

EXECUÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PELA JUSTIÇA DO TRABALHO (DA IMPOSSIBILIDADE DE RECONHECER O DEFERIMENTO DO PROCESSAMENTO DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL COMO CAUSA DE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO)

Érico Zeppone Nakagomi
Procurador Federal¹

RESUMO: O artigo demonstra que a exigibilidade do crédito tributário de contribuições previdenciárias constituído pela Justiça do Trabalho, em decorrência de suas sentenças, tal qual se dá com a exigibilidade de todos os demais créditos tributários em procedimento de cobrança administrativa ou judicial em face do executado, não pode ser suspensão com o mero deferimento do processamento de recuperação judicial pela Justiça comum. Igualmente demonstra que o parcelamento da dívida tributária compatibiliza-se tanto com o princípio da conservação da empresa viável como com o princípio da supremacia do interesse público, pois permite que a empresa em crise pague de forma paulatina seus débitos tributários em prol do interesse público, sem prejuízo de sua reestruturação.

ABSTRACT: The article shows that the enforceability of tax credit for social security contributions made by Labor Court, as a result of their sentences, as it is with the enforceability of all other tax credits in the judicial or administrative collection procedure in face of the debtor, cannot be suspended with the mere approval of the legal recovery process by the Civil Court. It also shows that the tax debt split becomes compatible to both reconcile with the principle of keeping the company viable as the principle of the supremacy of public interest because it allows a company in crisis to progressively pay its tax liabilities in the public interest, without prejudice to its restructuring.

PALAVRAS-CHAVE: Recuperação judicial da empresa. Execução Fiscal Trabalhista. Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário. Parcelamento de Dívida Tributária.

KEY-WORDS: Legal recovery of the company. Tax Labor Enforcement. Tax Credit Enforceability Suspension. Tax Debt Split.

Sumário: 1 Introdução: o novo instituto da recuperação da empresa; 2 Das hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário e da não inclusão do deferimento do processamento da recuperação judicial dentre elas; 3 Da inexistência de lei específica cuidando do parcelamento de dívidas tributárias no caso de pedido de recuperação judicial de empresas; 4 Da necessidade de se implementar um sistema informatizado que aponte a existência de execução de contribuições previdenciárias em face de tal ou qual contribuinte no âmbito da Justiça do Trabalho para assegurar que créditos tributários decorrentes de sentenças proferidas por essa Justiça Especializada passem a ser incluídos em parcelamentos que venham a ser concedidos em nome de contribuintes em recuperação judicial; 5 Considerações finais; 6 Referências.

¹ Chefe da Divisão de Gerenciamento de Execução Fiscal Trabalhista da Coordenação-Geral de Cobrança e Recuperação de Créditos da Procuradoria-Geral Federal de 10.11.2008 a 12.11.2009.

1 INTRODUÇÃO: O NOVO INSTITUTO DA RECUPERAÇÃO DA EMPRESA

O instituto jurídico da recuperação de empresa, introduzido no ordenamento jurídico brasileiro pela Lei nº 11.101, de 09 de fevereiro de 2005, do qual são espécies a recuperação judicial e a extrajudicial, tem como escopo a reestruturação de empresas em crise.

De acordo com as aplaudidas palavras da Lei, pode-se dizer que o instituto jurídico da recuperação de empresa *“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”* (art. 47 da Lei nº 11.101/2005).

Muito embora tal objetivo esteja previsto como sendo o objetivo da recuperação *judicial*, pois o art. 47 da novel Lei assim fala², para fazer uso de verbo vicário, e, ademais, encontra-se inserto nas “Disposições Gerais” do Capítulo da “Recuperação Judicial”, é inoldidável que se aplica também à recuperação *extrajudicial*.

Entender o contrário importaria em aceitar como juridicamente válido o criticado método de interpretação que toma em consideração, única e exclusivamente, a posição ou inserção de uma norma, regra ou disposição legal no interior do texto normativo, conhecido pejorativamente no mundo acadêmico-jurídico como “interpretação topográfica”.

Em outras palavras, esse objetivo pode e deve ser interpretado como comum a ambas as espécies de recuperação, de modo que é forçoso concluir que a recuperação *judicial* e a *extrajudicial* são apenas formas diversas de se realizar o mesmo e único objetivo, qual seja, *“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”*.

Uma se realiza inteiramente perante o Estado-Juiz e a outra, não; ou apenas em parte, caso o devedor queira requerer a homologação do plano em juízo, exercendo a faculdade que lhe outorga o art. 162 da Lei nº 11.101/2005³.

Em suma, não é errôneo concluir que a recuperação judicial e a extrajudicial têm o mesmo e idêntico objetivo, que se encontra insculpido no art. 47 da Lei nº 11.101/2005, a despeito de tal artigo se referir unicamente à recuperação judicial, como explicitado acima.

Esclarecido esse primeiro aspecto, cujo mérito está em afirmar claramente que o novo instituto da recuperação de empresa é gênero, do qual são espécies a recuperação judicial e a extrajudicial e, via de consequência, afirmar de forma fundamentada que tais espécies de recuperação de empresas possuem o mesmo fim, – convém, a propósito, aduzir que, de há muito, a doutrina brasileira reivindicava uma legislação moderna para as empresas em crise⁴.

² “CAPÍTULO III

DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL

Seção I

Disposições Gerais

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.” (sem grifos no original)

³ “Art. 162. O devedor poderá requerer a homologação de plano de recuperação extrajudicial, juntando sua justificativa e o documento que contenha seus termos e condições, com as assinaturas dos credores que a ele aderiram.”

⁴ Cf. LUCCA, de Newton e SIMÃO FILHO, Adalberto (coordenadores). *Comentários à Nova Lei de Recuperação de Empresas e de Falências – Comentários Artigo por Artigo da Lei nº 11.101/2005*. São Paulo: Editora Quartier Latin do Brasil, primavera de 2005, p. 15-

Não é à toa que as normas que cuidam da falência – e hoje se pode dizer o mesmo também das normas que cuidam da recuperação de empresas – são qualificadas como um dos mais importantes capítulos do Direito Comercial, hoje também conhecido como Direito Empresarial⁵.

A reforma de nossa legislação falimentar era algo que se impunha já nos idos da década de setenta, conforme se depreende das saudosas palavras de doutrinadores da envergadura de Fábio Konder Comparato, Nelson Abrão e Rubens Requião⁶, esse último um dos maiores paladinos da reforma⁷, apesar de já ser possível na década de sessenta vislumbrar forte clamor doutrinário a favor dela, segundo nos dá conta o eminente professor e Desembargador Federal do E. Tribunal Regional Federal da 3ª Região, Newton de Lucca⁸.

Nossa antiga Lei de Quebras, como sabido, era de 1945 e foi introduzida no ordenamento jurídico brasileiro por meio do Decreto-Lei nº 7.661, de 21 de junho de 1945.

Obsoleta, nossa antiga Lei de Falências serviu de instrumento “de perfídia e de fraude dos inescrupulosos”, como constatou o professor Rubens Requião em meados da década de setenta⁹. A falência e a concordata (preventiva ou suspensiva), enquanto institutos jurídicos afins, serviram, por longos anos, para fim diametralmente oposto ao buscado pelo Decreto-Lei nº 7.661, de 1945, demonstrando-se inaptas para a contenção das fraudes das empresas insolventes.

A concordata – instituto jurídico da antiga Lei de Quebras que se aproxima *mutatis mutandis* do instituto da recuperação de empresas¹⁰ –, com o advento do Decreto-Lei nº 7.661, de 1945, perdeu a sua natureza contratual, pois até então dependia de sua aprovação por maioria absoluta dos credores, cabendo ao juiz apenas a homologação do acordo celebrado com o devedor, razão por que era inevitável que prevalecesse apenas o *interesse pessoal dos credores* com o deferimento da concordata¹¹.

Com a nossa antiga Lei Falimentar, a concordata “passou a ser um favor legal, concedido exclusivamente ao devedor comerciante de boa-fé”¹², de modo a permitir que o comerciante que preenchesse os requisitos do Decreto-Lei nº 7.661, de 1945, pudesse obter a concordata *mesmo contra a vontade de todos os credores*.

20

⁵ Cf. Idem, *ibidem*, p. 22, *in verbis*: “O instituto da falência é, na verdade, um dos mais importantes no âmbito do direito comercial, embora seja exato dizer, com o nosso grande Carvalho de Mendonça, que ele extrapola os limites do direito mercantil, ainda que este tenha se tornado um direito empresarial, ultrapassando as nebulosas fronteiras do que se convencionou chamar de *Direito Privado*.” No mesmo sentido, ASCARELLI, Tullio. *Corso di Diritto Commerciale*. Milão: Giuffrè, 1962, p. 308, *apud* LUCCA, de Newton e SIMÃO FILHO, Adalberto (coordenadores). Op. cit., Loc. Cit., *in verbis*: “As normas sobre a insolvência do empresário comercial, que constituem um dos capítulos mais importantes do direito comercial...”.

⁶ Cf. VALVERDE, Trajano de Miranda (Atualizadores: SANTOS, J. A. Penalva e SANTOS, Paulo Penalva). *Comentários à Lei de Falências*. 4ª ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2001, p. 29-30, *in verbis*: “Na realidade, não há originalidade alguma na afirmação de que o direito falimentar está em crise, e que deve passar por uma reforma profunda, inclusive para adotar o procedimento da reorganização da empresa, tão difundido em outros países. Há mais de 20 anos que a doutrina vem pugnando por uma ampla reforma do direito concursal, conforme se depreende da leitura de trabalhos clássicos, destacando-se dentre eles os da lavra dos eminentes Professores Fábio Konder Comparato e Rubens Requião.”.

⁷ Cf. LUCCA, de Newton e SIMÃO FILHO, Adalberto (coordenadores). Op. cit., p. 18, *in verbis*: “igualmente o saudoso prof. Rubens Requião, um dos paladinos maiores da reforma, numa conferência...”.

⁸ Idem, *ibidem*, p. 17, *in verbis*: “Assim, era natural que o clamor doutrinário no País – extremamente visível a partir da década de sessenta –, no sentido de que se fazia necessária a reforma de nosso direito falimentar, foi ganhando cada vez mais corpo, embora se tenha revelado absolutamente inútil por prolongado período.”.

⁹ Palavras proferidas por Rubens Requião numa conferência proferida no Instituto dos Advogados Brasileiros, no Rio de Janeiro, em 08 de março de 1974 (Cf. LUCCA, de Newton e SIMÃO FILHO, Adalberto (coordenadores). Op. cit., p. 19).

¹⁰ A seguir, será traçada uma comparação entre os dois institutos com fins meramente elucidativos, buscando com isso acentuar o caráter de novidade do instituto da recuperação de empresas no ordenamento jurídico nacional, justamente para demonstrar que a sua inserção na ordem jurídica brasileira atendeu em parte aos anseios da doutrina nacional por uma legislação que buscasse a reorganização de empresas em crise.

¹¹ Cf. VALVERDE, Trajano de Miranda (Atualizadores: SANTOS, J. A. Penalva e SANTOS, Paulo Penalva). Op. cit., p. 27-29.

¹² *Ibidem*, p. 28.

Muito embora, sob essa perspectiva, o Decreto-Lei nº 7.661, de 1945, tenha representado um avanço em relação à legislação anterior¹³, é evidente que a nossa revogada Lei de Falências buscava, com isso, proteger o devedor, sem tomar em consideração o *interesse social*¹⁴.

Historicamente, nossa legislação evoluiu – no que diz respeito à concordata, enquanto instituto cujo objetivo era impedir a falência¹⁵ – da proteção dos interesses dos credores para a proteção exclusiva dos interesses do devedor.

Somente com a substituição do Decreto-Lei nº 7.661, de 1945, pelo Projeto de Lei nº 4.376/93, de autoria do Deputado Federal Osvaldo Biolchi, do Rio Grande do Sul, e, por conseguinte, com a introdução do novo instituto da recuperação da empresa no ordenamento jurídico brasileiro, passou a legislação hoje em vigor a buscar o *interesse social*, e não apenas o do devedor ou o dos credores.

Trocando em miúdos, urge reconhecer que nosso direito falimentar abandona sua arraigada e forte visão privatista, para adotar uma visão publicista. Afinal de contas, como bem obtemperou o ilustre professor Fábio Konder Comparato:

Se se quiser indicar uma instituição social que, pela sua influência, dinamismo e poder de transformação, sirva de elemento explicativo e definidor da civilização contemporânea, a escolha é indubitável: essa instituição é a empresa.¹⁶

Também o professor Fábio Konder Comparato, a respeito desse dualismo de nosso direito falimentar (interesses dos credores *versus* interesses do devedor), assim já se manifestou com clareza inigualável:

O mínimo que se pode dizer nessa matéria é que o *dualismo no qual se encerrou o nosso Direito Falimentar – proteger o interesse pessoal do devedor ou o interesse dos credores* – não é de molde a propiciar soluções harmoniosas no plano geral da economia. O legislador parece desconhecer totalmente a realidade da empresa, como centro de múltiplos interesses – do empresário, dos empregados, dos sócios capitalistas, dos credores, do fisco, da região, do mercado em geral – desvinculando-se da pessoa do empresário. De nossa parte, consideramos que uma legislação moderna da falência deveria dar lugar à necessidade econômica da permanência da empresa. A vida econômica tem imperativos e dependências que o Direito não pode, nem deve, desconhecer. A continuidade e a permanência das empresas são um desses imperativos, por motivos de *interesse tanto social, quanto econômico*.¹⁷ (grifo nosso)

¹³ Idem, ibidem, p. 28. No mesmo sentido de que o Decreto-Lei nº 7.661, de 1945, significava grande avanço em relação à legislação anterior, ver LUCCA, de Newton e SIMÃO FILHO, Adalberto (coordenadores). Op. cit., p. 17, *in verbis*: “Ninguém jamais pôs em dúvida o meritório esforço dos consagrados juristas nacionais que fizeram nascer aquele velho diploma. Com efeito, para a época em veio a lume, o anteprojeto então elaborado pela Comissão de Notáveis, presidida pelo Ministro interino da Justiça Dr. Alexandre Marcondes Filho – e composta pelos eminentes Profs. Canuto Mendes de Almeida, Filadelfo Azevedo, Hahnemann Guimarães, Luís Lopes Coelho, Noé Azevedo e Sylvio Marcondes, significava grande avanço.”

¹⁴ Ver, a respeito, MACHADO, Hugo de Brito. Dívida tributária e recuperação judicial da empresa. *Revista Dialética de Direito Tributário* nº 120. São Paulo: Editora Dialética, setembro de 2005, p.71, *in verbis*: “Ressalte-se que na recuperação judicial da empresa, embora eventualmente se esteja a atender também o interesse individual do empresário, não é a esse interesse que se busca atender. O interesse essencial a ser atendido é o da ordem econômica. Basta que se examine a indicação dos meios de recuperação, legalmente indicados (art. 50 da Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005), para que se veja que em certos casos até pode ser sacrificado o interesse individual do empresário. O que importa é a recuperação da empresa como unidade econômica, que tem utilidade social indiscutível.” (sem grifos no original).

¹⁵ COELHO, Fábio Ulhoa. *Comentários à nova Lei de Falências e de Recuperação de Empresas (Lei n. 11.101, de 9-2-2005)*. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2005, p. XXXIX, *in verbis*: “A medida judicial de preservação do devedor relativamente à falência deixa de ser a concordata (preventiva ou suspensiva) e passa a ser a recuperação judicial.”

¹⁶ COMPARATO, Fábio Konder. A Reforma da Empresa. *Revista de Direito Mercantil* nº 50. São Paulo: RT. p. 57, e, posteriormente, in *Direito Empresarial*. São Paulo: Saraiva, 1990, p. 3 e ss, *apud* LUCCA, de Newton e SIMÃO FILHO, Adalberto (coordenadores). Op. cit., p. 27.

¹⁷ COMPARATO, Fábio Konder. *Aspectos Jurídicos da Macro-Empresa*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1970, p. 102, *apud* LUCCA, de Newton e SIMÃO FILHO, Adalberto (coordenadores). Op. cit., p. 18.

Por isso, a preservação da empresa deve ser tida como um princípio fundamental de nossa ordem econômica (princípio da conservação da empresa viável), encontrando-se hoje consagrado no art. 47 da Lei nº 11.101/2005.

Mas, não só por isso, ou seja, pelo fim maior de preservação da empresa que possa ser reestruturada (art. 47 combinado com art. 53, II, ambos da Lei nº 11.101/2005), o instituto da recuperação da empresa da nova Lei de Falências deve ser distinguido do instituto da concordata do velho Decreto-Lei nº 7.661, de 1945.

Como bem nos esclarece o professor Fábio Ulhoa Coelho, em seus *Comentários à nova Lei de Falências e de Recuperação de Empresas*, as principais diferenças entre a concordata e a recuperação judicial são:

a) a concordata é um direito a que tinha acesso todo empresário que preenchesse as condições da lei, independentemente da viabilidade de sua recuperação econômica, mas à recuperação judicial só tem acesso o empresário cuja atividade econômica possa ser reorganizada (*conforme ressaltado acima*); b) enquanto a concordata produz efeitos somente em relação aos credores quirografários, a recuperação judicial sujeita todos os credores, inclusive os que titularizam privilégio ou preferência (a única exceção é o pagamento das dívidas trabalhistas em no máximo 1 ano), excetos os fiscais (que devem ser pagos ou parcelados *antes* da concessão do benefício)¹⁸; c) o sacrifício imposto aos credores, na concordata, já vem definido na lei (dividendo mínimo) e é da unilateral escolha do devedor, ao passo que, na recuperação judicial, o sacrifício, se houver, deve ser delimitado no plano de recuperação, sem qualquer limitação legal, e deve ser aprovado por todas as classes de credores.¹⁹ (grifo nosso)

Pois bem, é do interesse social, isto é, do empresário, dos empregados, dos sócios capitalistas, dos credores, do fisco, da região em que se situa a empresa, do mercado em geral e, quiçá, de todo um país, a manutenção da unidade produtiva, *que ainda possa ser reestruturada*²⁰.

Segundo o professor Newton de Lucca, nossa nova Lei de Falências e de Recuperação de Empresas, apesar de já nascer velha, ou melhor, com diversas limitações²¹, tem como aspectos mais significativos, a adoção da teoria da empresa e do novo instituto da recuperação judicial²², o qual, segundo ele, deverá representar uma diminuição no uso da falência como meio de cobrança²³.

O Decreto-Lei nº 7.661, de 1945, não fez a necessária distinção entre empresário e empresa, de modo que, ao estabelecer um esquema repressivo em relação àquele, trouxe consequências desastrosas para esta, "enquanto instituição social, com múltiplos interesses a serem preservados"²⁴. Do mesmo modo, subsistia na nossa revogada Lei Falimentar "uma finalidade *liquidatória-solutória* que é indisfarçável e que só deveria existir nos casos de completa inviabilidade da atividade empresarial"²⁵, sob pena de fazer

¹⁸ Desde já, chamo a atenção para essa exceção feita pelo professor Fábio Ulhoa Coelho.

¹⁹ COELHO, op. cit., p. XXXIX.

²⁰ Cf. COELHO, op. cit., p. 25, *in verbis*: "A crise fatal de uma grande empresa significa o fim de postos de trabalho, desabastecimento de produtos ou serviços, diminuição na arrecadação de impostos e, dependendo das circunstâncias, paralisação de atividades satélites e problemas sérios para a economia local, regional ou, até mesmo, nacional."

²¹ Cf. LUCCA, de Newton e SIMÃO FILHO, Adalberto (coordenadores). op. cit., p. 25-26.

²² Cf. LUCCA, de Newton. A Reforma do Direito Falimentar no Brasil. *Revista do Tribunal Regional Federal da 3ª Região Número 40 (Separata)*. São Paulo, outubro/dezembro de 1999. p. 30.

²³ Cf. LUCCA; SIMÃO FILHO, Adalberto (coordenadores), op.cit., p. 31.

²⁴ Cf. LUCCA, op. cit., p.33-34.

²⁵ Cf. *Ibidem*, p. 34.

tábua rasa dos objetivos e princípios da ordem econômica que a nossa Constituição busca concretizar.

Ao revés, o instituto da recuperação veio a lume para permitir a manutenção da unidade produtiva, *que ainda possa ser reestruturada, isto é, que ainda seja viável (princípio da conservação da empresa viável)*, rompendo com a tradição de nossa legislação anterior a respeito do assunto, consoante demonstrado acima.

Assim, sob essa perspectiva, deve-se reconhecer o caráter de novidade desse instituto *no direito brasileiro*, muito embora já existisse na legislação de outros países há longa data²⁶. Desse modo, razão assiste a todos aqueles que falam do “novo” instituto da recuperação da empresa no direito brasileiro.

Enfim, pode-se, à guisa de conclusão, com vistas a enfatizar a idéia principal a ser extraída das presentes considerações introdutórias, sobrelevar que a Lei nº 11.101/2005 buscou, com a introdução no ordenamento jurídico brasileiro do instituto da recuperação da empresa, possibilitar que empresas em crise, mas *viáveis*, voltassem a cumprir a sua função social (princípio da função social da empresa), por meio da manutenção da unidade produtiva, *que ainda possa ser reestruturada*, de forma a permitir a concretização de diversos princípios de nossa ordem econômica previstos em nossa Constituição²⁷.

2 DAS HIPÓTESES DE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO E DA NÃO INCLUSÃO DO DEFERIMENTO DO PROCESSAMENTO DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL DENTRE ELAS

Constituem hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos exatos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional, a moratória; o depósito de seu montante integral; as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo; a concessão de medida liminar em mandado de segurança; a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; e o parcelamento, *in verbis*:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito de seu montante integral;

²⁶ Cf. Idem, *ibidem*, p. 40-63. Cf. também COELHO, Fábio Ulhoa. Op. cit., p. 25-26, *in verbis*: “Por isso, muitas vezes o direito se ocupa em criar mecanismos jurídicos e judiciais de recuperação da empresa. Nos Estados Unidos, o primeiro diploma de direito estatutário dispoondo sobre recuperação judicial de empresas surgiu em 1934, visando atenuar os efeitos da crise provocada pela quebra da Bolsa de Valores de Nova York em 1929. Em França, o instituto foi introduzido em 1967 e aperfeiçoado em 1985 e 1995. Na Itália, sob a denominação ‘administração extraordinária’, ele apareceu nos fins dos anos 1970. Em Portugal, em 1976, criou-se a ‘declaração da empresa em situação economicamente difícil’, embrião do ‘Código dos Processos Especiais de Recuperação da Empresa e de Falência’, de 1993. Áustria (1982), Reino Unido (1986), Colômbia (1989), Irlanda (1990), Austrália (1992), Espanha (1992) e Argentina (1994) são outros países que, no fim do século passado, introduziram mudanças no direito falimentar com o objetivo de criar mecanismos mais eficientes de preservação de empresas viáveis diante das crises. No Brasil, a nova Lei de Falências introduziu o procedimento da recuperação de empresas, em substituição à concordata.” (sem grifos no original).

²⁷ A propósito, ver FIORENTINO, Marcelo Fróes Del. Implicações Fiscais Derivadas da Lei de Falência, Recuperação Judicial e Extrajudicial – Lei nº 11.101/05. *Revista Dialética de Direito Tributário* nº 119. São Paulo: Editora Dialética, agosto de 2005, p. 61, *in verbis*: “Visando cumprir com os objetivos/valores expressamente reconhecidos pelo art. 47 da Lei nº 11.101/05 (“... 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”) – objetivos/valores estes albergados pela Magna Carta, dentre outros, no inc. IV do art. 1º c/c os incs. II, III, IV e VIII do art. 170 – foi concebido o instituto jurídico da recuperação judicial (previsto em linhas gerais no Capítulo II da Lei nº 11.101/05).” (sem grifos no original). Ver no mesmo sentido VALVERDE, Trajano de Miranda (Atualizadores: SANTOS, J. A. Penalva e SANTOS, Paulo Penalva). Op. cit., p. 29, *in verbis*: “Encontram-se na própria Constituição atual os princípios fundamentais que justificam a reformulação do direito falimentar, como a busca do desenvolvimento nacional, para a implantação de uma sociedade justa e solidária. Para isso, a Carta de 1988 instituiu uma ordem econômica fundada na valorização do trabalho e da livre iniciativa, observados os princípios mencionados no art. 170. Princípios programáticos que são, possuem, ao menos, aquela eficácia mínima, de retirar suporte hierárquico às normas legais inferiores, que com eles não se coadunarem. Urge, então, adequar a lei falimentar a estes princípios. Afinal, não é possível conciliar uma norma que conduz ao desaparecimento de empresas viáveis, em dificuldades momentâneas, com os graves problemas daí decorrentes, com uma ordem constitucional que caminha em sentido contrário.” (sem grifos no original).

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança;

V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

VI - o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

As hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário são *numerus clausus*, porquanto a lista de hipóteses previstas no art. 151 do Código Tributário Nacional é taxativa.

O art. 151 do Código Tributário Nacional estabelece uma lista fechada de hipóteses que suspendem a exigibilidade do crédito tributário. Apenas e tão somente as hipóteses nesse artigo enumeradas têm o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário.

Vigora, na espécie, a estrita legalidade tributária, que, “estampada no art. 150, I, da CF e interpretada em consonância com outros artigos constitucionais que lhe revelam o sentido” importa na reserva absoluta de lei²⁸.

A corroborar tal assertiva está o inciso VI do art. 97 do Código Tributário Nacional, o qual adverte que:

Art. 97. *Somente a lei pode estabelecer:*

[...]

VI - *as hipóteses* de exclusão, suspensão e extinção de *créditos tributários*, ou de dispensa ou redução de penalidades. (grifo nosso)

Esclareça-se, a esse respeito, que a suspensão é da exigibilidade, e não do crédito em si, consoante preleciona o professor Paulo de Barros Carvalho em seu *Curso*²⁹.

Mas uma pergunta é, com certeza, inevitável: a que espécie de lei se refere o *caput* do art. 97 do Código Tributário Nacional (“Somente lei”)?

O nosso Código Tributário Nacional, muito embora tenha sido introduzido no ordenamento jurídico brasileiro por meio de simples lei ordinária – a Lei nº 5.172/66 –, foi recepcionado pela Constituição da República de 1988 com nível de lei complementar, pois trata de matéria reservada a esse tipo de ato legislativo (normas gerais em matéria de legislação tributária), conforme se depreende de nosso art. 146, III, da Constituição.

O fenômeno da recepção de uma lei anterior por uma nova ordem constitucional, cujo exemplo clássico no direito brasileiro é justamente a recepção do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66) pela Constituição de 1988, exige apenas que haja compatibilidade material com a nova Constituição.

Assim, a despeito de inexistir compatibilidade formal entre o Código Tributário Nacional e a Constituição da República de 1988, pois esta exige lei complementar para tratar de normas gerais em matéria de legislação tributária, a Lei Ordinária nº 5.172/66 foi recepcionada pela Constituição de 1988, porque foi validamente positivada na ordem jurídica nacional na época em que editada, por não conter nenhum vício legislativo que a eivasse de inconstitucionalidade formal com a Constituição então em vigor.

Por existir essa compatibilidade material entre o nosso Código Tributário Nacional e a Constituição da República de 1988, costuma-se dizer que a Lei Ordinária nº 5.172/66 foi recepcionada com *status*, com caráter ou com nível de lei complementar. Logo, só pode ser alterada por essa espécie normativa.

²⁸ Cf. PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e Jurisprudência*. 9ª ed. revista e atualizada (segunda tiragem). Porto Alegre: Editora Livraria do Advogado, 2007, p. 170.

²⁹ Cf. CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 14ª ed. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 433, *in verbis*: “Ocorrendo alguma das hipóteses previstas no art. 151 da Lei nº 5.172/66, aquilo que se opera, na verdade, é a suspensão do teor da exigibilidade do crédito tributário, não do próprio crédito que continua existindo tal qual nascera.”

Em síntese, o Código Tributário Nacional só pode ter as suas disposições modificadas por meio da aprovação de lei complementar que disponha sobre normas gerais em matéria de legislação tributária, por força do art. 146, III, da Constituição³⁰.

Do exposto decorre a conclusão de que a taxatividade do art. 151 do Código Tributário Nacional *por si só* impede se reconheça o deferimento do processamento da recuperação judicial como causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Como o deferimento do processamento da recuperação judicial não se encontra na lista taxativa do art. 151 do Código Tributário Nacional, não pode tal hipótese ser tida como causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Apesar disso, houve por bem o legislador da nossa nova Lei de Falências e de Recuperação de Empresas (Lei nº 11.101/2005) estabelecer no parágrafo 7º do artigo 6º dessa Lei que³¹:

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

[...]

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

Trata-se de norma meramente interpretativa do art. 151 do Código Tributário Nacional, para reforçar que não pode haver a suspensão de execução fiscal em razão do deferimento de recuperação judicial.

À luz da doutrina clássica, trata-se de interpretação autêntica, ou seja, o próprio legislador estabelece a interpretação que se deve fazer dos artigos 151 e 97, inciso VI, do Código Tributário Nacional, em face do deferimento do processamento de recuperação judicial pela Justiça comum.

Por isso, havemos de concluir, com Marcelo Fróes Del Fiorentino, que:

a) dado o deferimento de recuperação judicial em benefício de certo sujeito de direito, fica vedada a suspensão de eventuais execuções fiscais existentes em face de tal sujeito de direito e b) dada a existência da hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário qualificada como parcelamento – parcelamento este em conformidade com o previsto nos §§ 3º e 4º do art. 155-A do CTN – fica(m) suspensa(s) eventual(ais)

³⁰ Sobre o assunto, ver ESTEVES, Maria do Rosário. *Normas Gerais de Direito Tributário*. São Paulo: Editora Max Limonad, 1997, p. 106-107, *in verbis*: “O Código Tributário Nacional – Lei 5.172/66 – é o instrumento legal que introduz normas gerais de direito tributário no ordenamento brasileiro. Foi votado e aprovado obedecendo processo legislativo previsto para elaboração de lei ordinária, pois não existia, na vigência da Constituição Federal de 1946, época em que foi aprovado, lei formalmente complementar à Constituição./Após o advento da Constituição de 1967, com a mudança do regime constitucional, houve a exigência de um processo legislativo especial (denominado lei complementar) para a veiculação das normas gerais de direito tributário. A partir daí, muito discutiu-se a respeito da natureza jurídica do CTN. Teria sido ele recepcionado como lei complementar? Ou continuava sendo uma lei ordinária? A doutrina dividiu-se ao responder a estas perguntas. De um lado, os tradicionalistas sustentavam que a Lei 5.172/66 assumiu a natureza de lei complementar, por tratar de matéria reservada a esta modalidade de espécie legal. Em contrapartida, juristas de peso defendiam a tese da recepção desta lei pela nova Constituição (a de 67) como lei formalmente ordinária e materialmente de caráter nacional. Inclinamo-nos por esta última posição. Realmente, uma lei votada e aprovada por um determinado processo legislativo não pode ter este fato modificado. Porém, devido à nova ordem constitucional, por cuidar de matéria reservada à lei complementar, só será revogada ou alterada por lei formalmente complementar./O art. 146 da Constituição Federal de 1988, ao prescrever que normas gerais de direito tributário só podem ser veiculadas por lei complementar, seguiu o art. 18, § 1º, da Constituição anterior. Assim, quer pelo já exposto, quer pelo art. 34, § 5º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, recepcionou o CTN naquilo que com ela era compatível, incorporando-o à nova ordem instaurada.”

³¹ Cf. LUCCA, de Newton e SIMÃO FILHO, Adalberto (coordenadores). Op. cit., p. 118, *in verbis*: “No tocante ao § 7º, sem correspondência com o Dec.-Lei 7.661, pois neste não havia o instituto da recuperação, reafirma-se o que já é absolutamente pacífico na jurisprudência de todo o País, aí incluída a de ambas as Cortes Superiores, no âmbito das falências: os créditos fiscais não estão sujeitos à habilitação no juízo falimentar e, em consequência, não se suspendem as execuções de natureza fiscal em razão da decretação da quebra. Isso ocorrerá, também, em relação ao deferimento da recuperação judicial, nos termos desse parágrafo.” (sem grifos no original).

execução(ões) fiscal(ais) existente(s) em face do sujeito de direito beneficiário do deferimento da recuperação judicial.³²

Por outro lado, é de bom alvitre constatar que o parágrafo 7º do art. 6º da Lei Ordinária nº 11.101/2005 também se coaduna com o que dispõe o inciso I do art. 111 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

“Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - *suspensão* ou *exclusão do crédito tributário*;

[...]” (grifo nosso)

O inciso I do art. 111 do Código Tributário Nacional veda o emprego da analogia para o reconhecimento de outras hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário que não aquelas expressamente previstas no art. 151 do Código Tributário Nacional.

Não fosse o inciso I do art. 111 do Código Tributário Nacional, poder-se-ia argumentar que “o deferimento do processamento da recuperação judicial” se equipara a uma ou mais hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, ali previstas, por tais ou quais motivos, o que de acordo com as razões aqui expostas é inadmissível.

O Código Tributário Nacional estabeleceu um sistema fechado de hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, que impede que os operadores do direito reconheçam o deferimento do processamento da recuperação judicial como causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Para ser mais exato, pode-se dizer que tal sistema fechado impede até mesmo a simples tentativa de reconhecimento do deferimento do processamento da recuperação judicial como causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, porque veda expressamente o uso da analogia na interpretação das hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Desta feita, sequer o tentar reconhecer é permitido. A isso se curvam doutrina e jurisprudência³³.

Mas o parágrafo 7º do art. 6º da Lei nº 11.101/2005 não pára por aí. Para arrematar, dá o norte para onde deve o intérprete ou operador do direito dirigir o seu pensamento: o devedor poderá ter o curso das execuções fiscais suspenso caso obtenha parcelamento nos termos do Código Tributário Nacional e da legislação ordinária específica. Eis a inteligência da parte final do parágrafo 7º do art. 6º da Lei nº 11.101/2005.

Diante do exposto, é razoável concluir que o princípio da reserva legal, aliado ao princípio da indisponibilidade do interesse público, do qual decorre o princípio da indisponibilidade do crédito tributário³⁴, com força nos artigos 151, 97, inciso VI, 111,

³² FIORENTINO, Marcelo Fróes. Op. cit., p. 61.

³³ Ver Acórdão unânime da 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, proferido nos autos do Agravo de Instrumento nº 2006.04.00.035027-0/PR, de relatoria do Desembargador Federal Joel Ilan Paciornik, julgado em 28.02.2007 e publicado do D. E. de 07.03.2007: “TRIBUTÁRIO. DEFERIMENTO DO PEDIDO DE RECUPERAÇÃO JUDICIAL DA EXECUTADA. PROSSEGUIMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL. 1. O deferimento do pedido de recuperação judicial não suspende o andamento dos feitos executivos fiscais, consoante o disposto no artigo 6º, parágrafo 7º, da Lei nº 11.101/2005. Não pode o Judiciário, por mais sensível que seja à situação da agravante, atuar como legislador positivo, criando exceções que a lei não contempla. 2. Agravo de instrumento improvido.”

³⁴ Em regra, os bens e o interesse público são indisponíveis, porque pertencem à coletividade. Por isso, o administrador, mero gestor da coisa pública, não tem disponibilidade sobre os interesses confiados à sua guarda e realização. Eis, em apertada síntese, a expressão do que vem a ser o princípio da indisponibilidade dos interesses públicos, do qual decorre o princípio da indisponibilidade do crédito tributário.

Ensina a melhor doutrina que indisponíveis são aqueles direitos não renunciáveis ou a respeito dos quais a vontade do titular só pode se manifestar, de forma eficaz, se satisfeitos determinados requisitos. Tais caracteres, sem dúvida, encontram-se presentes e guiam a atividade de qualquer administrador nas sociedades contemporâneas. A administração da coisa pública, conforme brilhantes lições do mestre Celso Antonio Bandeira de Mello de que nos servimos na presente nota, está atrelada à indisponibilidade do interesse público pelo agente-administrador. Mais precisamente, diz o ilustre professor que “*Todo o sistema de direito administrativo, a nosso ver, se constrói sobre os mencionados princípios da supremacia do interesse público sobre o particular e indisponibilidade do interesse público pela*

inciso I, do Código Tributário Nacional, combinados com o artigo 6º, parágrafo 7º, da nova Lei de Falências e de Recuperação de Empresas, impede que se reconheça o deferimento do processamento da recuperação judicial como causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

3 DA INEXISTÊNCIA DE LEI ESPECÍFICA CUIDANDO DO PARCELAMENTO DE DÍVIDAS TRIBUTÁRIAS NO CASO DE PEDIDO DE RECUPERAÇÃO JUDICIAL DE EMPRESAS

O deferimento do processamento da recuperação judicial não tem força para trancar a execução fiscal.

Somente o deferimento do parcelamento tem o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário e, por conseguinte, permitir a suspensão da execução fiscal.

Disso exsurge a questão de saber por que não optou o legislador, pura e simplesmente, por estabelecer que o deferimento do processamento da recuperação judicial constitui hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, incluindo-o no rol do art. 151 do Código Tributário Nacional (Lei Ordinária nº 5.172/66), quando editou a Lei Complementar nº 118, de 2005, alterando e acrescentando dispositivos à Lei nº 5.172/66, para compatibilizá-la com os princípios norteadores da nova Lei de Falências e de Recuperação de Empresas (Lei nº 11.101/2005)?

No caso da falência, "a suspensão das execuções contra o falido justifica-se pela irracionalidade da concomitância de duas medidas judiciais satisfativas (a individual e a concursal) voltadas ao mesmo objetivo"³⁵, cuja "única exceção da lei à regra da suspensão das execuções diz respeito às fiscais"³⁶.

No caso da recuperação judicial, o fundamento da suspensão das execuções é outro. Buscou o legislador, ao prever a suspensão das execuções, dar "o fôlego necessário para atingir o objetivo pretendido de reorganização da empresa"³⁷. Caso prosseguissem as execuções, os objetivos da recuperação judicial poderiam não ser atingidos, mas "Também na recuperação judicial, a suspensão não atinge as execuções fiscais, que devem prosseguir"³⁸.

Ora, em sendo assim, o questionamento volta à tona: por que o legislador não contemplou também a suspensão das execuções fiscais com o deferimento do processamento da recuperação judicial?

administração" (Curso de Direito Administrativo. 17ª edição. São Paulo: Malheiros Editores, 2004, p. 48).

Por isso, o agente público não está autorizado a dispor do patrimônio público gerido, sendo imprescindível autorização legal para que possa transigir, acordar, desistir ou confessar em juízo. Nesse sentido, aliás, o cânon específico da estrita reserva legal contido no *caput* do art. 37 da Constituição da República.

O princípio da indisponibilidade do crédito tributário pelos agentes públicos responsáveis por sua arrecadação decorre do próprio Estado Democrático de Direito, que implica não pertencer ao agente público os créditos tributários que são devidos pelo cidadão comum ou pelas empresas para o bem da coletividade. É um princípio derivado da indisponibilidade do interesse público, princípio basilar do Direito Público.

Doutrina o insigne Professor mineiro Sacha Calmon Navarro Coelho em seu Curso de Direito Tributário Brasileiro, 1ª ed., Forense, 1999, que:

"O crédito tributário é indisponível pela Administração." (pág. 692)

"Em Direito Tributário, o sujeito ativo não pode dispor do crédito tributário, que é público e indisponível. Somente a lei pode dele dispor." (pág. 717)

Exatamente porque indisponível o interesse público (princípio da indisponibilidade do interesse público pela administração), não pode o intérprete ou o operador do direito reconhecer o deferimento do processamento da recuperação judicial como causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, sem lei (complementar) que assim estabeleça.

³⁵ Cf. COELHO, Fábio Ulhoa. Op. cit., p. 40.

³⁶ Ibidem, p. 38.

³⁷ Ibidem, p. 40.

³⁸ Ibidem, p. 40.

Uma resposta possível, que de forma alguma tem a pretensão de ser a única verdadeira, pauta-se pela ponderação dos interesses em jogo.

De um lado, temos, pois, o princípio da conservação da empresa viável, que se encontra consagrado no art. 47 da Lei nº 11.101/2005 combinado com art. 53, inciso II, também da Lei nº 11.101/2005³⁹, cujo objetivo é a preservação da empresa em crise que possa ser reestruturada, reorganizada.

Por detrás dele, como visto alhures, encontra-se o interesse social na preservação da empresa em crise que ainda possa ser reestruturada, isto é, o interesse do empresário, o interesse dos empregados, o interesse dos sócios capitalistas, o interesse dos credores, o interesse do fisco, o interesse da região em que se situa a empresa, o interesse do mercado em geral e, quiçá, o interesse de todo um país, de molde a afastar a simples solução liquidatória-solutória prevista em nossa revogada Lei Falimentar, nesse aspecto muito criticada e rechaçada por incontáveis doutrinadores.

Todos esses interesses são considerados em si mesmos quando se busca a recuperação da empresa. Por isso, fala-se em interesse social, e não em interesse público.

Trata-se do interesse de todos, um a um assim tomados em consideração. Pode até existir o interesse da Fazenda Pública, mas não se pode afirmar que existe interesse público em recuperar uma empresa privada.

De outro lado, a suspensão das execuções fiscais com o mero deferimento do processamento da recuperação judicial poderia implicar, no caso de não ter logrado êxito o plano de recuperação da empresa, na extinção pura e simples das execuções fiscais que tivessem sido suspensas, sem a devida satisfação do crédito tributário em prol de toda a coletividade, em claro e manifesto prejuízo ao interesse *público*, entendido este como o interesse da sociedade como um todo. O interesse público é maior que o interesse social. Abarca esse. É não só social, mas também social. É o interesse maior da sociedade.

Anteviu o legislador a possibilidade de valoração equivocada da capacidade econômica da empresa de se reerguer. O plano de recuperação judicial pode disfarçar a existência de uma completa inviabilidade econômica na sua execução, razão pela qual a falência deve ser decretada se detectada a manifesta impossibilidade de recuperação da empresa.

Por isso o princípio da preservação da empresa só se aplica à empresa viável, ou seja, àquela que ainda possa ser reestruturada, reorganizada.

Não parece razoável submeter o interesse público a tamanho risco. Afinal, o novo instituto da recuperação da empresa é uma instituição humana e, como tal, na sua execução, sujeita-se às falhas daí decorrentes.

Caso o plano de recuperação da empresa falhe, não logrando o almejado e esperado êxito, se o deferimento do processamento da recuperação judicial estivesse previsto como hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, o interesse público poderia restar prejudicado. Haveria aí graves prejuízos à ordem e economia públicas.

Isso, por via oblíqua, importaria na execução da criticada política de há muito conhecida pelo povo brasileiro de “privatização dos lucros e socialização das perdas” (ou “nacionalização” dos prejuízos).

³⁹ “Art. 53. O plano de recuperação será apresentado pelo devedor em juízo no prazo improrrogável de 60 (sessenta) dias da publicação da decisão que deferir o processamento da recuperação judicial, sob pena de convalidação em falência, e deverá conter:

[...]

II – demonstração de sua viabilidade econômica;”

A primazia do interesse público ao do particular não pode jamais ser aviltada (princípio da supremacia do interesse público⁴⁰).

E o parcelamento da dívida tributária compatibiliza-se tanto com o princípio da conservação da empresa viável como com o princípio da supremacia do interesse público, pois permite que a empresa em crise pague de forma paulatina seus débitos tributários em prol do interesse público, sem prejuízo de sua reestruturação.

Não por outra razão, o legislador, quando editou a Lei Complementar nº 118, de 2005, alterando e acrescentando dispositivos à Lei nº 5.172/66, para compatibilizá-la com os princípios norteadores da nova Lei de Falências e de Recuperação de Empresas (Lei nº 11.101/2005), alterou também o art. 187 do Código Tributário Nacional para fazer constar também a não sujeição da cobrança judicial do crédito tributário à recuperação judicial:

~~Art. 187. A cobrança judicial do crédito tributário não é sujeita a concurso de credores ou habilitação em falência, concordata, inventário ou arrolamento.~~

Art. 187. A cobrança judicial do crédito tributário não é sujeita a concurso de credores ou habilitação em falência, *recuperação judicial*, concordata, inventário ou arrolamento. (Redação dada pela Lcp nº 118, de 2005) (grifo nosso)

O deferimento do parcelamento, ao contrário, mostra-se como uma medida viável, que guarda sintonia com os princípios norteadores da nova Lei de Falências e de Recuperação de Empresas (Lei nº 11.101/2005), já que dá o necessário fôlego para a empresa atingir o objetivo pretendido de se reestruturar.

Diante disso, optou o legislador por reservar à lei específica, quando editou a Lei Complementar nº 118, de 2005, alterando e acrescentando dispositivos à Lei nº 5.172/66, a atribuição de fixar as condições para o deferimento de parcelamento dos créditos tributários do devedor em recuperação judicial, dadas as peculiaridades dessa situação de crise da empresa, *in verbis*:

Art. 155-A. O parcelamento será concedido na forma e condição estabelecidas em lei específica. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

§ 1º Salvo disposição de lei em contrário, o parcelamento do crédito tributário não exclui a incidência de juros e multas. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

§ 2º Aplicam-se, subsidiariamente, ao parcelamento as disposições desta Lei, relativas à moratória. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

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

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

Em face da omissão legislativa em editar tal lei específica, permanecemos, infelizmente, com a aplicação supletiva do parágrafo 4º do art. 155-A do Código Tributário Nacional, acima

⁴⁰ Ver sobre tal princípio CARVALHO, Paulo de Barros. Op. cit., p. 153, *in verbis*: "Diretriz implícita, mas de forte e profundo poder de penetração em todas as regras de direito público, exalta a superioridade dos interesses coletivos sobre os do indivíduo, como instrumento valioso para coordenar as atividades sociais, num ambiente de ordem e respeito aos direitos de todos os súditos. É um dos postulados essenciais para a compreensão do *regime jurídico-administrativo* e está presente em capítulos importantíssimos do Direito Tributário."

transcrito, ao devedor em recuperação judicial, que estatui deve ser aplicada a lei comum sobre parcelamento do respectivo ente da Federação nesse caso⁴¹.

4 DA NECESSIDADE DE SE IMPLEMENTAR UM SISTEMA INFORMATIZADO QUE APONTE A EXISTÊNCIA DE EXECUÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS EM FACE DE TAL OU QUAL CONTRIBUINTE NO ÂMBITO DA JUSTIÇA DO TRABALHO PARA ASSEGURAR QUE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS DECORRENTES DE SENTENÇAS PROFERIDAS POR ESSA JUSTIÇA ESPECIALIZADA PASSEM A SER INCLUÍDOS EM PARCELAMENTOS QUE VENHAM A SER CONCEDIDOS EM NOME DE CONTRIBUINTE EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

Dentre outras tantas finalidades⁴² para as quais possa servir a expedição de uma certidão que aponte a existência ou não de execução de contribuições previdenciárias em face de tal ou qual contribuinte no âmbito da Justiça do Trabalho, por meio da criação e implantação de um sistema informatizado de abrangência nacional para tanto, está a de assegurar que créditos tributários decorrentes de sentenças proferidas por essa Justiça Especializada passem a ser incluídos em parcelamentos que venham a ser concedidos em nome de contribuintes em recuperação judicial.

Os créditos tributários decorrentes das sentenças proferidas pela Justiça do Trabalho podem passar despercebidos para o juízo em que está sendo processada a recuperação judicial⁴³.

A título de ilustração, pode-se dizer que:

relativamente às pessoas jurídicas que almejem o deferimento do processamento de recuperação judicial conclui-se da necessidade impostergável de prévia apresentação de certidão negativa de débitos tributários tal qual disposto no art. 205⁴⁴ do CTN ou de certidão positiva de débitos tributários com efeitos de negativa conforme estatuído no art. 206⁴⁵ do CTN⁴⁶.

Como cediço, a competência da Justiça do Trabalho para executar, de ofício, as contribuições previdenciárias, e seus acréscimos legais, decorre do artigo 114, inciso VIII, da Constituição da República.

⁴¹ No caso de débitos para com a Fazenda Nacional, ver a Lei nº 10.522/2002 (art. 10 e seguintes), com as alterações efetuadas pelo artigo 34 da Medida Provisória nº 449, de 03 de dezembro de 2008 (DOU de 04.12.2008): “Art. 10. Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional poderão ser parcelados em até sessenta parcelas mensais, a exclusivo critério da autoridade fazendária, na forma e condições previstas nesta Lei. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) Parágrafo único. O Ministro de Estado da Fazenda poderá delegar, com ou sem o estabelecimento de alçadas de valor, a competência para autorizar o parcelamento.”

⁴² A propósito, dispõe o Código Tributário Nacional em seu artigo 193 que: “Salvo quando expressamente autorizado por lei, nenhum departamento da administração pública da União, dos Estados, do Distrito Federal, ou dos Municípios, ou sua autarquia, celebrará contrato ou aceitará proposta em concorrência pública sem que o contratante ou proponente faça prova da quitação de todos os tributos devidos à Fazenda Pública interessada, relativos à atividade em cujo exercício contrata ou concorre”. O artigo 14 da Medida Provisória nº 449/2008 estabelece que foram perdoados os débitos de contribuições previdenciárias, vencidos a cinco anos ou mais em 31 de dezembro de 2007, cujo valor total consolidado nessa mesma data seja igual ou inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais). Como o valor total consolidado deve ser o resultante do somatório de todos os débitos do sujeito passivo – inscritos ou não inscritos, inclusive os decorrentes de decisões proferidas pela Justiça do Trabalho, relativos às contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 1991, às contribuições instituídas a título de substituição e às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil –, para a apuração desse valor total consolidado (com base nos critérios de atualização estabelecidos na legislação previdenciária, conforme manda o parágrafo 4º do art. 879 da CLT, isto é, com base nos critérios de atualização previstos no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991), a existência de um sistema informatizado de abrangência nacional facilitaria em muito o reconhecimento da remissão.

⁴³ “Art. 191-A. A concessão de recuperação judicial depende da apresentação da prova de quitação de todos os tributos, observado o disposto nos arts. 151, 205 e 206 desta Lei. (Incluído pela Lcp nº 118, de 2005)”

⁴⁴ “Art. 205. A lei poderá exigir que a prova da quitação de determinado tributo, quando exigível, seja feita por certidão negativa, expedida à vista de requerimento do interessado, que contenha todas as informações necessárias à identificação de sua pessoa, domicílio fiscal e ramo de negócio ou atividade e indique o período a que se refere o pedido.”

⁴⁵ “Art. 206. Tem os mesmos efeitos previstos no artigo anterior a certidão de que conste a existência de créditos não vencidos, em curso de cobrança executiva em que tenha sido efetivada a penhora, ou cuja exigibilidade esteja suspensa.”

⁴⁶ Cf. FIORENTINO, Marcelo Fróes. Op. cit., p. 62.

À Justiça do Trabalho compete executar, de ofício, as contribuições sociais previstas no art. 195, inciso I, alínea "a", e inciso II, da Constituição, decorrentes das sentenças que proferir.

O fato de a Justiça do Trabalho executar, de ofício, as contribuições decorrentes das sentenças que profere, impede que tais créditos constem dos cadastros informatizados hoje existentes no âmbito do Poder Executivo Federal, de modo que fica o Poder Público impossibilitado de fazer com que a existência de tais créditos seja considerada para impedir a expedição de certidão negativa.

As sentenças proferidas pela Justiça do Trabalho valem como título executivo, para a execução das contribuições. Constituem títulos executivos judiciais para a execução, de ofício, das contribuições sociais nos autos de reclamações que tramitam perante a Justiça do Trabalho.

É sabido que o legislador pode, por razões de ordem pública, atribuir certos efeitos às sentenças judiciais, de modo que tais efeitos incidam de forma automática.

Proferida uma sentença, mesmo que tais pedidos não constem da petição inicial, decorre dela a incidência de juros legais, a condenação da parte vencida ao pagamento das custas e despesas processuais e dos honorários de sucumbência, bem assim, se for o caso, a condenação da parte vencida ao pagamento de prestações vincendas.

Isso é o que ocorre com as sentenças trabalhistas, no que concerne às contribuições sociais delas decorrentes.

Proferida uma sentença trabalhista, seja condenatória, seja homologatória de acordo, decorre dela a execução automática das contribuições sociais, sem que seja necessária a inscrição de tal débito em Dívida Ativa da União.

Esse, aliás, o fim maior visado pelo legislador quando atribuiu à Justiça do Trabalho competência para executar de ofício as contribuições sociais decorrentes das sentenças que proferir, qual seja, abolir a necessidade de inscrição em Dívida Ativa do crédito tributário decorrente de sentença proferida pela Justiça do Trabalho para posterior ajuizamento de execução, de modo a simplificar e a facilitar a arrecadação.

Com essa execução automática, foi possível afastar o lançamento do tributo pela autoridade administrativa, conforme prevê o artigo 142 do Código Tributário Nacional⁴⁷. Nesse caso, é o Juiz do Trabalho, e não a autoridade administrativa, quem constitui o crédito tributário decorrente das sentenças que profere, pois nada impede que uma autoridade judicial faça o lançamento desse crédito tributário.

Por outro lado, é sabido que a Certidão de Dívida Ativa da Fazenda Pública da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Territórios e dos Municípios, correspondente aos créditos inscritos na forma da lei⁴⁸, constitui título executivo extrajudicial, nos termos do que dispõe o artigo 585, inciso VII, do Código de Processo Civil.

À vista dessas considerações, pode-se fazer a seguinte distinção:

- a) LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO REALIZADO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA OU "AUTOLANÇAMENTO" REALIZADO PELO PRÓPRIO CONTRIBUINTE, O QUAL CONSTITUI CONFESSÃO DE DÍVIDA INSCRIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM DÍVIDA ATIVA → CERTIDÃO DE

⁴⁷ "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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."

⁴⁸ Art. 2º e seguintes da Lei 6.830/80 e art. 201 do Código Tributário Nacional.

DÍVIDA ATIVA (CDA) → AJUIZAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL COM BASE NUM TÍTULO EXECUTIVO EXTRAJUDICIAL, A CDA; ou

- b) SENTENÇA PROFERIDA PELA JUSTIÇA DO TRABALHO → JUIZ DO TRABALHO EXECUTA, DE OFÍCIO, O CRÉDITO APURADO COM BASE NUM TÍTULO EXECUTIVO JUDICIAL, SUA PRÓPRIA SENTENÇA.

Em virtude dessa distinção entre o crédito tributário comum e o crédito tributário decorrente de sentença proferida pela Justiça do Trabalho na sua forma de constituição⁴⁹, decorre o fato de esse último não constar dos cadastros informatizados hoje existentes no âmbito do Poder Executivo Federal, de modo que fica o Poder Público impossibilitado de fazer com que a existência de tais créditos seja considerada para impedir a expedição de certidão negativa, o que fere o princípio da isonomia, porque não impede, por exemplo, que um contribuinte em débito para com a Fazenda Pública contrate com o Poder Público.

Em razão dessa constatação, é premente a necessidade de se implementar um sistema informatizado que aponte a existência de execução de contribuições previdenciárias em face de tal ou qual contribuinte no âmbito da Justiça do Trabalho para assegurar que créditos tributários decorrentes de sentenças proferidas por essa Justiça Especializada passem a ser incluídos em parcelamentos que venham a ser concedidos em nome de contribuintes em recuperação judicial.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Para a introdução no ordenamento jurídico brasileiro do instituto da recuperação da empresa pela Lei nº 11.101, de 2005, conhecida como nova Lei de Falências e de Recuperação de Empresas, foi necessário compatibilizar o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66) com os princípios da ordem econômica estabelecidos pela nossa Constituição norteadores dessa Lei.

Essa compatibilização foi realizada com a publicação da Lei Complementar nº 118, de 09 de fevereiro de 2005, alterando e acrescentando dispositivos à Lei nº 5.172/66, concomitantemente com a publicação da Lei nº 11.101, em 09 de fevereiro de 2005.

O objetivo da nova Lei de Falências e de Recuperação de Empresas com a introdução no ordenamento jurídico brasileiro do instituto da recuperação da empresa está na preservação da empresa viável, que possa ser reestruturada.

Ao editar a Lei Complementar nº 118, de 2005, alterando e acrescentando dispositivos ao Código Tributário Nacional, o legislador acertadamente não incluiu "o deferimento do processamento da recuperação judicial" no rol do art. 151 do Código Tributário Nacional (Lei Ordinária nº 5.172/66), o qual estabelece as hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

O interesse social na preservação da empresa em crise, que ainda possa ser reestruturada, isto é, o interesse do empresário, o interesse dos empregados, o interesse dos sócios capitalistas, o interesse dos credores, o interesse do fisco, o interesse da região em que se situa a empresa, o interesse do mercado em geral e, quiçá, o interesse de todo um país, não se confunde com o interesse público.

Todos esses interesses são considerados em si mesmos quando se busca a recuperação da empresa em crise. Por isso, fala-se em interesse social, e não em interesse público. Trata-se do interesse de todos, um a um assim considerados, já que não se pode propriamente afirmar que existe interesse público em recuperar uma empresa privada. O interesse público é maior que o interesse social. Abarca esse. É não só social, mas também social. É o interesse maior de toda a sociedade.

⁴⁹ Entendemos que não há diferença ontológica entre eles, mas apenas e tão somente diferença na forma de sua constituição, ou seja, na forma de sua apuração e lançamento.

A suspensão das execuções fiscais com o mero deferimento do processamento da recuperação judicial poderia implicar, no caso de não ter logrado êxito o plano de recuperação da empresa, na extinção pura e simples das execuções fiscais que tivessem sido suspensas, sem a devida satisfação do crédito tributário em prol de toda a coletividade, em claro e manifesto prejuízo ao interesse *público*, entendido este como o interesse da sociedade como um todo.

Caso o plano de recuperação da empresa falhe, não logrando o almejado e esperado êxito, se o deferimento do processamento da recuperação judicial estivesse previsto como hipótese de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, o interesse público poderia restar prejudicado. Haveria aí graves prejuízos à ordem e economia públicas.

Isso, por via oblíqua, também importaria na execução da criticada política de há muito conhecida pelo povo brasileiro de "privatização dos lucros e socialização das perdas" (ou "nacionalização" dos prejuízos).

A primazia do interesse público ao do particular não pode jamais ser aviltada (princípio da supremacia do interesse público).

E o parcelamento da dívida tributária compatibiliza-se tanto com o princípio da conservação da empresa viável como com o princípio da supremacia do interesse público, pois permite que a empresa em crise pague de forma paulatina seus débitos tributários em prol do interesse público, sem prejuízo de sua reestruturação.

O Código Tributário Nacional estabeleceu um sistema fechado de hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, que impede que os operadores do direito reconheçam o deferimento do processamento da recuperação judicial como causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. A isso se curvam doutrina e jurisprudência. Nesses termos, a taxatividade do art. 151 do Código Tributário Nacional *por si só* impede se reconheça o deferimento do processamento da recuperação judicial como causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

O parágrafo 7º do art. 6º da Lei nº 11.101/2005 dá o norte para onde deve o intérprete ou operador do direito dirigir o seu pensamento: o devedor poderá ter o curso das execuções fiscais suspenso caso obtenha parcelamento nos termos do Código Tributário Nacional e da legislação ordinária específica. Essa é a inteligência da parte final do parágrafo 7º do art. 6º da Lei nº 11.101/2005, que deve ser vista como norma meramente interpretativa do art. 151 do Código Tributário Nacional (interpretação autêntica à luz da doutrina jurídica clássica).

Diante do exposto, é razoável concluir que o princípio da reserva legal, aliado ao princípio da indisponibilidade do interesse público, do qual decorre o princípio da indisponibilidade do crédito tributário, com força nos artigos 151, 97, inciso VI, 111, inciso I, do Código Tributário Nacional, combinados com o artigo 6º, parágrafo 7º, da nova Lei de Falências e de Recuperação de Empresas, impede que se reconheça o deferimento do processamento da recuperação judicial como causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, razão pela qual a exigibilidade do crédito tributário de contribuições previdenciárias constituído pela Justiça do Trabalho, em decorrência de suas sentenças, tal qual se dá com a exigibilidade de todos os demais créditos tributários em procedimento de cobrança administrativa ou judicial em face do executado, não pode ser suspensa com o mero deferimento do processamento de recuperação judicial pela Justiça comum.

6 REFERÊNCIAS

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

COELHO, Fábio Ulhoa. *Comentários à nova Lei de Falências e de Recuperação de Empresas (Lei n. 11.101, de 9-2-2005)*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

ESTEVEES, Maria do Rosário. *Normas Gerais de Direito Tributário*. São Paulo: Max Limonad, 1997.

FIORENTINO, Marcelo Fróes Del. Implicações Fiscais Derivadas da Lei de Falência, Recuperação Judicial e Extrajudicial – Lei nº 11.101/05. *Revista Dialética de Direito Tributário nº 119*. São Paulo: Dialética, agosto de 2005.

LUCCA, de Newton e SIMÃO FILHO, Adalberto (coordenadores). *Comentários à Nova Lei de Recuperação de Empresas e de Falências – Comentários Artigo por Artigo da Lei nº 11.101/2005*. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, primavera de 2005.

LUCCA, de Newton, A Reforma do Direito Falimentar no Brasil. *Revista do Tribunal Regional Federal da 3ª Região Número 40 (Separata)*. São Paulo, outubro/dezembro de 1999.

MACHADO, Hugo de Brito. Dívida tributária e recuperação judicial da empresa. *Revista Dialética de Direito Tributário nº 120*. São Paulo: Dialética, setembro de 2005.

MELLO, Celso Antonio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*. 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e Jurisprudência*. 9. ed. revista e atualizada (segunda tiragem). Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007.

VALVERDE, Trajano de Miranda (Atualizadores: SANTOS, J. A. Penalva e SANTOS, Paulo Penalva), *Comentários à Lei de Falências*. 4. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2001.