

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS
FACULDADE DE DIREITO E CIÊNCIAS DO ESTADO
CURSO DE DIREITO**

Laiza Santos Cambuhy Silva

**A FLEXIBILIZAÇÃO DE EXIGÊNCIA DE CND E A INEXIGIBILIDADE DO
CRÉDITO TRIBUTÁRIO NA RECUPERAÇÃO JUDICIAL**

Belo Horizonte
2021

Laiza Santos Cambuhy Silva

**A FLEXIBILIZAÇÃO DE EXIGÊNCIA DE CND E A INEXIGIBILIDADE DO
CRÉDITO TRIBUTÁRIO NA RECUPERAÇÃO JUDICIAL**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais, como requisito para aprovação na disciplina Trabalho de Conclusão de Curso II, obrigatória para obtenção do grau de Bacharel em Direito.

Áreas de Concentração: Direito Empresarial e Direito Tributário.

Professora Orientadora: Dra. Rubia Carneiro Neves.

Belo Horizonte

2021

O trabalho de conclusão de curso intitulado “A Flexibilização de Exigência de CND a Inexigibilidade do Crédito Tributário na Recuperação Judicial”, elaborado pela aluna Laiza Santos Cambuhy Silva, foi avaliado como requisito para aprovação na disciplina Trabalho de Conclusão de Curso II, de aprovação obrigatória para obtenção do grau de Bacharel em Direito, tendo sido _____, com a nota _____.

Orientadora: _____

Profa. Dra. Rubia Carneiro Neves

Belo Horizonte

2021

RESUMO

Com base em análise normativa, levantamento bibliográfico e jurisprudencial, realizou-se estudo acerca da previsão de exigência de certidão negativa de débitos – CND ou certidão positiva com efeitos de negativa – CPEN, contida no art.57 da Lei nº 11.101/2005 e no art.191-A do Código Tributário Nacional, como condição para se conceder a recuperação judicial de empresa. Procurou-se analisar em que medida a jurisprudência que vem admitindo conceder a recuperação sem a exigência de certidões negativas, pode conduzir a uma prioridade para o pagamento dos créditos privados submetidos à recuperação judicial em detrimento do crédito tributário e desse modo ferir o texto constitucional. Para tanto, com base na vertente metodológica dogmática, buscou-se revisar os conceitos de recuperação judicial e de crédito tributário, os princípios a eles aplicáveis, especialmente aqueles de índole constitucional. Foi possível concluir que a dispensa de CND ou de CPEN pode conduzir ao pagamento preferencial dos créditos privados em detrimento do crédito tributário colocando em conflito dois bens jurídicos relevantes, ambos com respaldo na Constituição de 1988, ou seja, a preservação da empresa e o recebimento prioritário de tributos pelo Estado. Apurou-se ainda, que as normas vigentes, inclusive as trazidas pela Lei nº 14.112/2020, não se mostram suficientes para evitar tal situação, o que representa indicativo de necessidade de edição de mecanismos de regularização tributária efetivos por todos os entes tributantes.

Palavras-Chaves: Recuperação Judicial. Crédito Tributário. CND. CPEN.

ABSTRACT

Based on normative analysis, bibliographical and jurisprudential survey, a study was carried out about the provision requiring a debt clearance certificate - CND or positive certificate with negative effects - CPEN, contained in article 57 of Law No. 11.101/2005 and in article 191-A of the National Tax Code, as a condition for granting judicial rehabilitation of a company. We tried to analyze to what extent the jurisprudence that has been admitting granting reorganization without the requirement of negative certificates can lead to a priority for the payment of private credits submitted to judicial reorganization to the detriment of tax credits and, in this way, harm the constitutional text. To this end, based on the dogmatic methodological approach, the concepts of judicial rehabilitation and tax credit were reviewed, as well as the principles applicable to them, especially those of constitutional nature. It was possible to conclude that the dismissal of the CND or CPEN can lead to the preferential payment of private credits to the detriment of tax credits, placing in conflict two relevant legal assets, both supported by the Constitution of 1988, i.e., the preservation of the company and the priority receipt of taxes by the State. It was also found that the current rules, including those brought by Law no. 14.112/2020, are not sufficient to avoid such a situation, which is indicative of the need to issue effective tax regularization mechanisms by all taxing entities.

Keywords: Judicial Rehabilitation. Tax Credit. CND. CPEN.

LISTA DE SIGLAS

ACG – Assembleia Geral de Credores

CND – Certidão Negativa de Débitos

CPC – Código de Processo Civil

CPEN – Certidão Positiva com Efeitos de Negativa

CR – Constituição da República Federativa do Brasil

CTN – Código Tributário Nacional

LEF – Lei de Execuções Fiscais nº 6.830/1980

LRF – Lei de Recuperação Judicial e Falências nº 11.101/2005

STF – Supremo Tribunal Federal

STJ – Superior Tribunal de Justiça

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	8
2. NOÇÕES GERAIS DO INSTITUTO DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL E SUA PRINCIPIOLOGIA.....	11
2.1. Dos princípios da função social da empresa e preservação da empresa como justificativa para concessão da recuperação judicial.	18
3. O PAGAMENTO DE TRIBUTOS PELO DEVEDOR EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL.....	22
3.1. Noções gerais sobre o crédito tributário	22
3.2. Da finalidade da tributação e suas consequências sociais	25
3.3. Da não sujeição dos débitos tributários à recuperação judicial.....	26
3.4. A exigência de regularização fiscal para a concessão da recuperação judicial.....	28
3.5. Das modalidades de regularização tributária	30
3.5.1. Das modalidades de parcelamento.....	30
3.5.2. Da transação tributária.....	32
3.5.3. Do negócio jurídico processual	35
4. A FLEXIBILIZAÇÃO DE EXIGÊNCIA DE CND E A INEXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO NA RECUPERAÇÃO JUDICIAL.....	36
5. CONCLUSÃO	46
REFERÊNCIAS.....	48

1. INTRODUÇÃO

As sociedades empresárias, por vezes, requerem a recuperação judicial como método para solucionar a crise pela qual perpassam, e como método preventivo para evitar que uma crise iminente se instaure sobre o exercício da atividade empresarial, uma vez que a recuperação apresenta diversas vantagens sobre a negociação individual para saldar débitos com os credores.

Contudo, em razão das garantias, privilégios e preferências do crédito das Fazendas Públicas, notadamente o de natureza tributária, o qual, não está sujeito à recuperação judicial, e também não é contemplado no plano de recuperação da empresa, foi instaurado pela Lei nº 11.101/2005 (BRASIL, 2005), especificadamente em seu art.57 e pelo art. 191-A do Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966), a imposição da regularidade fiscal do devedor como requisito e premissa básica para a concessão da recuperação. Ou seja, *a priori* a não apresentação de certidão negativa de débitos – CND ou certidão positiva com efeitos de negativa - CPEN deveria inviabilizar a concessão da recuperação judicial.

Apesar dessa previsão legal, a jurisprudência tem se posicionado pela flexibilização da regra contida na Lei nº 11.101/05, dispensando a apresentação das certidões, com vistas à preservação da empresa. Isso porque, tem-se entendido que a maioria dos devedores que requerem a recuperação judicial possuem débitos tributários, de forma que a exigência de certidões negativas acabaria por inviabilizar a recuperação, e que o parcelamento especial concebido pela Lei nº 13.043/14 (BRASIL, 2014), no âmbito da União, não atenderia a exigência disposta no art. 58 da Lei nº 11.101/05, uma vez que o devedor, para aderir ao referido parcelamento, precisaria confessar todas as suas dívidas tributárias, desistir de todos os recursos e aderir a um parcelamento de até 84 meses.

Assim, convém analisar se a interpretação emanada do Poder Judiciário tem gerado, situações desfavoráveis ao credor público, em termos práticos, ao conceder a recuperação com a dispensa da apresentação das certidões de regularidade, mesmo não havendo a suspensão das execuções fiscais, e se tal medida termina por inviabilizar a cobrança do crédito público, o qual não pode ser exigido na recuperação judicial.

Bem como, convém estudar, se a previsão contida no art. 57 da Lei nº11.101/2015, caso aplicada nos termos legais como colocada pelo legislador

originário, poderia inviabilizar a concessão da recuperação judicial, resultando em maior número de quebras empresariais.

Nesse ponto, o presente trabalho buscará responder se a flexibilização jurisprudencial da previsão legal contida no art.57 da Lei 11.101/2005 e art.191-A do Código Tributário Nacional, tem proporcionado a prioridade dos créditos privados submetidos a recuperação judicial em detrimento do crédito tributário e as garantias advindas da natureza de tal crédito, e em quais medidas a dispensa ou exigência de certidão negativa – ou positiva com efeitos de negativa - pode ferir o texto constitucional.

Tem-se como hipótese para o presente trabalho, que a flexibilização ampla e irrestrita da previsão legal contida nos art. 57 Lei 11.101/2005 e art. 191-A do CTN, pode conduzir ao pagamento preferencial dos créditos privados em detrimento do crédito tributário e suas garantias, bem como, que o conflito ora apresentado não será suscetível de harmonia, sem a edição de efetivos mecanismos de regularização tributária por todos os entes tributantes.

Nesse sentido, tem-se ainda que a interpretação das normas e princípios atinentes à matéria não pode conduzir o credor público à condição desfavorável em relação aos demais credores, devendo-se ponderar entre o interesse público envolvido no recebimento dos créditos tributários, o interesse público na continuidade da empresa e o interesse privado dos credores que possuem seus créditos submetidos à recuperação judicial.

Dessa forma, faz-se mister compreender os diferentes posicionamentos sobre o assunto e analisar as vantagens e desvantagens da flexibilização da regra legal, sobretudo considerando as alterações promovidas pela Lei nº 14.112/20 (BRASIL, 2020), a qual não alterou a exigência contida no supracitado art.57. Todavia, a referida Lei prevê uma contrapartida relevante aos devedores em recuperação judicial, ao melhorar as condições de parcelamento das dívidas fiscais no âmbito federal: após a reforma, os débitos de qualquer natureza perante a Fazenda Nacional poderão ser parcelados em até 120 (cento e vinte) prestações mensais, frente às 84 (oitenta e quatro) parcelas que eram permitidas anteriormente, tendo sido incluído no ordenamento brasileiro, ainda, a possibilidade de transação fiscal e da celebração de negócio jurídico processual.

A partir da vertente metodológica dogmática, realizou-se exegese de normas legais vigentes, além de revisão bibliográfica e jurisprudencial, buscando-se os

principais doutrinadores que examinaram a adequabilidade da dispensa de CND ou CPEN para a concessão da recuperação judicial à luz dos princípios que a regem, especialmente aqueles de índole constitucional, assim, como os casos mais emblemáticos sobre o tema.

Com o intuito de melhor apresentar o estudo realizado, o trabalho foi estruturado em quatro capítulos, além desta introdução e da conclusão. No segundo capítulo, foram apresentadas as noções gerais do instituto da recuperação judicial, os princípios que o norteiam, abordando, ainda, os legitimados para requerer a sua concessão, os créditos a ele submetidos, e os procedimentos do processo de recuperação judicial. No terceiro, abordou-se a respeito das noções relativas ao crédito tributário, percorrendo por seus conceitos, privilégios, preferência, analisando-se sua finalidade e consequências sociais, bem como sobre a não submissão do crédito tributário ao processo de recuperação judicial, a exigência de apresentação de certidão negativa – ou positiva com efeitos de negativa -, e os meios de regularização do passivo tributário. Por fim, no quarto capítulo, foram abordados os fundamentos que permeiam a exigência e a dispensa de apresentação de certidão negativa – ou positiva com efeitos de negativa - no juízo da recuperação judicial, e em que medida isso pode ferir o texto constitucional.

2. NOÇÕES GERAIS DO INSTITUTO DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL E SUA PRINCIPIOLOGIA

A Lei nº11.101/05 (BRASIL, 2005), a qual regula a recuperação judicial, extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária, com fim de inovar no ordenamento jurídico pátrio, em substituição ao instituto da concordata, prevista no Decreto-Lei nº 7.661/45 (BRASIL, 1945), estabeleceu um procedimento legal voltado a sanar ou mitigar os efeitos da crise econômico-financeira perpassada pelos sujeitos que exercem a empresa visando equilíbrio financeiro e a manutenção das atividades empresariais.

Nesta senda, a recuperação judicial, seja em sua forma ordinária ou especial, tem como objetivo viabilizar a superação de crise econômico-financeira temporária da atividade, com viabilidade econômica, a fim de permitir a manutenção da fonte produtora, do emprego dos trabalhadores e dos interesses dos credores, promovendo a preservação da empresa, sua função social e o estímulo à atividade econômica, podendo ainda ser utilizada com caráter preventivo, ante a iminência de instauração de uma crise econômica nas atividades empresariais do tutelado, nos termos do art. 47 da Lei nº 11.101/2005 (BRASIL, 2005).

Dessa forma, a recuperação judicial pode ser definida como uma pretensão posta em juízo, no exercício do direito de ação, possuindo natureza eminentemente empresarial, com fins a atingir extraordinariamente a extinção de obrigações, com consequente superação da crise econômico financeira (RESTIFFE, 2008, p.47).

A sua concessão depende de provocação dos interessados por meio de uma ação, em última análise, o pedido de recuperação judicial, a ser ajuizado, em regra, perante o juízo do principal estabelecimento do devedor em crise (TOMAZETTE, 2017, p.106).

O referido instituto da recuperação judicial, *a priori*, é aplicável a quase todo universo de atividades empresariais, todavia, conforme orientações do art.2º da Lei nº 11.101/05 (BRASIL, 2005), isto é, aqueles que possuem legitimidade passiva para figurar no processo de falência. Ressalte-se que a sua aplicação é excetuada à algumas atividades.

Logo, em regra, não são legitimados ativos as empresas públicas, sociedades de economia mista e as entidades fechadas de previdência complementar, as quais não poderão ter sua falência decretada. E em um segundo grupo, também sem

legitimidade ativa, estão colocadas as instituições financeiras públicas ou privadas, cooperativa de crédito, consórcio, entidade de previdência complementar, sociedade operadora de plano de assistência à saúde, sociedade seguradora, sociedade de capitalização, essas, apesar de excluídas da recuperação judicial ou extrajudicial, poderão ter sua falência decretadas em hipóteses taxativamente previstas em lei especial (COELHO, 2012a).

A par dos impedimentos acima elencados e associado aos requisitos do art. 48 da LRF (BRASIL, 2005), possuem legitimidade ativa para requerer a recuperação judicial, o empresário individual, seu cônjuge sobrevivente, os herdeiros, o inventariante de seu espólio, a sociedade empresária e o sócio remanescente.

Outrossim, são delimitados na LRF (BRASIL, 2005), três fases de desenvolvimento do processo de recuperação judicial ordinária (NEGRÃO, 2019b, p. 214). Na primeira fase, o devedor com exercício regular das atividades há mais de dois anos; não falido ou, se falido, com obrigações extintas; que não tenha obtido recuperação judicial ou recuperação extrajudicial, com base em plano especial há menos de 5 anos; não condenado por crime falimentar, nem possuindo sócio controlador ou administrador pessoa condenada por crime falimentar¹, apresenta seu requerimento, por meio de petição inicial, nos termos do art. 51 da Lei nº11.101 (BRASIL, 2005)².

A referida petição deverá ser acompanhada de exposição das causas concretas da situação patrimonial do devedor, as razões da crise econômica financeira, documentação contábil, confeccionada em observância da legislação societária, relação nominal dos credores, relação integral dos empregados, relação dos bens do devedor e sócios controladores/administradores, relatório de todas as ações judiciais e procedimentos arbitrais, relatório detalhado do passivo fiscal, e execução do pedido em juízo acarretará a vedação do sujeito ativo em alienar ou

¹ Lei nº11.101/2005: 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; (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014) IV – não ter sido condenado ou não ter, como administrador ou sócio controlador, pessoa condenada por qualquer dos crimes previstos nesta Lei.*

² Lei nº11.101/2005: 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:*

onerar bens ou direitos de seu ativo permanente, salvo as hipóteses excetuadas em lei.

Com as alterações promovidas pela Lei nº14.112/20 (BRASIL, 2020), a qual observou uma prática reiterada utilizada pelos magistrados especializados no regime de insolvência, restou-se consolidado o instituto da constatação prévia, por meio do qual o magistrado, em suma, poderá verificar as reais condições de funcionamento do devedor, a regularidade e completude da documentação apresentada com a petição inicial, por intermédio de nomeação de profissional capacitado tecnicamente para tanto³.

E, conforme dispõe o art. 52 da Lei 11.101/2005 (BRASIL, 2005), estando em termos a documentação exigida no art. 51 da mesma Lei, magistrado deferirá o processamento da recuperação judicial em seu aspecto meramente formal, por meio de uma decisão interlocutória⁴.

No mesmo ato, determinará, dentre outros, a nomeação do administrador judicial, a dispensa da apresentação de certidões negativas para que o devedor exerça suas atividades, a suspensão das ações e execuções movidas contra o devedor, a intimação do Ministério Público e das Fazendas Públicas federal e de todos os Estados, Distrito Federal e Municípios em que o devedor tiver estabelecimento.

Ainda, em ato contínuo, será determinada a expedição de edital, para publicação no órgão oficial, que conterá: (i) o resumo do pedido do devedor e da decisão que defere o processamento da recuperação judicial; (ii) a relação nominal de credores, em que se discrimine o valor atualizado e a classificação de cada crédito e (iii) a advertência acerca dos prazos para habilitação dos créditos, e para que os credores apresentem objeção ao plano de recuperação judicial apresentado pelo devedor.

Além da dispensa de certidões negativas para o exercício de sua atividade, serão efeitos da decisão que defere o processamento da recuperação judicial, a suspensão do curso da prescrição e de todas as ações e execuções em face do devedor e aquelas dos credores particulares do sócio solidário (art. 6º), sem,

³ Lei nº11.101/2005: Art. 51-A. *Após a distribuição do pedido de recuperação judicial, poderá o juiz, quando reputar necessário, nomear profissional de sua confiança, com capacidade técnica e idoneidade, para promover a constatação exclusivamente das reais condições de funcionamento da requerente e da regularidade e da completude da documentação apresentada com a petição inicial. (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020) (Vigência).*

⁴ Enunciado nº102 do CJF, de 07 de junho de 2019: *A decisão que defere o processamento da recuperação judicial desafia agravo de instrumento, nos termos do art. 1.015 do CPC/2015.*

entretanto, impedir o prosseguimento das ações e execuções ajuizadas contra terceiros devedores solidários ou coobrigados em geral, por garantia cambial, real ou fidejussória (Súmula 581 do STJ) (NEGRÃO, 2019b, p.214).

Na sequência, na fase do plano de recuperação judicial ou deliberativa, a qual tem início com o processamento da recuperação judicial por ordem judicial, discute-se e aprova-se o plano de recuperação, sendo concluída com a decisão concessiva do benefício.

Devendo ser realizada a apresentação do plano de recuperação, em até sessenta dias da publicação da decisão que deferir o processamento da recuperação judicial, e a discriminação pormenorizada dos meios de recuperação a serem empregados, conforme regramento do art. 50 da LRF (BRASIL, 2005), onde estão elencados diversos modos de recuperação.

O plano será encaminhado ao juízo, e se não houver objeções, o plano é aprovado. Se houver, será convocada assembleia-geral dos credores, a qual deverá ser designada em prazo não superior a 150 (cento e cinquenta) dias contados do deferimento do processamento da recuperação judicial, deliberando-se sobre a aprovação, alteração (com anuência do devedor) ou rejeição do plano de recuperação judicial.

Nesse ponto, após a juntada aos autos do plano aprovado pela assembleia-geral ou decorrido o prazo previsto lei sem objeção de credores, em regra, o devedor apresentará certidões negativas de débitos tributários⁵ conforme exigido pelo art.57 da LRF (BRASIL, 2005), todavia, conforme se estudará nos capítulos subsequentes do presente trabalho, a par da previsão legal, comumente têm sido proferidas decisões judiciais com admissibilidade de dispensa da apresentação de certidões fiscais.

Assim, cumpridas a exigências da lei ou dispensada no caso das certidões negativa de débitos tributários apesar da previsão legal, o juiz concederá a recuperação judicial, caso contrário, será decretada a falência, e nesse ponto convém mencionar a possibilidade de o juiz conceder a recuperação mesmo sem aprovação

⁵ Certidões negativas a serem emitidas nos termos dos arts. 151, 205, 206 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional.

do plano pelos credores, desde que sejam preenchidos os requisitos arrolados no art. 58 da LRF (BRASIL, 2005)⁶.

A assembleia-geral de credores compõe-se das 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, e (iv) titulares de créditos enquadrados como microempresa ou empresa de pequeno porte⁷.

À assembleia-geral de credores compete, na recuperação judicial: a) aprovação, rejeição ou modificação do plano de recuperação judicial; b) constituição do Comitê de Credores, a escolha ou substituição dos seus membros; c) a aprovação do pedido de desistência do devedor; d) a indicação do nome do gestor judicial, quando do afastamento do devedor; e) a deliberação sobre qualquer outra matéria que possa afetar os interesses dos credores; e com alterações promovidas pela Lei nº 14.112/20 (BRASIL, 2020), f) a alienação de bens ou direitos do ativo não circulante do devedor, não prevista no plano de recuperação judicial.⁸

⁶ Lei 11.101/2005: Art. 58. *Cumpridas as exigências desta Lei, o juiz concederá a recuperação judicial do devedor cujo plano não tenha sofrido objeção de credor nos termos do art. 55 desta Lei ou tenha sido aprovado pela assembleia-geral de credores na forma dos arts. 45 ou 56-A desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 14.112, de 2020) (Vigência) § 1º O juiz poderá conceder a recuperação judicial com base em plano que não obteve aprovação na forma do art. 45 desta Lei, desde que, na mesma assembleia, tenha obtido, de forma cumulativa: I – o voto favorável de credores que representem mais da metade do valor de todos os créditos presentes à assembleia, independentemente de classes; II – a aprovação de 2 (duas) das classes de credores nos termos do art. 45 desta Lei ou, caso haja somente 2 (duas) classes com credores votantes, a aprovação de pelo menos 1 (uma) delas; III – a aprovação de 3 (três) das classes de credores ou, caso haja somente 3 (três) classes com credores votantes, a aprovação de pelo menos 2 (duas) das classes ou, caso haja somente 2 (duas) classes com credores votantes, a aprovação de pelo menos 1 (uma) delas, sempre nos termos do art. 45 desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 14.112, de 2020) (Vigência) III – na classe que o houver rejeitado, o voto favorável de mais de 1/3 (um terço) dos credores, computados na forma dos §§ 1º e 2º do art. 45 desta Lei. § 2º A recuperação judicial somente poderá ser concedida com base no § 1º deste artigo se o plano não implicar tratamento diferenciado entre os credores da classe que o houver rejeitado. § 3º Da decisão que conceder a recuperação judicial serão intimados eletronicamente o Ministério Público e as Fazendas Públicas federal e de todos os Estados, Distrito Federal e Municípios em que o devedor tiver estabelecimento. (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020)(Vigência) Art. 58-A. Rejeitado o plano de recuperação proposto pelo devedor ou pelos credores e não preenchidos os requisitos estabelecidos no § 1º do art. 58 desta Lei, o juiz convocará a recuperação judicial em falência. (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020) (Vigência).*

⁷ Lei 11.101/2005: Art. 41. *A assembleia-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. (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)*

⁸ Art. 35 da Lei 11.101/2005.

Com relação aos créditos sujeitos aos efeitos da recuperação, estarão incluídos todos aqueles existentes na data do pedido, ainda que não vencidos, sendo que os credores do devedor conservam seus direitos e privilégios contra os coobrigados, fiadores e obrigados de regresso (TOMAZETTE, 2021, p.40).

Por certo, dentre os créditos submetidos ao plano de recuperação judicial, o credor que não tiver o valor ou as condições originais de pagamento de seu crédito alterados pelo plano judicial, não terá direito a voto e não será considerado para fins de verificação de quórum de deliberação⁹.

E, nos termos do §3º e §4º do art. 49 da Lei nº11.101/05 (BRASIL, 2005)¹⁰, não se submeterão aos efeitos da recuperação judicial os créditos decorrentes de (i)

⁹Lei 11.101/2005: Art. 45. *Nas deliberações sobre o plano de recuperação judicial, todas as classes de credores referidas no art. 41 desta Lei deverão aprovar a proposta. § 1º Em cada uma das classes referidas nos incisos II e III do art. 41 desta Lei, a proposta deverá ser aprovada por credores que representem mais da metade do valor total dos créditos presentes à assembléia e, cumulativamente, pela maioria simples dos credores presentes. § 2º Na classe prevista no inciso I do art. 41 desta Lei, a proposta deverá ser aprovada pela maioria simples dos credores presentes, independentemente do valor de seu crédito. § 2º Nas classes previstas nos incisos I e IV do art. 41 desta Lei, a proposta deverá ser aprovada pela maioria simples dos credores presentes, independentemente do valor de seu crédito. (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014) § 3º O credor não terá direito a voto e não será considerado para fins de verificação de quorum de deliberação se o plano de recuperação judicial não alterar o valor ou as condições originais de pagamento de seu crédito.*

¹⁰ Lei 11.101/05: Art. 49. *Estão sujeitos à recuperação judicial todos os créditos existentes na data do pedido, ainda que não vencidos. § 1º Os credores do devedor em recuperação judicial conservam seus direitos e privilégios contra os coobrigados, fiadores e obrigados de regresso. § 2º As obrigações anteriores à recuperação judicial observarão as condições originalmente contratadas ou definidas em lei, inclusive no que diz respeito aos encargos, salvo se de modo diverso ficar estabelecido no plano de recuperação judicial. § 3º Tratando-se de credor titular da posição de proprietário fiduciário de bens móveis ou imóveis, de arrendador mercantil, de proprietário ou promitente vendedor de imóvel cujos respectivos contratos contenham cláusula de irrevogabilidade ou irretratabilidade, inclusive em incorporações imobiliárias, ou de proprietário em contrato de venda com reserva de domínio, seu crédito não se submeterá aos efeitos da recuperação judicial e prevalecerão os direitos de propriedade sobre a coisa e as condições contratuais, observada a legislação respectiva, não se permitindo, contudo, durante o prazo de suspensão a que se refere o § 4º do art. 6º desta Lei, a venda ou a retirada do estabelecimento do devedor dos bens de capital essenciais a sua atividade empresarial. § 4º Não se sujeitará aos efeitos da recuperação judicial a importância a que se refere o inciso II do art. 86 desta Lei. § 5º Tratando-se de crédito garantido por penhor sobre títulos de crédito, direitos creditórios, aplicações financeiras ou valores mobiliários, poderão ser substituídas ou renovadas as garantias liquidadas ou vencidas durante a recuperação judicial e, enquanto não renovadas ou substituídas, o valor eventualmente recebido em pagamento das garantias permanecerá em conta vinculada durante o período de suspensão de que trata o § 4º do art. 6º desta Lei. § 6º Nas hipóteses de que tratam os §§ 2º e 3º do art. 48 desta Lei, somente estarão sujeitos à recuperação judicial os créditos que decorram exclusivamente da atividade rural e estejam discriminados nos documentos a que se referem os citados parágrafos, ainda que não vencidos (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020) (Vigência) § 7º Não se sujeitarão aos efeitos da recuperação judicial os recursos controlados e abrangidos nos termos dos arts. 14 e 21 da Lei nº 4.829, de 5 de novembro de 1965. (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020) (Vigência) § 8º Estarão sujeitos à recuperação judicial os recursos de que trata o § 7º deste artigo que não tenham sido objeto de renegociação entre o devedor e a instituição financeira antes do pedido de recuperação judicial, na forma de ato do Poder Executivo. (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020) (Vigência) § 9º Não se enquadrará nos créditos referidos no caput deste artigo aquele relativo à dívida constituída nos 3 (três) últimos anos anteriores ao pedido de recuperação judicial, que tenha sido*

proprietário fiduciário de bens móveis ou imóveis; (ii) de arrendamento mercantil; (iii) proprietário ou promitente vendedor de imóvel, cujos respectivos contratos contenham cláusula de irrevogabilidade ou irretratabilidade, inclusive incorporações imobiliárias; (iv) proprietário em contrato de venda com reserva de domínio; (v) adiantamento de contrato de câmbio para exportação onde o recuperando seja devedor; e (vi) os créditos fiscais (CRUZ, 2017, p.862).

Destarte, além dos créditos elencados nos §3 e 4§ do art. 49 da LRF (BRASIL, 2005), também restam excluídos do procedimento de recuperação as obrigações à título gratuito e despesas que os credores fizerem para tomarem parte na recuperação judicial, salvo as custas judiciais decorrentes de litígio com o devedor.

A última etapa do processo de recuperação judicial compreende o período de cumprimento do plano, na qual o devedor encontra-se sujeito até o integral cumprimento das obrigações elencadas em seu plano, incluído as obrigações vincendas no prazo de dois anos a contar da concessão da recuperação judicial, independentemente de eventual pedido de carência, nos termos do art.61 da LRF (BRASIL, 2005), com a redação da Lei nº 14.112/20 (BRASIL, 2005).

Nesse período, convém ressaltar que o descumprimento do plano de recuperação judicial, poderá dar ensejo à decretação da falência pelo juízo, e após o decurso do período de dois anos, descumpridas as prestações assumidas no plano, qualquer credor sujeito à recuperação judicial poderá requerer a execução específica ou a falência do devedor, conforme art.62 da LRF (BRASIL, 2005).

Cumpridas as obrigações vencidas no prazo de dois anos, o juiz decretará por sentença o encerramento da recuperação judicial.

Por conseguinte, estabelecidas sumariamente as premissas básicas e procedimento quanto ao instituto da recuperação judicial, mostra-se necessário o estudo dos princípios que fundamentam e norteiam seu desenvolvimento e procedimento.

Nesse sentido, entendendo-se princípios como normas enunciativas de valor ou fim a ser atingido, passar-se-á a tratar de forma sumária os princípios elencados na LRF (BRASIL, 2005).

contraída com a finalidade de aquisição de propriedades rurais, bem como as respectivas garantias. (Incluído pela Lei nº 14.112, de 2020) (Vigência)

Aplicam-se à recuperação judicial os princípios da função social da empresa, da conservação ou preservação da empresa, da dignidade da pessoa humana e valorização do trabalho e da segurança jurídica e da efetividade do direito (LOBO, 2005, p.110).

Também são aplicáveis à recuperação de empresa os princípios da igualdade entre os credores, lealdade, impossibilidade de imposição de sacrifício maior aos credores, o tratamento jurídico diferenciado para microempresas e empresas de pequeno porte, além de outros princípios processuais (RESTIFFE, *apud* TOMAZETTE, 2021, p.30).

Para os fins do presente trabalho, possuem maior relevo o princípio da função social da empresa e o princípio da preservação da empresa, pelo que se passa a discorrer sobre eles.

2.1. Dos princípios da função social da empresa e preservação da empresa como justificativa para concessão da recuperação judicial.

O princípio da função social da empresa se encontra constitucionalmente previsto no art. 5º, inciso XXIII, e art.170, III, da Constituição Federal, e no âmbito da legislação falimentar optou o legislador por prever expressamente sua observância por meio de seu art. 47 (NETO, 2021, p.25), confira-se:

Art. 47. A recuperação judicial tem por objetivo viabilizar a superação da situação de crise econômico-financeira do devedor, a fim de permitir a manutenção da fonte produtora, do emprego dos trabalhadores e dos interesses dos credores, promovendo, assim, a preservação da empresa, sua função social e o estímulo à atividade econômica

Nesse ponto, historicamente antes da entrada em vigor da LRF (BRASIL, 2005), a legislação falimentar ostentava clara índole liquidatária, centrando-se nos interesses dos credores, pouco se concernindo à proteção dos interesses de terceiros, e essa perspectiva passou a ser alterada a partir da lei falimentar então vigente, a qual estabeleceu a premissa de que a empresa não se presta apenas a distribuir lucro aos sócios, na medida em que promove a oferta de bens e serviços aos consumidores, aumenta a concorrência entre agentes econômicos, realiza o pagamento de tributos aos cofres públicos, gera empregos, desenvolvimento econômico, social e cultural da

comunidade na qual encontra-se inserida (SACRAMONE, 2018, p. 189, *apud*, NETO, 2021, p.25).

Outrossim, a viabilidade econômica do plano recuperatório será auferida a partir da conjunção entre o interesse da coletividade na continuação da exploração da empresa de forma eficiente, deixando para segundo plano os interesses individuais dos credores e do próprio devedor, observando-se, a ordem econômica constitucional, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa (FIUZA, 2013, p. 17; LISBOA, 2020, p.45).

Nesse interim, a função social ilustra a ideia de um dever de agir no interesse de outrem, em certa medida vinculada a uma limitação do poder de propriedade constitucionalmente previsto, e, por conseguinte, no exercício das atividades empresariais (TOMAZETTE, 2021, p.145). Em outras palavras, o princípio em comento pode ser compreendido como um determinante de desenvolvimento da atividade empresarial, o qual poderá ser vislumbrado sob o aspecto interno e externo.

Com relação ao primeiro aspecto, o interno, ressalte-se que corresponde à “obediência de mútua cooperação que impõe, ao devedor, perfeita transparência quanto à concreta situação de seus negócios e, aos credores, solidariedade com vista à conservação dos contratos”, possibilitando a recuperação da empresa, sem impor sacrifício demasiado aos envolvidos (NEGRÃO, 2010, p. 692).

Lado outro, a vertente externa da função social resulta de “interesses outros que não estejam regulados nos contratos firmados entre os sócios, com fornecedores, trabalhadores ou cooperadores diretos da empresa” (NEGRÃO, 2010, p. 692).

Para parcela significativa da doutrina, do princípio da função social, provém o princípio da preservação da empresa, segundo o qual, em resumo, se a empresa for viável, todos os esforços devem ser realizados para que ela seja preservada (TOMAZETTE, 2021, p.33).

Por conseguinte, assim como o princípio da função social, o princípio da preservação da empresa tem por escopo resguardar o centro da atividade econômica e, deste modo, da fonte produtora de serviços ou mercadorias, da sociedade empresária (COELHO, 2014, p.357).

Dessa forma, a LRF (BRASIL, 2005) estabeleceu o referido princípio como fundamento basilar, a orientar o soerguimento da empresa recuperável, seja na recuperação judicial ou extrajudicial, até mesmo no processo de falência, ao permitir,

por exemplo, a apresentação de pedido de recuperação judicial no prazo da contestação pelo requerido, nos termos do art. 95¹¹ (JÚNIOR, 2009, p.182).

Nesse compasso, destacam-se dispositivos que visam estabelecer mecanismos para preponderância do princípio da manutenção da fonte produtora, tais como suspensão do curso da prescrição e de todas as ações e execuções em face do devedor, por período determinado; a novação das obrigações pela aprovação do plano; o estímulo ao financiamento da empresa em crise (especialmente após a inclusão da Seção IV-A na Lei nº11.101/2005), dentre outras.

Por consequência, na atualidade, não são estranhas as oportunidades em que o princípio em apreço é colocado como mecanismo para resolução de conflitos envolvendo o embate entre interesses diversos, sendo utilizado na interpretação dos dispositivos contidos na lei de falências e recuperação de empresas, como se observa a seguir:

AGRAVO INTERNO NO CONFLITO POSITIVO DE COMPETÊNCIA. RECUPERAÇÃO JUDICIAL. AÇÃO DE RESCISÃO DE CONTRATO DE PARCERIA AGRÍCOLA. PEDIDO DE RETOMADA DE IMÓVEL ARRENDADO. AVALIAÇÃO QUANTO À ESSENCIALIDADE DO BEM. COMPETÊNCIA DO JUÍZO RECUPERACIONAL. PRESERVAÇÃO DA EMPRESA. Nos termos da jurisprudência desta Corte Superior, compete ao juízo da recuperação judicial a análise acerca da essencialidade do bem para o êxito do processo de soerguimento da empresa recuperanda, ainda que a discussão envolva ativos que, como regra, não se sujeitariam ao concurso de credores. AGRAVO INTERNO PROVIDO. ESTABELECIDO A COMPETÊNCIA DO JUÍZO EM QUE SE PROCESSA A RECUPERAÇÃO JUDICIAL. (AgInt no CC 159.799/SP, Rel. Ministra NANCY ANDRIGHI, SEGUNDA SEÇÃO, julgado em 09/06/2021, DJe 18/06/2021)

AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL - AUTOS DE AGRAVO DE INSTRUMENTO NA ORIGEM - DECISÃO MONOCRÁTICA QUE DEU PROVIMENTO AO APELO NOBRE DA PARTE ADVERSA. INSURGÊNCIA DA AGRAVADA.

1. O decurso do prazo de 180 dias previsto no art. 6º, § 4º, da LFR não autoriza, de forma automática, a retomada das demandas movidas contra o devedor, uma vez que a suspensão também encontra fundamento nos arts. 47 e 49 daquele diploma legal, cujo objetivo é garantir a preservação da empresa e a manutenção dos bens de capital essenciais à atividade na posse da recuperanda.

2. Nos termos da orientação jurisprudencial firmada nesta corte, ainda que superado o prazo de suspensão previsto no art. 6º da Lei 11.101/05, compete ao juízo da recuperação a prática de atos expropriatórios deduzidos em detrimento da empresa em recuperação judicial, assim como aquilatar sua essencialidade para o sucesso do plano de soerguimento.

3. Agravo interno desprovido (AgInt no AREsp 1684995/RS, Rel. Ministro MARCO BUZZI, QUARTA TURMA, julgado em 26/10/2020, DJe 29/10/2020)

¹¹ Lei 11.101/2005: Art. 95. *Dentro do prazo de contestação, o devedor poderá pleitear sua recuperação judicial.*

A par de qualquer divergência na aplicação pelos tribunais pátrios do princípio, a aplicação fundamental desse mecanismo não afasta a necessidade do agir preventivo do empresário, cercando-se de profissionais capacitados a fim de detectar eventual crise e não permitir que assuma dimensões irremediáveis (FAVER, 2021, p.07).

Portanto, se por um lado, o princípio da preservação da empresa prestigia a sua função social, conservando a fonte geradora de empregos e riquezas, além de ocupar importante posição perante a Fazenda, no que diz respeito ao recolhimento de tributos, interessando a todos (credores, empregados, consumidores, Fisco etc.), não pode resultar na preservação da atividade “a qualquer custo”, não devendo agir o Judiciário na defesa de sociedades empresárias, em crise, que não têm condições de superar seu momento de instabilidade econômica (FAVER, 2021).

Especialmente considerando que o estímulo a atividades inviáveis poderá gerar resultado ineficiente do ponto de vista econômico, pois implica em perda de valor, perda de bem-estar, além de piorar as condições de crédito para toda a economia, pois o maior risco dos negócios diminui a perspectiva de recuperação dos empréstimos (LISBOA, 2005, p. 32; COELHO, 2012a, p.421/422).

Entretanto, a análise do princípio da preservação da empresa à luz da jurisprudência dos tribunais brasileiros, é possível observar a sua aplicação em algumas decisões como argumento para suplantar algumas regras, mesmo quando inexistente qualquer ilegalidade ou inconstitucionalidade a justificar a não aplicação do texto da lei, ou situação fática e até mesmo econômica de que a empresa é viável, caracterizando um claro excesso e injustificada utilização. (PIPOLO, 2016, p.122)

Destarte, como se verá mais detalhadamente nos tópicos subsequentes, também não raras são as oportunidades em que o STJ e Tribunais de Justiça têm aplicado o princípio da preservação da empresa com fins de afastar a exigência contida explicitamente no art.57 da LRF (BRASIL, 2005), dispensando a apresentação de certidão negativa – ou positiva com efeitos de negativa – para a concessão de recuperação judicial, o que deve ser avaliado com as devidas cautelas.

3. O PAGAMENTO DE TRIBUTOS PELO DEVEDOR EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

3.1. Noções gerais sobre o crédito tributário

O crédito tributário na sistemática prevista no Código Tributário Nacional pode ser compreendido como o direito de Estado receber o pagamento de tributo em virtude da formalização da obrigação tributária (relação jurídica estabelecida com base na geração de um fato gerador ou por descumprimento da prestação devida com a atribuição de penalidade pecuniária). O Estado passa a ser credor do tributo, depois que a prestação a ele vinculada torna-se líquida, certa e exigível pelo lançamento (MACHADO SEGUNDO, 2019, p.56).

Nesse sentido, o Código Tributário Nacional (BRASIL,1966) distingue dois momentos na existência da relação jurídico-tributária, o primeiro ocorre com a formação da “obrigação tributária”, e o outro, após o lançamento do “crédito tributário”. Denota-se, assim, a opção pela teoria dualista da obrigação tributária, segundo a qual somente com o lançamento, o credor conta com instrumento que, ao conferir liquidez e certeza ao vínculo, confere-lhe executoriedade (SCHOUERI, 2021, p.355/356).

Tomando conhecimento da ocorrência do fato gerador, a constituição do crédito tributário será de competência privativa da autoridade administrativa¹², a qual realizará o lançamento, em outras palavras, a atividade administrativa tendente a verificar a ocorrência do fato gerador, identificar o sujeito passivo da obrigação, determinar a matéria tributável e calcular o montante devido, além de aplicar a penalidade cabível, tudo nos termos do art. 142 do CTN (BRASIL, 1996).

Cumprido ressaltar que o procedimento administrativo do lançamento, o qual como dito constitui o crédito tributário, possui duas fases, sendo a oficiosa e a contenciosa. A primeira fase encerra-se com a notificação do sujeito passivo, que consiste na ciência do devedor acerca do débito. Com a notificação do lançamento está definitivamente constituído o crédito tributário, ainda que alterações possam ser

¹² Lei 5.172/66: Art. 142. *Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

feitas em casos legais estritamente previstos. A partir disso, inicia-se a fase contenciosa, em que pode ser exigido o adimplemento do crédito pelo sujeito passivo.

Caso não haja tal adimplemento, o poder público poderá formalizar o débito inscrevendo-o em dívida ativa e exigir judicialmente o pagamento da prestação por meio da ação de execução fiscal (CALMON, 2019, p.585).

Destarte, uma vez constituído o crédito tributário, sua exigibilidade somente será suspensa em razão dos casos legalmente previstos, nessas hipóteses a autoridade fazendária ficará impedida de exigir a satisfação do crédito, administrativa ou judicialmente (PAULSEN, 2021, p.122).

Diverso efeito decorrente da suspensão da exigibilidade do crédito e igualmente importante será a faculdade do contribuinte de obter certidão positiva de débitos com efeitos de negativa (art. 206 do CTN) (BRASIL, 1966). Em outros termos, apesar de constituído o crédito tributário, este não poderá ser oposto ao contribuinte para restringir seus direitos quando esteja desprovido de exigibilidade (PAULSEN, 2021, p.122).

Outrossim, o crédito tributário poderá ser constituído dentro do sistema tributário para parte da doutrina, em três espécies tributárias, quais sejam: impostos, taxas e contribuição de melhoria, sendo que para essa corrente interpretativa os empréstimos compulsórios e as demais contribuições constituem apenas variações das três primeiras figuras, na medida em que suas hipóteses de incidência revestem a materialidade de uma delas (CARVALHO *apud* MAZZA, 2021, p.74).

De outro lado, há o entendimento segundo o qual são cinco as espécies tributárias (imposto, taxa, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e demais contribuições) (COSTA HELENA, 2021, p.62).

Apresentadas as duas principais posições doutrinárias quanto aos tipos de tributos, cabe dizer que os impostos são os tributos não vinculados a uma atuação estatal. Conformam-se, portanto, quando praticado o fato gerador do tributo pelo sujeito passivo, momento em que nascerá a obrigação tributária, não se impondo contraprestação direta ao sujeito passivo¹³.

No sistema brasileiro, os impostos são numerosos, não somente por ser o Brasil uma Federação, que contempla várias pessoas aptas a tributar, mas também

¹³ CTN: Art. 16. *Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação estatal independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte*

porque cada ente político possui competência para instituir diversos impostos, tendo sido a repartição de competências para a instituição de impostos constitucionalmente prevista, a partir de múltiplas materialidades.

Nesse sentido, a Constituição da República (BRASIL, 1988) prevê os seguintes impostos: a) impostos sobre o comércio exterior – Imposto de Importação e Imposto de Exportação – atribuídos à União; b) imposto sobre a renda, atribuído à União; c) impostos sobre o patrimônio – Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural e Imposto sobre Grandes Fortunas para a União; Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores para os Estados--membros e o Distrito Federal; e o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana para os Municípios; d) impostos sobre transmissão de bens e direitos – Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens e Direitos aos Estados--membros e ao Distrito Federal e Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis aos Municípios; e e) impostos sobre circulação e produção – o Imposto sobre Produtos Industrializados e o Imposto sobre Operações Financeiras outorgados à União; o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação aos Estados e ao Distrito Federal; e o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza aos Municípios.

Em consequência, a União detém atribuição para instituir sete impostos¹⁴ (art. 153, I a VII, CR/88), além de suas competências residual e extraordinária (art. 154, I e II, CR/88).

Os Estados-membros, por sua vez, estão autorizados a instituir três impostos (art. 155, CR)¹⁵. Assim também os Municípios (art. 156, CR/88)¹⁶. Quanto ao Distrito Federal, este acumula as competências tributárias de Estados e Municípios (arts. 147 e art. 155, CR/88).

Por sua vez, a taxa pode ser conceituada como o tributo, cujo fato gerador está atrelado ao exercício pelo ente tributante do poder de polícia ou a utilização efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível efetivamente prestado ou colocado à disposição do sujeito passivo. Em outros termos, para cobrança da espécie tributária em comento deve-se observar os ditames do princípio da retributividade.

¹⁴ II, IR, IPI, IOF, IE, ITR e ISGF

¹⁵ ITCMD, ICMS e IPVA

¹⁶ ITBI, ISSQN e IPTU

Convém ressaltar que a cobrança da modalidade supramencionada possui competência comum entre os Municípios, Estados e União Federal.

Em similitude com as taxas, a contribuição de melhoria também é um tributo cobrado pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, e pode ser instituída face ao custo de obra pública de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado (Art. 81 do CTN).

As contribuições especiais que estão previstas nos art. 149 e 149-A da CR/88, são tributos cobrados para custeio de atividades paraestatais e podem ser: sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias econômicas ou profissionais.

Os empréstimos compulsórios são os tributos que somente podem ser instituídos pela União, por meio de lei complementar, em duas modalidades, tendo a primeira o intuito de geração de receita para o atendimento de despesas extraordinárias, e a segunda modalidade, tem por escopo a geração de receita para propiciar o investimento público de caráter urgente e relevante interesse social (COSTA, 2021, p.68).

Realizadas as ponderações acima acerca do conceito de crédito tributário e das espécies tributárias elencadas no sistema brasileiro, no tópico subsequente realizar-se-á uma análise sobre as finalidades da tributação e seus impactos sociais.

3.2. Da finalidade da tributação e suas consequências sociais

Por vezes, o Estado, em virtude de seu poder de autoridade, retira parcelas das riquezas de seus tutelados objetivando a consecução de seus fins e o bem-estar geral. É o que se pode chamar de *jus imperii*, que lhe faculta impor sobre as relações econômicas praticadas pelos particulares, assim como sobre seus bens, o tributo que, na atualidade, se constitui em principal fonte da receita pública.

Certo, ainda, que o referido poder de imposição tributária do Estado encontra-se normatizado em nível constitucional, mediante a outorga de competência tributária que, ao lado de inúmeros outros princípios tributários, constituindo as chamadas limitações constitucionais ao poder de tributar, as quais funcionam como escudos de proteção dos contribuintes (HARADA, 2020, p.57).

Nesse interim, convém mencionar o conceito de tributo, maior fonte de receitas do Estado moderno, o qual está disposto no art. 3º do CTN, como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nessa se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (BRASIL, 1996).

Portanto, conforme a definição apresentada pelo artigo acima transcrito, claro está que o tributo é um dever daqueles que fazem parte da sociedade e que tal dever não decorre de nenhuma punição por qualquer ato praticado e nem poderia ser assim. Em verdade, a concepção de que o pagamento de tributos constitui uma punição do indivíduo frente à sua condição de inferioridade ao Estado, está há muito ultrapassada, pois o dever de pagar tributos decorre de sua natureza de dever fundamental, do qual a tributação é instrumento para a sociedade na consecução de seus interesses (HARADA, 2020, p.58).

Assim, para consecução dos deveres constitucionais/fundamentais do Estado, há de coexistir também o dever de pagar tributos. Além disso, o tributo não pode ser encarado como mero poder para o estado, nem simplesmente como um mero sacrifício para os cidadãos, mas antes como contributo indispensável a uma vida em sociedade (NABAIS, 2015, p.48, *apud* HARADA, 2020, p.467).

Logo, partindo-se da concepção de Estado como instrumento da própria sociedade e que visa à garantia e à promoção de direitos fundamentais a todos, há um dever geral da sociedade, tanto de contribuir, como de facilitar a arrecadação e de atuar no sentido de minimizar o descumprimento das prestações tributárias próprias e alheias. Nesse contexto, o custeio das despesas públicas deve ser entendido como obrigação necessária no âmbito do Estado Democrático de Direito, no qual as receitas tributárias são a fonte primordial de custeio das atividades públicas (PAULSEN, 2021, p.13).

3.3. Da não sujeição dos débitos tributários à recuperação judicial.

Em virtude da importância do crédito tributário, seja em relação ao seu caráter fiscal ou mesmo extrafiscal, o sistema tributário brasileiro instituiu mecanismos para assegurar o seu efetivo recebimento, cercando-o de garantias.

E nesse contexto, garantia será toda e “qualquer medida que se destine a atribuir maior efetividade e segurança ao crédito tributário, quer existam bens ou não

do devedor, quer tenha a medida caráter preventivo ou não” (BALEEIRO, 2004, p.959).

O termo privilégio, por seu turno, deve ser entendido como uma prerrogativa, prevalência ou preeminência de um crédito sobre o outro, liberando-o de subordinação ou concorrência com outros créditos (CORDEIRO *apud* LISBOA, 2020, p.149).

Nesse interim, o conceito que apresenta maior harmonia com a não submissão do crédito tributário ao concurso de credores seria a preferência, pois quando a prevalência do crédito tributário se dá em fase executiva, em concurso de credores, a expressão técnica a ser utilizada é “preferência” (DERZI, 2004, p. 962).

Destarte, como um dos aspectos relevantes no âmbito do processo de falência e de recuperação de empresas, tem-se o preceito contido no art. 187 do CTN¹⁷, segundo o qual, o crédito tributário não se sujeita a concurso de credores ou à habilitação em falência, à recuperação judicial, como seja, uma preferência em face do credor público.

Assim, apesar do juízo universal implicar no concurso de credores, que pode ser definido como a sujeição de todos os credores e bens do devedor ao juízo universal, não podendo nenhum credor ter seu débito satisfeito em detrimento de outro, sem que sejam observados os critérios estabelecidos em lei, por opção legal exclui-se os créditos tributários dessa somatória.

No entanto, o Poder Judiciário nos últimos anos, tem se posicionando de forma a permitir a dispensa de certidão negativa de débitos – CND ou certidão positiva com efeitos de negativa, o que em certa medida acaba por mitigar a preferência do credor público, restando impossibilitado de cobrar efetivamente o crédito tributário ou defender seus interesses nos autos da recuperação judicial.

Isso porque, a jurisprudência também converge para o entendimento de que, apesar do art. 29 da Lei nº 6.830/80 preceituar que a cobrança judicial da dívida ativa da Fazenda Pública, não se sujeita a concurso de credores ou à habilitação em processo de falência, a execução fiscal tem sido atingida em alguns aspectos pela

¹⁷ Com relação ao dispositivo em comento, convém mencionar a recentíssima decisão proferida no bojo da ADPF Nº357, por meio da qual o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu que a preferência da União em relação a estados, municípios e Distrito Federal na cobrança judicial de créditos da dívida ativa não foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988. A maioria do colegiado seguiu o entendimento da relatora, ministra Cármen Lúcia, que propôs a invalidade de dispositivos do Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966) e da Lei de Execuções Fiscais (Lei 6.830/1980), além do cancelamento da Súmula 563, editada pelo Supremo em 1976.

recuperação judicial, com suspensão de seu curso e limitação dos atos constritivos realizados em seu bojo.

Com fins de elucidar o entendimento da jurisprudência sobre o tema ao longo dos últimos anos e concatenando-se com as alterações promovidas pela Lei nº 14.112/20 (BRASIL, 2020), nos tópicos subsequentes serão apresentados os argumentos utilizados na discussão jurisprudencial sobre a exigência de certidão negativa – ou positiva com efeitos de negativa.

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

Na vigência do Decreto Lei nº 7.661/45 (BRASIL, 1945), o crédito tributário era tratado em dois momentos distintos. No primeiro, ao ajuizar a concordata o devedor deveria comprovar a inexistência de execução fiscal, e caso existente caberia ao devedor provar a existência de penhora aceita pela Fazenda Pública (SALOMÃO, 2020, p.284).

O segundo momento em que a lei tratava do crédito tributário era na concessão da concordata, que dependia da prova da quitação dos tributos relativos à atividade mercantil do concordatário, conforme dispunham os art. 174 do Decreto Lei nº 7.661/45 (BRASIL, 1945) e art.191 do Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966) (SALOMÃO, 2020, p.284).

E ao editar a Lei nº 11.101/05 (BRASIL, 2005), optou-se por suprimir apenas a primeira exigência supramencionada, mantendo – à semelhança do art. 174 do DL nº 7.661/45 – a comprovação da regularidade do crédito tributário para a concessão da recuperação judicial. Confira-se:

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

O sujeito que se encontra em situação de crise econômico-financeira, entretanto, frequentemente possui passivo tributário acima de suas forças econômico-financeiras. Sendo esse o caso, o devedor não terá condições de apresentar ao processo certidões negativas de débitos tributários (AYOUB, 2021, p.52).

E visando, não inviabilizar o atingimento do soerguimento da empresa, restou facultado ao devedor que apresente nos autos da recuperação judicial certidão positiva com efeitos de negativa, a ser obtida mediante a realização de parcelamento/negociação do passivo tributário (AYOUB, 2021, p.52).

Nesse contexto, a determinação contida no art. 57 da LRF (BRASIL, 2005) propiciou consideráveis discussões doutrinárias, as quais procuraram interpretar o teor do art.58 da mesma Lei, isso porque, passou-se a deliberar se o magistrado estava estritamente vinculado à norma em apreço e se a concessão da recuperação judicial estaria condicionada à apresentação das certidões negativas de débitos tributários (NEGRÃO, 2019b, p. 217).

Assim, no mesmo sentido, foi editado o art. 191-A do Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966), com a redação dada pela Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005, dispondo que a concessão de recuperação judicial depende da prova da quitação de todos os tributos.

Por conseguinte, percebe-se que tanto a atual Lei de Falências (art. 57) quanto a Lei Complementar nº 118/2005 (art. 191-A), que alterou o CTN, contêm a mesma regra, no sentido de exigir as certidões fiscais apenas no momento da concessão da recuperação, e não mais no seu ajuizamento (SALOMÃO, 2020, p.285).

Cabendo ressaltar que apesar da a Lei nº 14.112/2020, ter promovido substanciais reformas na legislação em referência, não promoveu nenhuma alteração relativa à exigência de apresentação de certidão negativa de débitos – CND ou certidão positiva com efeitos de negativa – CPEN.

Nesse sentido, cabe dizer que o Poder Judiciário ao interpretar o supramencionado art.57 da LRF (BRASIL, 2005) consolidou entendimento jurisprudencial pela dispensa de CND ou CPEN relativa aos créditos tributários e de que as execuções fiscais deveriam ser suspensas enquanto tramita a recuperação judicial.

Compreendendo-se que um dos principais fundamentos para dispensa de certidões em comento se deu em virtude da inexistência de parcelamento especial editado pelos entes tributantes, e após em razão da utilização do princípio da preservação da empresa. Abordar-se-á no tópico subsequente as modalidades de regularização tributária.

3.5. Das modalidades de regularização tributária

Sabe-se que no cenário ideal, o legislador deve estabelecer procedimentos que não deixem de observar a adequada tutela ao devedor em recuperação, e confira necessária proteção aos créditos públicos. É nesse cenário que são postas as alterações promovidas pela Lei nº 14.122/2020 (BRASIL, 2020), especialmente àquelas atinentes ao parcelamento especial, previsto na Lei nº 10.522/02 (BRASIL, 2002), bem como o instituto da transação tributária e negociação jurídico processual.

Inicialmente, estão colocados em favor dos contribuintes, ao menos em nível Federal, as seguintes formas de regularização do passivo tributário: (a) parcelamento geral de débitos fiscais para devedores em recuperação judicial (Art. 10-A da Lei nº 10.522/02); (b) parcelamento de tributos retidos (Art. 10-B da Lei nº 10.522/02); (c) transação tributária em suas diversas modalidades; e (d) negócio jurídico processual.

Com relação aos Estados e Municípios, a Lei nº 14.112/20 (BRASIL, 2020), prevê a possibilidade de edição de lei desses entes, determinando a aplicação do disposto na legislação federal aos seus créditos, no que couber, muito embora, atualmente sejam escassos os exemplos.

3.5.1. Das modalidades de parcelamento

O parcelamento geral de débitos fiscais para devedores em recuperação judicial, pode ser entendido como a mais tradicional modalidade de renegociação fiscal a disposição do devedor em crise.

O art.10-A, da Lei nº10.522/02 (BRASIL, 2002), em sua redação original, foi introduzido pela Lei nº 13.043/14 (BRASIL, 2014), procurando efetivar as exigências legais previstas na LRF (BRASIL, 2005), permitindo que as sociedades em recuperação pleiteassem a regularização, ao menos em teoria, de seus créditos.

Dessa forma, procurando proporcionar mecanismos mais efetivos para regularização tributária dos contribuintes em crise, foram promovidas alterações pela Lei 14.112/20 (BRASIL, 2020) no art. 10-A da Lei nº10.522/02 (BRASIL, 2002), passando a prever em sua nova redação que as mensalidades serão fixadas, durante as 12 (doze) primeiras parcelas, no percentual de 0,5% sobre o valor da dívida consolidada, nas 12 (doze) parcelas subsequentes em 0,6%, e da vigésima quinta

parcela e seguintes será liquidado o saldo remanescente em até 96 (noventa e seis) meses (ROCHA, 2021).

Em outras palavras, nos dois primeiros anos após a concessão do parcelamento, o contribuinte fará jus a parcelas significativamente reduzidas, bem como poderá contar agora com prazo de 120 (cento e vinte) meses para pagamento.

Ainda, nesse “novo” parcelamento especial, os devedores de pequeno porte gozaram de prazo 20% superiores aos regularmente concedido às demais empresas.

Por certo, como nova vantagem no parcelamento especial tem-se a possibilidade de inclusão de dívidas ainda não vencidas quando do protocolo do pedido de recuperação judicial, assim, o devedor poderá liquidar seus débitos junto à Fazenda Nacional, sejam eles vincendos e vencidos, de natureza tributária ou não, constituídos ou não, inscritos ou não em dívida ativa (MENDES, NOLASCO, 2021).

Ponto controvertido não reformado pela Lei nº 14.112/20 (BRASIL, 2020), consiste na impossibilidade de inclusão dos débitos sob discussão administrativa ou judicial, sem a comprovação de desistência expressa e de forma irrevogável da impugnação ou do recurso interposto ou da ação judicial.

Outrossim, é possível a exclusão débitos objeto de outros parcelamentos ou que comprovadamente sejam objeto de discussão judicial, desde que apresentada garantia idônea e suficiente, aceita pela Fazenda Nacional em juízo, ou decisão judicial em vigor e eficaz que determine sua suspensão.

Destarte, as garantias apresentadas ou depósitos judiciais realizados pelo contribuinte com fins de suspender a exigibilidade do débito não podem ser incluídas no plano de recuperação judicial, nos termos do art.10-A, §1-C, III da Lei nº 10.522/02 (BRASIL, 2002).

Além dessas alterações, a Lei nº 10.522/02 (BRASIL, 2002) passou a prever a possibilidade de parcelamento de débitos relativos aos tributos passíveis de retenção na fonte, de desconto de terceiros ou de sub-rogação e relativos ao IOF, retido e não recolhido.

Nos termos da Lei, os débitos poderão ser parcelados em até 24 (vinte e quatro) parcelas mensais e consecutivas, com o seguinte fluxo de amortização: 3% da primeira à sexta prestação; 6% da sétima à décima segunda prestação; e da décima terceira prestação em diante, deverá ser pago o valor remanescente.

Dentre os Estados com edição de parcelamento especial para empresa em recuperação judicial, podem ser citados os seguintes: (i) Minas Gerais (Lei nº

21.794/2015 e Resolução Conjunta SEF/AGE nº4.895/2016), facultando se o parcelamento em 100 (cem) meses ou 120 (cento e vinte) meses para empresas pertencentes ao Simples Nacional; (ii) Paraná (Lei nº 18.132/2014 e Decreto nº12.498/2014), facultando se o parcelamento em 84 (oitenta e quatro) meses; (iii) Rio de Janeiro (Lei nº 8.502/2019), facultando se o parcelamento em 120 (cento e vinte meses) ou o pagamento em conta única com descontos de até 90% das multas e 80% dos encargos; (iv) Rio Grande do Sul (Portaria PGE nº 480/2013 e Instrução normativa nº 084/2013), facultando o parcelamento em 84 (oitenta e quatro) parcelas, e (v) Santa Catarina (Lei nº 17.427/2017), com parcelas também de 84 (oitenta e quatro) meses.

No âmbito municipal, o devedor pode-se utilizar dos parcelamentos ordinários e simplificados dos entes tributantes ou dos parcelamentos especiais, conforme existentes em cada Município.

3.5.2. Da transação tributária

Outra inovação instaurada pela Lei nº 14.112/20 (BRASIL, 2020), diz a respeito à incorporação da ideia de consensualidade, com a inclusão da transação tributária específica para devedores, em recuperação judicial, prevista no art. 10-C da Lei nº 10.522/20 (BRASIL, 2020).

Muito embora, o instituto da transação tributária, tenha sido inaugurado no ordenamento jurídico brasileiro com a edição da Lei nº 13.988/20 (BRASIL, 2020), regulamentada pela Portaria nº 9.917/20, a Lei nº 14.112/20 (BRASIL, 2020) iniciou um novo estágio na relação Fazenda Pública/contribuinte em crise, deixando o primeiro de ser um credor indiferente ao processo de reestruturação empresarial e impossibilitado de dialogar e negociar com o segundo.

Por certo, a nova norma tem por objetivo disciplinar a transação dos créditos estabelecendo os requisitos e as condições para que a União, inclusive suas autarquias e fundações, e os devedores ou as partes adversas realizem transação resolutiva de litígio relativo à cobrança de créditos de natureza tributária ou não tributária (SALOMÃO, 2020, p.294).

Com relação a aplicação da transação tributária, tem-se que nos termos do art.1º, §4º, da Lei nº 13.988/20, estão sujeitos seguintes créditos: “I –créditos tributários não judicializados sob a administração da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia; II – à dívida ativa e aos tributos da União,

cujas inscrição, cobrança e representação incumbam à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, nos termos do art. 12, da Lei Complementar nº 73/1993; e III – no que couber, à dívida ativa das autarquias e das fundações públicas federais, cujas inscrição, cobrança e representação incumbam à Procuradoria-Geral Federal, e aos créditos cuja cobrança seja competência da Procuradoria-Geral da União, nos termos de ato do Advogado-Geral da União”.

Ademais, o art. 11, da Lei nº 13.988/2020, permite que a transação contemple a concessão de descontos nas multas, nos juros de mora e nos encargos legais relativos a créditos a serem transacionados que sejam classificados como irrecuperáveis ou de difícil recuperação. Cabe registrar que são considerados créditos irrecuperáveis ou de difícil recuperação aqueles devidos por empresas em processo de recuperação judicial, liquidação judicial, liquidação extrajudicial ou falência.

Todavia, a despeito de ser mais um mecanismo de auxílio na regularização tributária, a exemplo da Lei do Parcelamento, a Lei da Transação exige do devedor a desistência ou renúncia de impugnações e ações (art. 3º, IV e V, da Lei nº 13.988/20), o que gera duras críticas doutrinárias (SALOMÃO, 2020, p.294).

Quanto ao prazo, a lei permite a concessão de prazo de quitação não superior a 84 (oitenta e quatro) meses, como regra geral, ou 145 (cento e quarente e cinco) meses, em alguns casos especiais. Além disso, estabelece que poderão ser aceitas quaisquer modalidades de garantia previstas em lei, inclusive garantias reais ou fidejussórias, cessão fiduciária de direitos creditórios, alienação fiduciária de bens móveis, imóveis ou de direitos, bem como créditos líquidos e certos do contribuinte em desfavor da União, reconhecidos em decisão transitada em julgado.

Destarte, como mencionado acima, a Lei nº 14.112/20 (BRASIL, 2020) surgiu no ordenamento jurídico logo após a edição da Lei nº 13.988/20 (BRASIL, 2020), prevendo em seu art.10-C a modalidade de transação individual para empresas em recuperação judicial.

Existindo interesse por essa modalidade, o devedor deverá após o deferimento do processamento (art. 52 da LRF) até, no máximo, o momento anterior à concessão da recuperação judicial (art. 57 da LRF)¹⁸, submeter proposta de transação relativa aos créditos inscritos em dívida ativa da União.

¹⁸ Idealmente a negociação individual ou a adesão à opção disponível no portal REGULARIZE.

Nessa modalidade, os débitos deverão ser adimplidos no prazo de 120 (meses), com redução de até 70% do valor da dívida, e se porventura o devedor desenvolver projetos sociais poderão ser concedidos 12 (doze) meses adicionais para adimplemento do passivo¹⁹.

A Portaria nº 2.382/21 de 26 de fevereiro de 2021, prevê ainda o diferimento da primeira parcela da transação, a possibilidade de escalonamento, flexibilização para as regras de aceitação, substituição e liberação das garantias, e a possibilidade de utilização de créditos existentes em desfavor da União ou de precatórios federais próprios ou de terceiros, para fins de amortização do saldo transacionando²⁰.

Ainda, até 31 de setembro de 2021, encontra-se em vigência a Portaria nº 14.402 de 16 de junho de 2020, a qual prevê a possibilidade de transação de débitos exigíveis e inscritos em dívida ativa no montante de R\$150 milhões (cento e cinquenta milhões), para aqueles contribuintes que possuem PRJ homologado e que perderam o prazo anterior.

Em síntese, a edição da Lei de Transação intenta dar maior espaço ao princípio da consensualidade na Administração Pública, de modo a privilegiar os meios alternativos ou adequados de solução de conflitos (SALOMAO, 2020, p.294).

¹⁹ Lei 14.112/2020: Art. 10-C. Alternativamente ao parcelamento de que trata o art. 10-A desta Lei e às demais modalidades de parcelamento instituídas por lei federal porventura aplicáveis, o empresário ou a sociedade empresária que tiver o processamento da recuperação judicial deferido poderá, até o momento referido no art. 57 da Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, submeter à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional proposta de transação relativa a créditos inscritos em dívida ativa da União, nos termos da Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, observado que: I - o prazo máximo para quitação será de até 120 (cento e vinte) meses, observado, no que couber, o disposto no § 3º do art. 11 da Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020; § 1º O limite de que trata o inciso I do caput deste artigo poderá ser ampliado em até 12 (doze) meses adicionais quando constatado que o devedor em recuperação judicial desenvolve projetos sociais, nos termos da regulamentação a que se refere a Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020.

²⁰ Portaria 2.382 de 26 de fevereiro de 2021: Art. 8º Os instrumentos de negociação previstos nesta Portaria poderão envolver, isolada ou cumulativamente, a exclusivo critério da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, as seguintes concessões: I - oferecimento de reduções aos débitos inscritos em dívida ativa da União e do FGTS, observado o grau de recuperabilidade do débito, inclusive considerando eventual prognóstico em caso de falência, a proporção entre o passivo fiscal e o restante das dívidas do sujeito passivo e o porte e a quantidade de vínculos empregatícios mantidos pela pessoa jurídica; II - o parcelamento dos débitos inscritos, observados os limites previstos em lei; III - o diferimento do pagamento da primeira parcela, desde que pago pedágio eventualmente exigido, nos casos de celebração de transação prevista na Lei 13.988, de 14 de abril de 2020, e no art. 10-C da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; IV - flexibilização das regras para aceitação, avaliação, substituição e liberação de garantias; V - flexibilização das regras para constrição ou alienação de bens; VI - possibilidade de utilização de créditos líquidos e certos do contribuinte em desfavor da União, reconhecidos em decisão transitada em julgado, ou de precatórios federais próprios ou de terceiros, para fins de amortização ou liquidação de saldo devedor transacionado, observado o procedimento previsto na Portaria PGFN nº 9.917, de 14 de abril de 2020.

Com relação à transação tributária no âmbito estadual, cite-se a sua existência nos seguintes Estados: (i) São Paulo (Lei nº 17.293/2020); (ii) Goiás (Lei nº 16.675/2009); (iii) Minas Gerais (Decreto nº 41.417/2000), (iv) Pernambuco (Lei Complementar nº 401/2018); (vi) Rio Grande do Sul (Lei nº 11.475/2000); e (vii) Rio de Janeiro (Lei nº 8.502/2019).

Bem como, a transação tributária para os seguintes Municípios: (i) Belo Horizonte (Lei nº 9.158/2006), (ii) Rio de Janeiro (Lei nº 5.966/2015); (iii) Florianópolis (Lei Complementar nº 56/2000 e Decreto 15.090/2015); (iv) São Paulo (Lei nº 17.324/2020); (vi) Salvador (Lei nº 7.168/2015); (vii) Curitiba (Lei Complementar nº 68/2008).

3.5.3. Do negócio jurídico processual

Por seu turno, o negócio jurídico processual (NJP) no âmbito da União encontra-se regulado pelas Portarias nº 742/18 e nº 2.383/21, e pode ser entendido como o instrumento no qual o devedor negocia, diretamente com a PGFN, formas de resolução de conflitos, como oferta de garantias e meios de quitação de seus débitos inscritos em dívida ativa da União ou do FGTS.

O negócio jurídico processual apresenta como vantagem a possibilidade de utilização pelo devedor contumaz²¹; o fato de não implicar em reconhecimento da dívida, ou seja, o devedor pode seguir discutindo judicialmente os débitos homologados no NJP; a possibilidade de amortização com prazo acima de 120 meses, desde que autorizado expressamente pela Coordenação-Geral de Estratégias de Recuperação de Créditos.

E como desvantagens, tem-se a possibilidade de a Fazenda requerer a convolação da Recuperação em Falência em caso de descumprimento; a ausência de descontos sobre multa, juros e encargos legais, a não suspensão da exigibilidade sem que haja garantias, ou seja, não há a concessão de certidão negativa de débito ou de certidão positiva com efeito de negativa.

²¹ Na Câmara dos Deputados tramita o Projeto de Lei nº 1646/19, que define os critérios e o conceito de devedor contumaz a serem adotados pela Fazenda Nacional. Como ainda não há Lei acerca do tema, na prática, o Inciso III do art. 5º da Lei nº 13.988/20, que impede as Transações de serem celebradas com devedor contumaz, ainda não é aplicável. Portanto, o NJP se mostrará uma opção para aquele devedor que futuramente for enquadrado como contumaz e ficar impedido de transacionar.

Em caso de o contribuinte estar discutindo algum débito judicialmente e não esteja confortável em reconhecê-lo dentro da transação individual, poderá deixá-lo de fora do acordo celebrando um NJP.

Não por outro motivo, essa modalidade de regularização do passivo tributário vem sendo utilizada por contribuintes em conjunto com a transação tributária, possibilitando a conjugação dos interesses do Fisco e dos contribuintes em recuperação judicial.

4. A FLEXIBILIZAÇÃO DE EXIGÊNCIA DE CND E A INEXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO NA RECUPERAÇÃO JUDICIAL

Como visto, os privilégios, preferências e garantias do crédito tributário decorrem da importância do tributo como instrumento da sociedade, o qual representa a mais relevante fonte de custeio dos serviços públicos essenciais.

Nessa perspectiva, a Lei nº 11.101/05 (BRASIL, 2005) e o Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966), determinam a não sujeição dos créditos tributários ao plano de recuperação judicial (art. 187 do CTN); a obrigatoriedade de apresentação de certidão negativa tributária – ou positiva com efeitos de negativa - como condição para homologação do plano de recuperação judicial (art. 57 da LRF e art. 191-A do CTN; e a não suspensão das execuções fiscais com o deferimento da recuperação judicial.

Dessa forma, para que haja a concessão da recuperação judicial, será necessária a apresentação de certidão de regularidade fiscal, o que implica na necessidade de o devedor pagar os débitos tributários, realizar o seu parcelamento, celebrar transação tributária ou negócio jurídico processual.

Ainda, conforme visto nos tópicos antecedentes, a legislação, ao menos inicialmente, ao não submeter os créditos tributários ao processo de recuperação objetivou estabelecer meio específico para efetivar a preferência e a satisfação do crédito tributário.

Apesar do crédito tributário compor o patrimônio público e que, portanto, prevalece sobre os interesses individuais, possuindo inúmeras garantias e privilégios em relação a créditos de outras naturezas, não se pode admitir que tal interesse viole outros direitos essenciais garantidos pela Constituição, tal como o princípio da função social da empresa (MORETI, 2019, p.217).

Nesse interim, a CR/88 prevê o princípio da função social da empresa, em uma série de dispositivos legais, tais como: art. 5º, inciso XXIII, e art.170, III. Assim, a atividade empresarial deverá promover o desenvolvimento social e a emancipação da classe trabalhadora e recolher os tributos criados por lei (SILVA, 2018).

Como adiantado, a LRF (BRASIL, 2005), além de dispor expressamente sobre o princípio da função social da empresa, trouxe ao ordenamento jurídico a ideia de preservação da empresa, reconhecendo a importância de se preservar a atividade empresarial e seus inegáveis dividendos sociais, como geração de empregos, aumento da renda familiar e recolhimento de tributos (CAMPINHO, 2020, p. 182).

Embora mantida na norma, a exigência de apresentação de certidões fiscais vem sendo flexibilizada. Em outras palavras, no confronto (aparente) entre livre exercício da atividade econômica e tributação, tem-se priorizado ao primeiro.

A par da expressa previsão legal, o Poder Judiciário majoritariamente, tem compreendido que a apresentação de certidões negativas – ou positiva com efeitos de negativas – inviabilizariam a concessão da recuperação judicial, o que iria de encontro aos ditames do princípio de preservação da empresa.

Inicialmente, entendia-se que sem a edição do parcelamento especial e efetivo tratamento dos débitos tributários, o instituto da recuperação judicial poderia sucumbir, apontando, assim, como correto que caberia à jurisprudência interpretar o art. 57 de sorte a não inviabilizar o regime de recuperação preconizado pela Lei (MUNHOZ, 2006, p. 283 *apud* NEGRÃO, 2019b, p.218).

Dessa forma, em um primeiro momento os tribunais pátrios posicionaram-se pela necessidade de edição de lei do parcelamento como fundamento à dispensa das certidões. Manoel Justino de Barros (2006, p. 152-171 *apud* NEGRÃO, 2019b, p.218), também há época, mencionou alguns casos com aplicação desse entendimento. Confira-se:

- a) na recuperação da Parmalat, na Capital de São Paulo, o Juiz Alexandre Alves Lazzarini entendeu que “a orientação que vem se formando pela desnecessidade da demonstração da regularidade fiscal, tendo a Parmalat apresentado precedentes, uma da 1ª Vara Cível de Ponta Grossa (...) e outra da 8ª Vara Empresarial do Rio de Janeiro”, salientando que “o Fisco deve atender o princípio constitucional da proporcionalidade e, também, os princípios estabelecidos no art. 47 da Lei n. 11.101/2005, que, por consequência, encontram seu amparo no art. 170 da CF”;
- b) na recuperação da Bombril, em São Paulo, o Juiz Caio Marcelo Mendes de Oliveira entendeu que “enquanto não regulamentado o art. 68 da Lei Especial, não há como se exigir a juntada de certidões negativas de débito fiscal, como condição para o deferimento da recuperação da empresa”;

c) na recuperação da Varig, no Rio de Janeiro, o Juiz Luiz Roberto Ayub consignou que “a ausência de lei especial disciplinadora do parcelamento de créditos tributários de quem esteja em processo de recuperação, exige tratamento que for mais benéfico ao contribuinte, sendo inaplicável a norma do art. 191-A do CTN, enquanto não se dê cumprimento ao disposto no § 3º do art. 155-A daquele diploma legal”;

Nessa mesma linha de ideias, o posicionamento exarado pelo STJ, compreendia o parcelamento tributário como direito do devedor em recuperação judicial, atribuindo a dispensa das certidões determinadas no art. 57 da LRF (BRASIL, 2005) à ausência de legislação específica a disciplinar o parcelamento especial:

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)

Em outros termos, segundo o entendimento, o devedor dependia do parcelamento do seu passivo tributário para que fosse concedida a recuperação, entretanto, inexistia parcelamento tributário capaz de possibilitar ao devedor recuperar-se. O assunto, inclusive, deu origem ao Enunciado 55, lavrado por ocasião da I Jornada de Direito Comercial do CJF, no qual lê-se que: “O parcelamento do crédito tributário na recuperação judicial é um direito do contribuinte, e não uma faculdade da Fazenda Pública, e, enquanto não for editada lei específica, não é

cabível a aplicação do disposto no art. 57 da Lei nº11.101/2005 e no art.191-A do CTN”.

Nesse aspecto, certamente, a interpretação dada aos §§ 3º e 4º do art.155-A do CTN (BRASIL, 1966), contribuiu para a consolidação do entendimento acima, na medida que o art. 155-A determina à edição do parcelamento, enquanto o art. 68 da Lei nº11.101/05 (BRASIL, 2005), apenas outorgue à Fazenda Pública a faculdade para a concessão de parcelamentos, ao utilizar a expressão “poderão”.

Ocorre que mesmo a tardia edição da Lei nº13.043/14 (BRASIL, 2014), no âmbito federal, incluindo-se a previsão legal do parcelamento especial para os devedores em recuperação judicial em 84 (oitenta e quatro) meses (art.10-A da Lei nº 10.522/2002), e a edição do Convênio ICMS 59/2012 do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz), pelo qual autorizou-se os estados e o Distrito Federal a conceder, para os devedores em processo de recuperação judicial, parcelamento de débitos, tributários e não tributários, também em 84 (oitenta e quatro) meses, não foram suficientes para modificação integral do entendimento jurisprudencial.

Isso porque, parcela significativa da doutrina compreendeu que os parcelamentos instituídos não seriam capazes de efetivamente proporcionar a regularização tributária do passivo, em síntese, criticava-se o prazo, similar ao prazo do parcelamento ordinário, a necessidade de desistência das ações judiciais em curso, necessidade de desistência de eventuais impugnações aos débitos, e a manutenção das garantias constituídas em favor do Fisco (SALOMÃO, 2020, p.284).

Nesse entender, a lei, portanto, obstaria o exercício de direito constitucionalmente garantido, impedindo que o devedor discuta seus débitos judicialmente. Até mesmo nos casos de cobrança indevida praticada pela Fazenda – o que não é raro –, o devedor estaria compelido a renunciar ao seu direito (MAMEDE, 2021, p.205; SACRAMONE, 2021a, p. 174).

Passou-se, assim, a considerar o princípio da preservação da empresa como principal fundamento para afastar a exigência de CND ou CPEN. Confira-se:

AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECUPERAÇÃO JUDICIAL. EXIGÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DE CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO. DESNECESSIDADE. PRECEDENTE. AGRAVO INTERNO DESPROVIDO. 1. Segundo a jurisprudência da Terceira Turma, a apresentação das certidões negativas de débitos tributários não constitui requisito obrigatório para a concessão da recuperação judicial da empresa devedora ante a incompatibilidade da exigência com a relevância da função social da empresa e o princípio que objetiva sua preservação.Precedente. 2. Agravo interno

desprovido. (AgInt no REsp 1802034/MG, Rel. Ministro MARCO AURÉLIO BELLIZZE, TERCEIRA TURMA, julgado em 01/03/2021, DJe 03/03/2021)

A exemplo, Hugo de Brito Machado (2005, p.81), em estudo sobre a dívida tributária na recuperação judicial, considerou necessário o afastamento da aplicação literal ao art. 57 da Lei nº 11.101/2005 e ao art. 191-A do Código Tributário Nacional, por entender ser uma interpretação incompatível com a Constituição da República.

Nessa linha de raciocínio, a exigência de certidões fiscais contrariaria a garantia constitucional de igualdade de tratamento entre todos os agentes e o próprio interesse econômico da Fazenda Pública no recebimento da maior quantidade de seus créditos, como também inviabilizaria o próprio instituto da recuperação judicial, concluindo, pela necessidade de afastamento da norma pelo intérprete e aplicador (SALOMÃO, 2020, p.291; SACRAMONE, 2021a, p.174).

Outrossim, pontuam-se que o prosseguimento regular das execuções fiscais tributárias permitirá que o credor faça constrição dos bens do devedor em recuperação judicial, o que justificaria a dispensa de certidões negativas de débitos (SACRAMONE, 2021a, p.174).

E as ponderações realizadas se devem, em razão da inexistência de vinculação entre o processo de recuperação judicial e o de cobrança do crédito tributário, não havendo qualquer dever ou possibilidade de a Fazenda Pública sujeitar os créditos tributários à recuperação judicial, ou de suspender o trâmite das execuções fiscais pelo deferimento da recuperação, como determinava o art. 6º, §7º-B, da Lei nº 11.101/05.

Ocorre que, mesmo após as reformas promovidas pela Lei nº 14.112/20 (BRASIL, 2020), com edição do supracitado §7º-B, o qual admite, explicitamente, a competência do juízo da recuperação judicial para determinar apenas a substituição dos atos de constrição que recaiam sobre bens de capital essenciais à manutenção da atividade empresarial, não raras as oportunidades de determinação de limitações desproporcionais dos atos expropriatórios realizados pelo Fisco, que afasta-se do modelo proposto pelo legislador (OLIVEIRA, NOLASCO, 2021, p.10):

AGRAVO DE INSTRUMENTO – Execução fiscal – Empresa em recuperação judicial – **Atos constitutivos na execução fiscal que podem inviabilizar a recuperação judicial da executada – Competência do Juízo falimentar** – Precedentes do STJ e desta Corte – Possibilidade do prosseguimento da

execução fiscal – Advento da Lei 14.112/2020 – **Atos constritivos que são de competência do Juízo da recuperação judicial.** RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO, com observação. (TJSP; Agravo de Instrumento 2182602-90.2021.8.26.0000; Relator (a): Vicente de Abreu Amadei; Órgão Julgador: 1ª Câmara de Direito Público; Foro das Execuções Fiscais Estaduais - Vara das Execuções Fiscais Estaduais; Data do Julgamento: 19/08/2021; Data de Registro: 19/08/2021)

Outrossim, não convém que os credores que foram privilegiados pela Lei, sejam impedidos de serem satisfeitos com os bens do devedor sob a alegação de que a constrição comprometeria o princípio da preservação da empresa, cabendo ao juízo da recuperação judicial somente realizar um juízo de menor onerosidade e determinar a substituição dos atos de constrição que recaiam sobre bens de capital essenciais à manutenção da atividade empresarial (SACRAMONE, 2021a, p.46).

Assim, apesar da Lei nº 14.112/20 (BRASIL, 2020), ter solucionado a questão da competência para realização de atos constritivos, os reais contornos da alteração somente serão sentidos ao longo prazo, observando-se o entendimento jurisprudencial em torno do tema e se efetivamente as execuções fiscais passarão a tramitar desimpedidas e autonomamente.

Antes das alterações promovidas pela Lei nº14.112/20 (BRASIL,2020), a intensa controvérsia jurídica sobre a competência para realização de atos expropriatórios realizados pela Fazenda Pública ocorrida nas instâncias inferiores, proporcionou, inclusive, a chegada da controvérsia ao Colendo STJ. Assim, com vistas a uniformizar o entendimento para todos os juízos e tribunais do país, o STJ, em 27/02/2018, havia afetado a temática sob a sistemática de recursos repetitivos, editando o Tema 987: “Possibilidade da prática de atos constritivos, em face de empresa em recuperação judicial, em sede de execução fiscal”.

Naquela oportunidade, como recursos representativos de controvérsia foram adotados os REsp 1.694.261/SP, REsp 1.694.316 e REsp 1.712.484/SP, determinando-se a suspensão das execuções fiscais em processamento no território nacional que versavam sobre a temática.

Os referidos recursos, todavia, acabaram desafetados em 28/06/2021, justamente considerando-se o teor das alterações promovidas pela Lei nº 14.112/20 (BRASIL, 2020), com acréscimo do §7º-B ao art. 6º da LRF (BRASIL, 2005), com

consequente levantamento da suspensão nacional de processos relacionados ao tema anteriormente afetado.

Por conseguinte, convém ressaltar que, apesar das sinalizações de entendimento pela dispensa de CND ou CPEN, a controvérsia em questão não resta pacificada no âmbito dos tribunais pátrios. No âmbito do Superior Tribunal de Justiça – STJ, como visto, as Turmas têm entendimento de que a apresentação das certidões negativas de débitos tributários não constitui requisito obrigatório para a concessão da recuperação judicial ante a incompatibilidade da exigência com a relevância da função social da empresa e o princípio que objetiva sua preservação²².

Por seu turno, no âmbito do Supremo Tribunal Federal - STF, em 2018, por meio de decisão monocrática o Ministro Alexandre de Moraes, nos autos da Reclamação nº 32.147, suspendeu acórdão do Órgão fracionário do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná, que havia considerado inconstitucional a exigência de comprovação de regularidade fiscal para a homologação do plano de recuperação judicial apresentado pelo beneficiário.

No entender do Ministro, a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo estatal só poderia ser declarada pelo voto da maioria absoluta da totalidade dos membros do tribunal ou dos integrantes do respectivo órgão especial, sob pena de absoluta nulidade da decisão emanada do órgão fracionário (turma, câmara ou seção), em respeito à previsão do art. 97 da Constituição Federal.

Nesse mesmo sentido, em meados de setembro de 2020, nos autos da Reclamação nº 43.169, proposta pela União (Fazenda Nacional), o Ministro Luiz Fux deferiu a liminar pleiteada, determinando-se a cassação da decisão proferida pela 3ª Turma do STJ nos autos do RE 1.864.625/SP, sob o argumento de violação a Súmula Vinculante nº 10, quando declarada a inconstitucionalidade dos art. 57, da Lei nº 11.101/2005 e 191-A, do CTN (BRASIL, 1966), sem a devida observância da regra da reserva de plenário.

Na sequência, o Ministro Dias Toffoli revogou a decisão supramencionada, por entender pela natureza infraconstitucional da controvérsia e ponderou que a 3ª Turma

²² AgRg no REsp 1376488/DF, Rel. Ministro LUIS FELIPE SALOMÃO, QUARTA TURMA, julgado em 26/08/2014, DJe 01/09/2014; AgInt no AREsp 958.025/RS, Rel. Ministro LUIS FELIPE SALOMÃO, QUARTA TURMA, julgado em 01/12/2016, DJe 09/12/2016; AgInt no AREsp 1185380/SC, Rel. Ministro RICARDO VILLAS BÔAS CUEVA, TERCEIRA TURMA, julgado em 26/06/2018, DJe 29/06/2018; e AgInt no REsp 1802034/MG, Rel. Ministro MARCO AURÉLIO BELLIZZE, TERCEIRA TURMA, julgado em 01/03/2021, DJe 03/03/2021

do STJ, havia apenas apreciado a exigência do art. 57 da Lei nº 11.101/05 (BRASIL, 2005) e os princípios gerais constantes da norma legal, notadamente no seu art. 47.

Naquele ato, o Ministro Dias Toffoli, também ressaltou que o tema foi trazido na Ação Declaratória de Inconstitucionalidade - ADC nº 46, proposta pelo Governador do Distrito Federal, onde vindicava-se a declaração de constitucionalidade do art. 57 da Lei nº 11.101 (BRASIL, 2005) e do art. 191-A do CTN (BRASIL, 1966), e por meio de acórdão publicado em 22/09/2020, compreendeu-se que o Autor não havia demonstrado a existência de matéria de índole constitucional.

A título informativo, tem-se que nos autos da Reclamação 43.169, após a decisão que negou seguimento a presente reclamação, tornando, por consequência, sem efeito a liminar deferida, fora interposto agravo regimental em 10/03/2021, o qual encontra-se pendente de julgamento.

A demonstração de inexistência de entendimento pacífico, ganha força com os julgados esparsos proferidos nos Tribunais de Justiça Estaduais, por exemplo, ao realizar o julgamento do Incidente de Arguição de Inconstitucionalidade nº0048778-19.2019.8.16.0000, o Órgão Especial do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná, por 19 (dezenove) votos, contra 5 (cinco), reconheceu a constitucionalidade do artigo 57 da Lei nº 11.101/05 (BRASIL, 2005) e do art. 191-A do CTN (BRASIL, 1966), todavia, a aplicação da decisão do Órgão Especial mostra-se oscilante no próprio TJPR.

Outrossim, tem-se a decisão proferida pela Décima Sexta Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro, nos autos nº 0046087-14.2020.8.19.0000, a qual ao apreciar o pedido constante no agravo de instrumento, anulou a decisão de homologação do plano de recuperação judicial do Grupo Othon, justamente em razão da ausência de certidões fiscais.

O argumento utilizado no julgado, unânime, teve por fundamento que o passivo tributário foi excluído da recuperação judicial em observância ao princípio da indisponibilidade do interesse público, e a dispensa de CND, somada à impossibilidade de o Fisco penhorar bens da recuperada, acabariam por comprometer a cobrança do crédito público.

O relator do caso, Desembargador Eduardo Gusmão Alves de Brito Neto, afirma, em seu voto, que quando o STJ decidiu por flexibilizar a exigência da certidão fiscal, no ano de 2013 nos autos do REsp 1187404/MT, ainda não tinham ocorrido mudanças legislativas importantes — entre elas, a edição da Lei nº 14.112/20 (BRASIL, 2020). Frisa-se que a referida decisão foi objeto de recurso especial, ainda

pendente de apresentação de contrarrazões pela União (Fazenda Nacional) e apreciação do pedido de efeito suspensivo postulado e exercício do juízo de admissibilidade.

Cabe, ainda, mencionar o acórdão de lavra do Desembargador Ricardo Negrão proferido nos autos nº 2248841-13.2020.8.26.0000, por meio do qual, com publicação no último dia 19/08/2021, 2ª Câmara Reservada de Direito Empresarial do Tribunal de Justiça de São Paulo, deu provimento ao agravo de instrumento, em conformidade com o voto do Relator, para determinar à recuperanda que comprove, em 60 dias, a regularidade fiscal perante a Fazenda Nacional, sob pena de convolação em falência, tendo por fundamento que “havendo legislação aplicável, não há como o Poder Judiciário decidir contrariamente”.

Destarte, as decisões judiciais afastando a exigência de apresentação de CND /CPEN e condicionando os atos executórios realizados no bojo das execuções fiscais, acabam por colocar em colocar em antagonismos os interesses fazendários e dos credores submetidos ao plano.

E ao fazê-lo, acaba-se por ignorar que o Estado é um dos agentes centrais do desenvolvimento; que todos os direitos – de qualquer dimensão – têm um custo e; que a maior fonte de custeio, frequentemente, será a arrecadação de tributos. (KLEIN; CASTRO, 2019, p.11).

Contrapondo-se à finalidade do tributo e a função social da empresa, no âmbito da recuperação judicial, percebe-se a necessidade de promover equilíbrio entre a tutela dos interesses coletivos envolvidos no pagamento do tributo e da manutenção da empresa, não se colocando como razoável a prevalência de um interesse sobre o outro.

Além disso, em última instância, para o cumprimento da função social, além de respeitar os princípios constitucionais que regem a atividade econômica, há de se dar efetividade ao dever constitucional de pagar tributos.

Nesse sentido, à luz do modelo de Estado adotado pela CR/88, convém ponderar a constitucionalidade da opção legislativa de condicionar a concessão da recuperação judicial à apresentação de certidões fiscais, em conformidade com critérios objetivamente fixados no art. 57 da LRF (BRASIL, 2005).

Poderá discutir-se, a flexibilização da norma contida no art. 57 da LRF (BRASIL, 2005), não acabaria por vias transversas, conceder uma espécie de moratória ao crédito tributário, ou seja, dilação de prazo para pagamento e/ou regularização do

tributo, em nítido antagonismo com o disposto no art. 150, § 6º da CR/88 (BRASIL, 1988).

Lado outro, o afastamento da norma contida no art. 57 da LRF (BRASIL, 2005), como vem sendo realizado pela jurisprudencial nacional, sob alguma perspectiva, pode ser percebida como uma aplicação excessiva do princípio da preservação da empresa, que muitas vezes justifica a sobreposição da função social da arrecadação e o princípio da capacidade contributiva, ambos reconhecidamente previstos no art.145, da CR/88 (BRASIL, 1988).

Ademais, se por um lado observa-se a aplicação do princípio da preservação da empresa em sobreposição ao crédito público, pela dispensa da apresentação de certidões negativas, por outro, evidencia-se que a controvérsia posta somente será mitigada após a necessária busca por formas mais efetivas de regularização fiscal, como tem ocorrido no âmbito da União, levando-se em consideração a classificação desses créditos como irrecuperáveis.

A exemplo, cite-se alguns dos acordos de renegociação fiscal celebrados pela União nos últimos meses, quais sejam: transação individual com a empresa Abril Comunicações S/A – em recuperação judicial -, envolvendo passivo tributário de R\$ 830 milhões; negócio jurídico processual com a empresa INPLAC - Indústria de Plásticos S.A., no valor de aproximadamente R\$ 280 milhões, tendo as negociações se iniciado logo depois da recuperação judicial solicitada; e formalização de transação individual e negócio jurídico processual, no valor total de R\$ 260 milhões, com a Samarco Mineração S/A, em recuperação judicial (PGFN, 2021).

Portanto, mostra-se interessante aliar diversos meios de regularização tributária, e que os entes tributantes tomem como postura o reconhecimento da crise-financeira, patrimonial, e o cenário atual econômico brasileiro.

Outra medida que, apesar de atualmente ser recachada pelos Tribunais Superiores, poderia colaborar com a segurança jurídica e resolução da controvérsia, seria a afetação do presente tema, especialmente no regime de repercussão geral pelo STF, tendo em vista os conflitos de princípios constitucionalmente previstos. Assim, ao contrário do colocado no julgamento da ADI 46, compreende-se tratar-se de matéria de índole constitucional.

De funcionamento semelhante à exigência de certidão negativa de débitos, conforme apresentado anteriormente neste trabalho, a possibilidade de constrição de bens do executado também se mostra capaz de promover a preferência do crédito

tributário, todavia tal perspectiva somente será efetiva se observada a realização pelos juízos da recuperação estritamente do juízo de menor onerosidade, sem embaraços a todo e qualquer ato construtivo e com a possibilidade de estabelecimento de medidas voltadas à cooperação processual, haja vista a discricionariedade observada nos julgados mais atuais.

Dessa forma, como solução para a contraposição dos referidos princípios, deve-se analisar, a viabilidade econômica do devedor, a existência de mecanismos de regularização tributária que efetivamente proporcionem a reestruturação do passivo tributário em condições equânimes, como ocorre com o parcelamento permitido à União Federal após as modificações promovidas pela Lei nº 13.988/20 (BRASIL, 2020) e Lei nº 14.112/20 (BRASIL, 2020).

Isso porque, parcelamento e a possibilidade de transação tributária foram reestruturados em uma tentativa de mitigação da exigência de certidão negativa – ou positiva com efeitos de negativa – e objetivando que a recuperanda seja compelida a estruturar o passivo tributário obrigatoriamente antes de ter a recuperação judicial concedida” (SACRAMONE, 2021a, p.177).

Adotados os mecanismos de reestruturação do passivo tributário nos âmbitos municipais e estaduais, em similitude dos atuais mecanismos existentes na esfera federal, há a possibilidade de gradualmente ser observada uma mudança de entendimento jurisprudencial, a qual deverá posicionar-se pela exigência de CPEN ou CND.

Dessa forma, convém, acompanhar uma possível mitigação da jurisprudência que entende pela dispensa da apresentação de CND ou CPEN, a par da instituição da transação e negociação tributária, as quais intentam um maior espaço ao princípio da consensualidade na Administração Pública. E par da questão de respeito à cláusula de reserva de plenário para declaração de inconstitucionalidade de norma e dos demais princípios constitucionais relacionados ao tema.

5. CONCLUSÃO

O estudo realizado permitiu apurar os argumentos da tese segundo a qual é possível dispensar a certidão negativa de débitos – ou positiva com efeitos de negativa mesmo havendo expressa exigência no art.57 da Lei 11.101/05 (BRASIL, 2005) e no art.191-A do Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966).

Inevitavelmente baseada no constitucional princípio da preservação da empresa que apresente relevante função social, tal tese se coloca em conflito com as disposições constitucionais que também reconhecem o fim social da exigibilidade do pagamento do crédito tributário.

Assim, foi possível concluir que a dispensa de CND ou de CPEN pode conduzir ao pagamento preferencial dos créditos privados em detrimento do crédito tributário colocando em conflito dois bens jurídicos relevantes, ambos com respaldo na Constituição de 1988, ou seja, a preservação da empresa e o recebimento prioritário de tributos pelo Estado. Apurou-se ainda, que as normas vigentes, inclusive as trazidas pela Lei nº 14.112/20 (BRASIL, 2020), não se mostram suficientes para evitar tal situação, o que indica a necessidade de edição de mecanismos de regularização tributária efetivos por todos os entes tributantes.

Dessa forma, para dar efetividade ao disposto no art.57 da LRF (BRASIL, 2005), os entes tributantes deverão na tutela dos interesses coletivos, editar mecanismos de regularização aptos a proporcionar maiores medidas consensuais de resolução de demandas entre o Fisco e contribuintes.

Especialmente considerando que a controvérsia posta em debate não será resolvida exclusivamente em âmbito judicial, isso porque, a apresentação de certidão negativa antes da concessão da recuperação judicial, não garante o adimplemento dos débitos por todo o período.

Defende-se, assim, a alteração gradual da posição jurisprudencial e doutrinária majoritárias, passando-se a exigir a apresentação de certidão negativa – ou positiva com efeitos de negativa – dos contribuintes que mesmo possuindo vasta gama de mecanismos de regularização fiscal a serem editados, optem, deliberadamente por se manter inadimplentes perante os credores fiscais, sanando-se, assim, a sobreposição de interesses coletivos envolvidos na controvérsia.

Além dessas descobertas, a pesquisa permitiu levantar questões que podem merecer futuras investigações: como se ocorre na prática o pagamento dos débitos tributários do devedor que apresenta certidão de regularidade no momento previsto no art.57 da LRF, analisando-se a questão com base em dados concretos que permitam avaliar se há continuidade do pagamento ou sucumbência à crise; no direito estrangeiro exige-se certidões negativas de débitos fiscais para se conceder a recuperação judicial; seria juridicamente possível e viável incluir o Fisco como credor com crédito submetido à recuperação judicial.

REFERÊNCIAS

AYOUB, Luiz Roberto. **A construção jurisprudencial da recuperação judicial de empresas**. 4. ed. Rio de Janeiro Forense 2021.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004.

BEZERRA FILHO, Manuel Justino. **Lei de recuperação de empresas e falência: Lei 11.101/2005 comentado artigo por artigo**. 11. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2017.

BUSHATSKY, Daniel. Princípio da preservação da empresa. **Enciclopédia jurídica da PUC-SP**. Celso Fernandes Campilongo, Alvaro de Azevedo Gonzaga e André Luiz Freire (coords.). Tomo: Direito Comercial. Fábio Ulhoa Coelho, Marcus Elidius Michelli de Almeida (coord. de tomo). 1. ed. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2017. Disponível em: <https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/220/edicao-1/principio-da-preservacao-da-empresa>. Acesso em: 12 de jun. 2021.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 15 jan. 2021.

BRASIL. **Lei no 11.101, de 09 de setembro de 2005**. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Brasília, DF: Presidência da República, [2005]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/l11101.htm. Acesso em: 24 jun. 2021.

BRASIL. **Lei no 10.522, de 19 de julho de 2002**. Dispõe sobre o Cadastro Informativo dos créditos não quitados de órgãos e entidades federais e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, [2002]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10522.htm. Acesso em: 24 jun. 2021.

BRASIL. **Lei no 14.112, de 24 de dezembro de 2020**. Altera as Leis nos 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, 10.522, de 19 de julho de 2002, e 8.929, de 22 de agosto de 1994, para atualizar a legislação referente à recuperação judicial, à recuperação extrajudicial e à falência do empresário e da sociedade empresária. Brasília, DF: Presidência da República, [2020]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/L14112.htm. Acesso em: 24 jun. 2021.

BRASIL. **Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1996**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, [1996]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 24 jun. 2021.

BRASIL. **Lei no 6.830, de 22 de setembro de 1980.** Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, [2002]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm. Acesso em: 24 jun. 2021.

BRASIL. **Lei no 13.043, 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, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, [2014]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/l13043.htm. Acesso em: 24 jun. 2021.

BRASIL. **Lei no 13.998, de 14 de abril de 2020.** Dispõe sobre a transação nas hipóteses que especifica; e altera as Leis nos 13.464, de 10 de julho de 2017, e 10.522, de 19 de julho de 2002. Brasília, DF: Presidência da República, [2020]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/l13988.htm. Acesso em: 24 jun. 2021.

BRASIL. **Decreto n. 7.661 de 21 de julho de 1945.** Lei de Falências. Brasília, DF: Presidência da República, [1945]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del7661.htm. Acesso em: 24 jun 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (2. Seção). AgInt no CC 159.799/SP. Relatora: Rel. Ministra NANCY ANDRIGHI, 09 jun. 2021. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, DF, 18 jun. 2021. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?tipoPesquisa=tipoPesquisaNumeroRegistro&termo=201801813317&totalRegistrosPorPagina=40&aplicacao=processos.ea>. Acesso em: 09 jun. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (Quarta Turma). AgInt no AREsp 1684995/RS. Rel. Ministro MARCO BUZZI, 26 out. 2020. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, DF, 29 out. 2020. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?tipoPesquisa=tipoPesquisaNumeroRegistro&termo=202000724994&totalRegistrosPorPagina=40&aplicacao=processos.ea>. Acesso em: 09 jun. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (Corte Especial). REsp 1187404/MT Rel. Ministro LUIS FELIPE SALOMÃO, 19 jun. 2013. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, DF, 21 ago. 2013. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?tipoPesquisa=tipoPesquisaNumeroRegistro&termo=201000540484&totalRegistrosPorPagina=40&aplicacao=processos.ea>. Acesso em: 09 jun. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (Terceira Turma). AgInt no REsp 1802034/MG Rel. Ministro MARCO AURÉLIO BELLIZZE, 01 mar. 2021. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, DF, 03 mar. 2021. Disponível

em:<https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?tipoPesquisa=tipoPesquisaNumeroRegistro&termo=201900646445&totalRegistrosPorPagina=40&aplicacao=processos.ea>. Acesso em: 09 jun. 2021.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (Primeira Seção). REsp 1.694.261/SP Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, 28 jun. 2021. **Diário de Justiça Eletrônico**, Brasília, DF, 28 jun. 2021. Disponível em:<https://processo.stj.jus.br/processo/pesquisa/?tipoPesquisa=tipoPesquisaNumeroRegistro&termo=201702266942&totalRegistrosPorPagina=40&aplicacao=processos.ea>. Acesso em: 09 jun. 2021.

CAMPINHO, Sérgio. **Curso de direito comercial - falência e recuperação de empresa**. São Paulo: Editora Saraiva, 2020.

CEREZETTI, Sheila C. Neder (coord.); MAFFIOLETTI, Emanuelle Urbano (coord.). **Dez anos da Lei n.º 11.101/2005: estudos sobre a lei de recuperação judicial e falência**. Almedina: 2015.

CHAVES, Natália C, FÉRES, Marcelo Andrade, PIMENTA, Eduardo Goulart (orgs) **15 anos da lei de recuperação e falência de empresas: estudos jurídicos de acordo com a lei no 14.112/2020**. Belo Horizonte: Expert, 2021.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Princípios do Direito Comercial**. São Paulo: Saraiva, 2012a.

_____. **Curso de direito comercial**, 3 v. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2012b.

_____. **Curso de direito comercial**, 1 v. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de direito tributário brasileiro**. São Paulo: Grupo GEN, 2019.

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

COSTA, Daniel Carnio (coord.). **Comentários completos à lei de recuperação de empresas e falências**. 1v. Curitiba: Juruá, 2015.

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

COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário - constituição e código tributário nacional**. São Paulo: Editora Saraiva, 2021.

CUNHA, Leonardo Carneiro da. **A fazenda pública em juízo**. São Paulo: Grupo GEN, 2021.

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

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

FAVER, Scilio. **Curso de recuperação de empresas**. São Paulo: Grupo GEN, 2021.

FAZZIO JUNIOR, Waldo. **Lei de falência e recuperação de empresas**. 8. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2019.

FILHO, Paulo Furtado de Oliveira (coord.). **Lei de recuperação e falência: pontos relevantes e controversos da reforma pela Lei 14.112/20**. São Paulo: Foco, 2021.

FRANCO, João Roberto Ferreira. **A recuperação judicial e o crédito bancário**. 2017. Dissertação (Mestrado em Direito Comercial) - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2017.

FURTARDO, João Rafael de Farias. **O direito comercial reconstruído – interpretação e aplicação pelos princípios e sua efetividade com o processo empresarial**. 2016. Tese, (Doutorado em Direito Comercial) - Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2016.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. São Paulo: Grupo GEN, 2020.

KLEIN, Vinícius, CASTRO, Eduardo. Ordem econômica constitucional, tributação e função social da empresa: a exigência de quitação de tributos como requisito para deferimento da recuperação – Artigo. In: **Revista de Direito Brasileira**, n. 9, 2019, p. 410-424. Disponível em: <https://www.indexlaw.org/index.php/rdb/article/view/4622>. Acesso em 07 de jan. de 2021.

LISBOA, Bráulio. **A sujeição do crédito tributário ao plano de recuperação judicial de empresas no âmbito da administração pública pós-moderna**. 2020. Tese, (Doutorado em Direito) - Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2020.

MACHADO, Hugo de Brito. **Dívida tributária e recuperação judicial de empresa**. In: *Revista Dialética de Direito Tributário*, n. 120, 2005.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Manual de direito tributário**, 11ed. São Paulo: Grupo GEN, 2019.

MAMEDE, Gladston. **Falência e recuperação de empresas - direito empresarial Brasileiro**. São Paulo: Grupo GEN, 2021.

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

MAZZA, Alexandre. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Editora Saraiva, 2021.

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

MORETI, Daniel. Recuperação Judicial e Tributos. **30 Anos da Constituição Federal e O Sistema Tributário Brasileiro**, São Paulo, abr. 2019. Disponível em: <https://www.ibet.com.br/wp-content/uploads/2019/04/Daniel-Moreti.pdf>. Acesso em: 22 jun. 2021.

NEGRÃO, Ricardo. **Preservação da empresa**. São Paulo: Editora Saraiva, 2019a.

_____. **Curso de direito comercial e de empresa v 3 - recuperação de empresas, falência e procedimentos concursais administrativos**. São Paulo: Editora Saraiva, 2019b.

_____. **Aspectos objetivos da lei de recuperação de empresas e de falências: Lei n. 11.101**, de 9 de fevereiro de 2005. 4 ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

NETO, Abimael Clementino Ferreira De Carvalho. **As empresas em recuperação judicial e o direito a um programa de parcelamento e tratamento tributário diferenciado**. 2018. Dissertação (Mestrado em Direito Constitucional) – Fundação Edson Queiroz. Fortaleza, 2018.

OLIVEIRA, Adriana Maria Cruz Dias. Faz Sentido Que Haja Credores Não Sujeitos À Recuperação Judicial. **Revista de Direito Mercantil, Industrial, Econômico e Financeiro**, ano LIII, n. 166/167, páginas do artigo, jul.2014.

PAULSEN, L. **Curso de direito tributário completo**. São Paulo: Editora Saraiva, 2021.

PGFN celebra Transação Individual com empresa em Recuperação Judicial. **Ministério da Economia**, Brasília, 31 mai. 2021. Educação. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/noticias/2021/pgfn-celebra-sua-primeira-transacao-individual-com-empresa-em-recuperacao-judicial>. Acesso em: 05 ago. 2021.

PGFN realiza Negócio Jurídico Processual no valor de R\$ 280 milhões. **Ministério da Economia**, Brasília, 05 jul. 2021. Educação. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/noticias/2021/pgfn-realiza-negocio-juridico-processual-no-valor-de-r-280-milhoes>. Acesso em: 05 ago. 2021.

PGFN e a Samarco Mineração S/A formalizam acordo no valor de R\$ 260 milhões. **Ministério da Economia**, Brasília, 15 jul. 2021. Educação. Disponível em: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/noticias/2021/pgfn-e-a-samarco-mineracao-s-a-formalizam-acordo-no-valor-de-r-260-milhoes>. Acesso em: 05 ago. 2021.

PIPOLO, Henrique Afonso. **Princípio da preservação da empresa na recuperação judicial: uma análise de sua aplicação na jurisprudência**. 2016. Tese (Doutorado) – Programa de Pós-Graduação em Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2016.

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

RAMOS, André Luiz Santa Cruz. **Direito empresarial**. 7. ed. São Paulo: Método, 2017.

RESTIFFE, Paulo Sérgio. **Recuperação de empresas**. Barueri: Manole, 2008.

ROBERTO, A. L. **A Construção jurisprudencial da recuperação judicial de empresas**. São paulo: Grupo Gen, 2021.

ROCHA, André Ferreira da Rosa (coord.). **Guia para gestão e reestruturação do passivo tributário na recuperação judicial**. 1 ed. São Paulo. 2021.

SACRAMONE, Marcelo. **Comentários à Lei de recuperação de empresas e falência**. São Paulo: Editora Saraiva, 2021a.

_____, Marcelo. **Manual de direito empresarial**. São Paulo: Editora Saraiva, 2021b.

SALOMÃO, Luis Felipe, **Recuperação judicial, extrajudicial e falência - teoria e prática**. São Paulo: Grupo Gen, 2020.

SCALZILLI, João Pedro; SCALZILLI, Luis Felipe Spinelli; TELLECHEA, Rodrigo. **Pandemia, crise econômica e lei de insolvência**. 1. ed. Porto Alegre: Buqui, 2020.

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

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito tributário**. São Paulo: Editora Saraiva, 2021.

SILVA, João Roberto Ferreira. **Análise da tributação dos benefícios oriundos do processo de recuperação judicial**. 2018. Dissertação (Mestrado em Direito Tributário) – Fundação Getúlio Vargas – Escola de Direito de São Paulo, São Paulo, 2018.

SILVA, Juliana Giovanetti Pereira da. A publicização do Direito Comercial e a função social da empresa. In: **Revista de Direito Empresarial – RDEmp**, Belo Horizonte,

ano 12, n. 1, jan/abr. 2015. Disponível em:
<http://www.bidforum.com.br/PDI0006.aspx?pdiCntd=232503>>. Acesso em: 16 ago. 2021.

TOMAZETTE, Marlon. **Curso de direito empresarial: Falência e recuperação de empresas**. 3v. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2017.

_____. **Curso de direito empresarial: falência e recuperação de empresas**. São Paulo: Saraiva, 2021.

VALENTE, Gabriela Marques. **O Conflito de competência para as constrições em execução fiscal com a executada em recuperação judicial**. 2019. Monografia (Bacharel em Direito) - Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2019.