista-de-servicos/procuradoria-geral-da-fazenda-nacional-pgfn/parcelamento-da-recuperacao-judicial>>. Acesso em: 02 nov. 2019.

FAZZIO JÚNIOR, Waldo. **Lei de Falência e Recuperação de Empresas**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

FERNANDES, Odmir. Execução fiscal e a penhora de faturamento: um critério objetivo do Imposto de Renda das empresas. **Cadernos Jurídicos**, São Paulo, v. 45, n. 17, p.77-98, out. 2016. Disponível em: <<http://www.tjsp.jus.br/download/EPM/Publicacoes/CadernosJuridicos/tf7.pdf?d=636685514639607632>>. Acesso em:30 out. 2019.

FERREIRA, Arthur Sandro Golombieski. **A divergência do STJ sobre a (im)possibilidade de o juízo da execução fiscal ordenar penhora de bens da empresa em recuperação judicial**. [S.l.], mai. 2018. Disponível em: <<http://www.afi.adv.br/files/7f06fc3a-a-divergencia-do-stj-sobre-a-impossibilidade-de-o-juizo-da-execucao-fiscal-ordenar-a-penhora-de-bens-de-empresa-em-r.pdf>>. Acesso em: 04 nov. 2019.

FIDELIX, Fernanda Azevedo; OLIVEIRA, Edson Freitas de. Tramitação das Execuções Fiscais na Recuperação Judicial. **ETC – Encontro de Iniciação Científica**, Presidente Pudente, v.10, n. 10, 2014. Disponível em: <<http://intertemas.toledoprudente.edu.br/index.php/ETIC/article/view/4121/3881>>. Acesso em: 31 out. 2019.

FONSECA, Humberto Lucena Pereira da; KÖHLER, Marcos Antônio. A nova lei de falências e o instituto da recuperação extrajudicial. **Consultoria Legislativa do Senado Federal**, Brasília, abr. 2005. Disponível em: <<https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&ved=2ahUKEwjWgYjz1eLIAhUNH7kGHdSZCXgQFjAAegQIBBAC&url=https%3A%2F%2Fww12.senado.leg.br%2Fpublicacoes%2Festudos-legislativos%2Ftipos-de-estudos%2Ftextos-para-discussao%2Ftd-22-a-nova-lei-de-falencias-e-o-instituto-da-recuperacao-extrajudicial&usg=AOvVaw3qWv2Grjbc55JEM0WABuEG>>. Acesso em 26 out. 2019.

FRANCO, Vera Helena de Mello. SZTAJN, Rachel. **Falência e Recuperação da Empresa em Crise: comparação com as posições do direito europeu**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

FREIRE, Alexandre. **Comentários ao Código de Processo Civil**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

GAMA, Guilherme Calmon Nogueira da; BARTHOLO, Bruno Paiva. Função social da empresa. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, v. 96, n. 857, mar. 2007.

GIMENES, Gabriel Fedato; GOMES, Francisco José Dias. Execução Fiscal nas Empresas em Recuperação Judicial. **ETC – Encontro de Iniciação Científica**, Presidente Pudente, v.13, n. 13, 2017. Disponível em: <<http://intertemas.toledoprudente.edu.br/index.php/ETIC/article/view/6453/6147>>. Acesso em: 01 nov. 2019.

GONTIJO, Alexandre. **Do procedimento de recuperação judicial de empresas na nova lei de falências**. Migalhas, [S.l.], nov. 2015. Disponível em: <<https://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI18221,61044-Do+procedimento+de+recuperacao+judicial+de+empresas+na+nova+lei+de>>. Acesso em: 24 out. 2019.

GOUVÊA, João Bosco Cascardo de. **Recuperação e falência Lei nº 11.101/2005: comentários artigo por artigo**. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

HARADA, Kiyoshi. Execução fiscal. Busca da eficiência a qualquer custo. **Revista Jus Navigandi**, Teresina, ano 14, n. 2030, 21 jan. 2009. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/12233>>. Acesso em: 29 set. 2019.

_____. **Direito financeiro e tributário**. 26. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2017.

HELENA, Eber Zoehler Santa. A indisponibilidade de bens como medida cautelar ou executiva. **Revista Jus Navigandi**, Teresina, ano 11, n. 927, 16 jan. 2006. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/7819>>. Acesso em: 29 set. 2019.

ICHIHARA, Yoshiaki. **Direito Tributário**. 19. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. Comentário ao art. 171, CTN. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). **Comentários ao Código Tributário Nacional**. v.2. São Paulo: Saraiva, 1998.

JEZÉ, Gaston Paul Amedee. O fato gerador do imposto. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 2, n. 1, p. 50-63, jul. 1945. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/8116/6935>>. Acesso em: 22 Set. 2019.

JUPETIPE, Fernanda Karoliny Nascimento. **Custos de falência da legislação falimentar brasileira**. 2014. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade: Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014. Acesso em: 05 nov. 2019.

KFOURI, Anis. **Curso de direito tributário**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

LIMIRO, Renaldo. **A força da competência do juízo universal da recuperação judicial**, Migalhas, [S.l.], jun. 2017. Disponível em: <<https://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI260944,101048-A+forca+da+competencia+do+juizo+universal+da+recuperacao+judicial>>. Acesso em: 02 nov. 2019.

LOBO, Jorge. Direito da Crise Econômica da Empresa. **Revista da EMERJ**, Rio de Janeiro, v.1, n.3, p. 156-197, 1998. Disponível em: <<https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=2&ved=2ahUKEwil6-ng1-LIAhVTILkGHXt0BFAQFjABegQIBRAC&url=https%3A%2F%2Fcore.ac.uk%2Fdownload%2Fpdf%2F79118920.pdf&usq=AOvVaw1L2LcwKrlciUJLzphKDi2C>>. Acesso em: 26 out. 2019.

MACHADO, Hugo de Brito. Dívida tributária e recuperação judicial da empresa. **Revista Dialética de Direito Tributário**. São Paulo, n. 120, p. 69-81, set. 2005.

_____, Hugo de Brito. **Código Tributário Nacional anotado**. 6. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2017.

_____, Hugo de Brito. **Manual de Direito Tributário**. 11. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2019.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Código Tributário Nacional**. 7. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2018.

MAMEDE, Gladston. **Direito empresarial brasileiro: falência e recuperação de empresas**, volume 4. 5ª edição. São Paulo: Atlas, 2012.

MARCHI, Giovanna Rosa Perin de; FERIATO, Juliana Marteli Fais; MANSANO,

Fernanda Helen. Análise Econômica da Recuperação Judicial Consubstanciado nos Dados da SERASA Experian Sobre Falência e Recuperação Judicial Entre os Anos de 2005 a 2016. **Economic Analysis Of Law Review**, Brasília, v. 9, n. 1, p.182-201, jan./abr. 2018.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Curso de direito tributário**. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

MARTINS, Marcelo Guerra. Deficiência da cobrança fiscal no Brasil como estímulo à sonegação: Falhas e sugestões de melhoria do modelo em vigor. **Revista Faculdade de Direito UFMG**, Belo Horizonte, n. 61, p.397-423, jul./dez. 2012. Semestral. Disponível em: <<https://www.direito.ufmg.br/revista/index.php/revista/article/view/P.0304-2340.2012v61p397/232>>. Acesso em: 04 nov. 2019.

MEDINA, José Miguel Garcia; HÜBLER, Samuel. Juízo de admissibilidade da ação de recuperação judicial: exposição das razões da crise econômico-financeira e demonstração perfunctória da viabilidade econômica. **Revista de Direito Bancário e do Mercado de Capitais**, [S.l.], v. 63/2014, p. 131-148. Jan. 2014.

MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. **Curso de direito constitucional**. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

MENEGAT, Bruno; FOLADOR, Rafael. Da cobrança de créditos fiscais de empresas em recuperação judicial: custos, experiências internacionais e análise crítica da jurisprudência brasileira. **Revista da PGFN**. Brasília, ano VII, número 10, p.197-220, jul. 2017. Disponível em: <<http://www.pgfn.fazenda.gov.br/centrais-de-conteudos/publicacoes/revista-pgfn/ano-vii-numero-10-2017/ano-vii-numero-10-2017>>. Acesso em: 04 nov. 2019.

MOREIRA, Alberto Camiña. A Fazenda Pública no projeto de reforma da lei 11.101/05. **Insolvência em Foco**, [S.l.], 2018. Disponível em: <<https://www.migalhas.com.br/InsolvenciaemFoco/121,MI281601,11049-A+Fazenda+Publica+no+projeto+de+reforma+da+lei+1110105>>. Acesso em: 05 nov. 2019.

_____. Crédito público na recuperação judicial. **Insolvência em Foco**, [S.l.] 2018. Disponível em: <<https://www.migalhas.com.br/InsolvenciaemFoco/121,MI276553,11049-Credito+publico+na+recuperacao+judicial>>. Acesso em: 20 set. 2019.

MORETI, Daniel. Recuperação Judicial e Tributos. **30 Anos da Constituição Federal e O Sistema Tributário Brasileiro**, São Paulo, p.213-228, abr. 2019. Disponível em: <<https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2019/04/Daniel-Moreti.pdf>>. Acesso em: 05 nov. 2019.

MOURA, Arthur. **Lei de Execução Fiscal**: Comentada e anotada. 26. ed. São Paulo: Juspodivm, 2017.

NASCIMENTO, Suellen Blanchet. **Uma visão comparativa entre as atribuições**

dos credores na Concordata e na recuperação judicial de empresas, à luz do Decreto-lei n.º 7.661/1945 e da lei n.º 11.101/2005. 2009. 78 f. Monografia (Bacharelado em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2009. Disponível em: <<https://acervodigital.ufpr.br/handle/1884/31037>>. Acesso em: 25 out. 2019.

NEGRÃO, Ricardo. **Manual de direito empresarial.** 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

NEVES, Daniel Amorim Assumpção. **Comentários ao Código de Processo Civil, v. 17:** arts. 824 a 875: da execução por quantia certa. São Paulo: Saraiva, 2018.

NUNES, Cleucio. **Curso completo de direito processual tributário.** 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

PACHECO, José da Silva. **Comentários à lei de execução fiscal:** Lei n. 6.830, de 22-9-1980. 12 ed. rev. São Paulo: Saraiva, 2014.

PATROCÍNIO, Daniel Moreira do. Os princípios do processo de recuperação judicial de empresas. **Revista Magister Direito Empresarial, Concorrencial e do Consumidor**, n. 56, p. 72-91, abr./mai. 2014. Disponível em: <http://www.mpatrocinio.com.br/fotos_site/artigo%20-%20daniel%20patrocinio%20-%20principios%20recuperacao.pdf>. Acesso em: 27 set. 2019.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo.** 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

_____. **Segurança jurídica, certeza do Direito e tributação:** a concretização da certeza quanto à instituição de tributos através das garantias da legalidade, da irretroatividade e da anterioridade. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006.

PEREIRA, Caio Mário da Silva. **Instituições de direito civil, v. 2:** Teoria geral das obrigações. 30. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2017.

PERIN JUNIOR, Ecio. **Preservação da empresa na Lei de Falências.** São Paulo: Saraiva, 2009.

PESTANA, Márcio. **O princípio da imunidade tributária.** São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

PGFN. **Estudo realizado pela PGFN revela perfil de devedores da Dívida Ativa:** 2019. Disponível em: <<http://www.pgfn.fazenda.gov.br/noticias/2019/estudo-realizado-pela-pgfn-revela-perfil-de-devedores-da-divida-ativa>>. Acesso em: 26 out. 2019.

PIMENTA, Eduardo Goulart. Recuperação judicial de empresas: caracterização, avanços e limites. **Revista Direito GV**, [S.l.], v. 2, n. 1, p. 151-166, jan. 2006. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/revdireitogv/article/view/35219/34019>>. Acesso em: 24 out. 2019.

PINHO, Humberto Dalla Bernardina. **Direito processual civil contemporâneo, v. 2: processo de conhecimento, cautelar, execução e procedimentos especiais**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

PISANI, Carolina Dorneles. A cobrança tributária em face da empresa em processo de recuperação judicial: uma reflexão à luz do recente julgado do STJ e da edição da Lei n. 13.043/2014. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, São Paulo, p.209-222, jul./ago. 2015. Disponível em: <<https://www.tjdft.jus.br/institucional/biblioteca/conteudo-revistas-juridicas/revista-tributaria-e-financas-publicas/2015-v-23-n-123-jul-ago>>. Acesso em: 26 out. 2019.

PRIVILÉGIO. In: DICIO, Dicionário Online de Português. Porto: 7Graus, 2019. Disponível em: <https://www.dicio.com.br/privilegio/>. Acesso em: 29 set. 2019.

RABELO, Amanda Alves. **Recuperação Judicial: Créditos não incluídos no procedimento**. 2012. 96 f. Monografia (Bacharelado em Direito) – Faculdades Integradas Antônio Eufrásio de Toledo, Presidente Prudente, 2012. Disponível em: <<http://intertemas.toledoprudente.edu.br/index.php/Direito/article/view/3041/2803>>. Acesso em: 01 nov. 2019.

RAMOS, André Santa Cruz. **Direito empresarial, volume único**. 7. ed. Rio de Janeiro: Método, 2017.

_____. **Direito empresarial, volume único**. 9. ed. Rio de Janeiro: Método, 2019.

RECK, Josiele. A relação jurídica tributária e o desequilíbrio entre o fisco e o contribuinte/responsável. **Revista Jus Navigandi**, Teresina, ano 23, n. 5460, 13 jun. 2018. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/66710>>. Acesso em: 29 set. 2019.

REIS, William dos. Aspectos gerais do direito de recuperação de empresas na Lei nº 11.101/2005. In: **6ª Semana Científico do Curso de Direito, "30 anos da Constituição Federal de 1988"**. 2013, Uberlândia. Anais. Uberlândia: UNITRES, 2013. Disponível em: <<http://direito.unitri.edu.br/index.php/Anais-Direito/article/view/1>>. Acesso em: 26 set. 2019.

REQUIÃO, Rubens. **Curso de direito falimentar**. v. 1, n. 12. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

RICCI, Henrique Cavalheiro. Função social da empresa é valor e não norma jurídica. **Revista Consultor Jurídico**, [S.l.], out. 2012. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2012-out-25/henrique-ricci-funcao-social-empresa-valor-nao-norma-juridica>>. Acesso em: 30 out. 2019.

Rosa, Íris Vânia Santos. **A penhora na execução fiscal: penhora on line e o princípio da menor onerosidade**. 2013. 184 f. Tese (Doutorado em Direito) - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2013.

SABBAG, Eduardo. **Direito tributário essencial**. 5. ed. Rio de Janeiro: Método,

2017.

SACRAMONE, Marcelo Barbosa. **Comentários à Lei de recuperação de empresas e falência**. São Paulo: Saraiva, 2018.

SALOMÃO, Luís Felipe; SANTOS, Paulo Penalva. **Recuperação judicial, extrajudicial e falência: Teoria e prática**. Rio de Janeiro: Forense, 2012.

SANTA CATARINA. LEI Nº 17427, DE 28 DE DEZEMBRO DE 2017. **Dispõe sobre infrações à legislação tributária, estabelece penalidades e dá outras providências**. Florianópolis, SC, 28 dez. 2017. Disponível em: <http://legislacao.sef.sc.gov.br/html/leis/2017/lei_17_17427.htm#art_047>. Acesso em: 03 nov. 2019.

_____. LEI Nº 5983, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1981. **Dispõe sobre infrações à legislação tributária, estabelece penalidades e dá outras providências**. Florianópolis, SC, Disponível em: <http://legislacao.sef.sc.gov.br/html/leis/1981/lei_81_5983.htm>. Acesso em: 02 nov. 2019.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2017

_____. **Direito Tributário**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

SOUZA, Bernardo Pimentel. **Execuções, cautelares e embargos no processo civil**. São Paulo: Saraiva, 2013.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 939/DF. Requerente: Confederação Nacional dos Trabalhadores do Comércio - CNTC. Requerido: Congresso Nacional. Relator: Ministro Sydney Sanches. Brasília, DF, 15 de dezembro de 1993. **Diário de Justiça**. Brasília, 18 mar. 1994. Disponível em: <<https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=1571506>>. Acesso em: 28 set. 2019.

SZKLAROWSKY, Leon Frejda. A Lei de Execução Fiscal: o contencioso administrativo e a penhora administrativa. **Revista Jus Navigandi**, Teresina, ano 2, n. 21, 19 nov. 1997. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/1320>>. Acesso em: 14 out. 2019.

TEIXEIRA, Tarcísio. **Direito empresarial sistematizado: Doutrina, jurisprudência e prática**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

TESSARI, Cláudio; ALLEGRETTI, Eduardo Augusto. Críticas à utilização do instituto da recuperação judicial para cobrança de créditos tributários. **Revista de Direito Tributário Contemporâneo**, [S.l.], v. 2 n. 8, set./out. 2017. Disponível em: <http://ctessari.adv.br/wp-content/uploads/2016/09/artigo_recupera%C3%A7%C3%A3o-judicial_parcelamentos_cnd_PUCGES-CT-e-Eduardo-Allegretti.pdf>. Acesso em: 29 set. 2019.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. **Curso de Direito Processual Civil: Volume III**. 50. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2017.

_____. **Lei de Execução Fiscal**. 13. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2016.

_____. **Lei de Execução Fiscal**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1986.

TOMAZZETTE, Marlon. **Curso de direito empresarial, v. 3: falência e recuperação de empresas**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

_____. **Curso de direito empresarial, v. 3: Falência e recuperação de empresas**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

TRINDADE, Larissa Maria da. Garantias e privilégios tributários. **Revista Jus Navigandi**, Teresina, ano 19, n. 4066, 19 ago. 2014. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/31041>>. Acesso em: 29 set. 2019.

VITORIA, Flavio Machado. O STJ e o conflito entre recuperação judicial e execução fiscal federal **Conteúdo Jurídico**, Brasília, 06 nov. 2019. Disponível em: <<https://conteudojuridico.com.br/consulta/artigos/40114/o-stj-e-o-conflito-entre-recuperacao-judicial-e-execucao-fiscal-federal>>. Acesso em: 31 out. 2019.

VENOSA, Sílvio de Salvo; RODRIGUES, Cláudia. **Direito Civil: direito empresarial**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

WINTER, Neusa Maria Carta; OLIVEIRA, Francisco Cardozo. O papel da recuperação judicial em face das crises da empresa e o pressuposto de sustentabilidade da atividade empresarial. **Revista Jurídica - UNICURITIBA**, Curitiba, v. 4, n. 33, p. 380-406, 2013. Disponível em: <<http://revista.unicuritiba.edu.br/index.php/RevJur/article/view/764/589>>. Acesso em: 18 out. 2019.