



UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA - UnB

FACULDADE DE DIREITO

***A POSSIBILIDADE DA INEXIGIBILIDADE DOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS NA
RECUPERAÇÃO JUDICIAL PARA AS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE
PEQUENO PORTE***

Edilson José da Costa

Brasília - DF

2015

Edilson José da Costa

***A POSSIBILIDADE DA INEXIGIBILIDADE DOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS NA
RECUPERAÇÃO JUDICIAL PARA AS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE
PEQUENO PORTE***

**Monografia apresentada à Faculdade de
Direito da Universidade de Brasília como
requisito parcial para a obtenção do título de
Bacharel em Direito.**

Orientador: Prof. Dr. Valcir Gassen .

Brasília - DF

2015

Edilson José da Costa

***A POSSIBILIDADE DA INEXIGIBILIDADE DOS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS NA
RECUPERAÇÃO JUDICIAL PARA AS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE
PEQUENO PORTE***

Monografia apresentada à Faculdade de Direito de Brasília como requisito parcial para à obtenção do título de Bacharel em Direito.

Banca examinadora:

Prof. Dr. Valcir Gassen(Orientador)

Universidade de Brasília

Dr. Albério Junio Rodrigues de Lima (Membro)

Universidade de Brasília

Esp Edomar Wiedtheuper (Membro)

Faculdade Luís Flávio Gomes(LFG)

DEDICATÓRIA

Às pessoas mais importantes da minha vida que são à minha esposa, Ivy Fermon, a quem dedico este trabalho bem como a minha decisão em realizar esta Graduação em Direito, durante Mestrado na área militar no Rio de Janeiro em um momento de afastamento físico de sua convivência diária em Brasília, mas nunca emocional nem sentimental. Afastamento este por motivos profissionais, ao ter que viver e trabalhar à distância, em outra cidade, me fez refletir diuturnamente provocando-me em querer e alcançar novos voos em busca de uma vida melhor para ambos, para nossa família, hoje completa com nossas duas meninas.

Também, um agradecimento mais que especial às nossas filhas, Melissa Fermon (7 anos) e Beatriz Fermon (4 anos), que mesmo ainda não entendendo os afastamentos noturnos do Pai, nasceram, cresceram e tiveram a paciência de esperar outros momentos para receberem meu carinho e atenção; e desejaram-me inúmeras vezes, ao sair de casa rumo à UnB, *“uma boa aula e obediência ao meu professor”*, sempre com beijos e carinhos de incentivo.

Vocês três sempre foram, são e continuarão sendo a principal razão de absolutamente tudo que faço em busca de melhores e maiores objetivos na vida pessoal e profissional e a minha melhor razão de existir.

Finalmente, não deixando de agradecer de forma permanente e grandiosa aos meus pais, José da Costa Filho e Therezinha Rodrigues da Costa pelos sacrifícios, ensinamentos e a minha existência, divididos até a fase adulta com meus irmãos, Eduardo, Eliane e Carlos Henrique (em memória).

AGRADECIMENTOS

Ao orientador, Professor Dr. Valcir Gassen pela paciência em sua orientação, incentivo, inspiração e o apoio que me levaram desde planejamento passando pela execução e alcançando a conclusão desta monografia.

Os agradecimentos são extensivos ao Mestre Albério Junio Rodrigues de Lima e ao Especialista Edomar Wiedtheuper que com muita boa vontade e simplicidade assumiram a honrosa responsabilidade de participar como membros desta banca.

E não menos importante, agradeço aos professores da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), antecessora da UNB em minha graduação, o profissionalismo de todos, que ao longo do curso detiveram muita garra, fibra e dedicação, atuando de forma imparcial para com todos os acadêmicos, colegas de sala de aula, ministrando ensinamentos que perfeitamente contribuirão na efetiva formação profissional e pessoal, e acima de tudo, para que como profissional possa atuar da melhor forma em busca do bom Direito e em prol do engrandecimento de nossa Nação e suas instituições democráticas.

Resta o agradecimento deste acadêmico à Universidade de Brasília (UnB) pela possibilidade e oportunidade da realização pessoal, na formação em nível superior em área tão nobre para a resolução de conflitos na sociedade, que é o Direito.

Um agradecimento especial ao Exército Brasileiro que me oportunizou constantes questionamentos e inquietudes jurídicas bem como riqueza de casos despertando o desejo diuturno pelo aperfeiçoamento pessoal e profissional ao longo desses mais de 26 anos de efetivo serviço dedicado à Pátria, no País ou em Missões de Paz no Timor Leste (2004/05) e no Haiti (2014/2015).

Não basta conquistar a sabedoria, é preciso usá-la.

Cícero

RESUMO

Este trabalho propõe-se a realizar um estudo sobre as microempresas e empresas de pequeno porte que encontram-se em dificuldades econômicas e, ainda, a viabilidade da não cobrança dos tributos para o deferimento da recuperação judicial. Para o cumprimento deste estudo inseriu-se, em primeiro momento, o histórico das falências e da recuperação judicial, a legislação afeta à recuperação judicial das microempresas e empresas de pequeno porte. Expôs-se a principiologia constitucional e tributária voltada para as questões da recuperação das empresas. Em um segundo momento, estudou-se a aplicabilidade das normas de falência e recuperação como instrumentos de proteção das microempresas e empresas de pequeno porte. E, finalmente, explanou-se a atuação do Estado, por meio de políticas públicas, para que se efetive a recuperação judicial sem a necessidade de comprovação do recolhimento dos tributos, pesquisando-se os entendimentos dos tribunais superiores e, ainda, a viabilidade da possibilidade da não apresentação da certidão negativa de débitos tributários na fase de recuperação judicial. Diante dessa linha de pensamento, procurou-se verificar a possibilidade da aplicabilidade de políticas públicas eficientes para viabilizar a recuperação judicial sem a apresentação de certidão negativa de débitos fiscais, e ainda, o cancelamento provisório da cobrança dos tributos que por ventura existam. Nesse eixo, lançou-se mão da metodologia e estratégia de ação para viabilizar este estudo, obedecendo ao trinômio: Teoria de Base; Procedimento e Técnica. Nessa análise, verificar-se que o recolhimento dos impostos possui previsão legal. Mas, em caso de inadimplência, somente poderá haver recuperação judicial da microempresa e empresa de pequeno porte quando da quitação dos débitos tributários. Contudo, analisou-se que as políticas públicas podem flexibilizar as normas tributárias existentes, aos moldes do entendimento jurisprudencial dos tribunais, dentro da possibilidade das empresas, garantindo assim a função social da empresa.

Palavras-chave: recuperação judicial das microempresas e empresas de pequeno porte. Certidão Negativa de Débitos Tributários. Direito Empresarial. Direito Tributário.

ABSTRACT

This work is proposed to conduct a study on micro and small businesses that find themselves in economic difficulties and also the feasibility of non-collection of taxes for the approval of the judicial recovery. To fulfill this study is inserted in the first time, the history of bankruptcy and bankruptcy protection, the legislation affects the judicial recovery of micro and small businesses. Exposed to constitutional and tax of principles focused on the issues of recovery of companies. In a second step, we studied the applicability of bankruptcy and recovery standards as hedging instruments of micro and small businesses. And finally, he expounded to state action, through public policies, to be made effective judicial recovery without the need for proof of payment of taxes by searching up the minds of the higher courts and also the feasibility of possibility of failure to submit a clearance certificate of tax debts in judicial recovery. Given this line of thought, I tried to verify the possibility of the application of efficient public policies to enable the judicial recovery without presenting negative certificate of tax debts, and yet, the provisional cancellation of the collection of taxes that perhaps exist. In this axis, it employed the methodology and action strategy to enable this study, following the triad: Basic theory; Procedure and Technique. In this analysis, it is found that the collection of taxes has legal provision. But, in case of default, bankruptcy protection may only be microenterprise and small business at the time of settlement of tax liabilities. However, it was examined that public policy can ease the existing tax rules, the templates jurisprudential understanding of the courts, within the ability of companies, thus ensuring the social function of the company.

Keywords: judicial recovery of micro and small businesses. Negative tax debt certificate. Business Law . Tax law.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ART – Artigo

CC/02- Código Civil de 2002

CF – Constituição Federal

CTN – Código Tributário Nacional

IPTU - Imposto Predial e Territorial Urbano

IR – Imposto de Renda

ITR - Imposto Territorial Rural

LEF – Lei de Execução Fiscal

LF – Lei de Falências

LFR – Lei de Falências e Recuperação

LFRE - Lei de Falências e Recuperação Especial

STJ – Superior Tribunal de Justiça

STF – Superior Tribunal Federal

TJ – Tribunal de Justiça

TRF – Tribunal Regional Federal

UnB – Universidade de Brasília

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
2.1 EVOLUÇÃO HISTÓRICA DO DIREITO FALIMENTAR APOIADO NA LEGISLAÇÃO E NA PRINCIOLOGIA.....	16
2.1.1 Evolução histórica do direito falimentar.....	16
2.1.2 Legislação falimentar e tributária do Brasil aplicadas na recuperação judicial .	21
2.1.3 Princiologia constitucional, tributária e falimentar.	25
2.2 A NORMA DE FALÊNCIA E RECUPERAÇÃO COMO INSTRUMENTO DE PROTEÇÃO DAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE	32
2.2.1 Aplicabilidade das normas sem que haja o recolhimento dos tributos na recuperação judicial	32
2.2.2 Da obrigatoriedade da realização da execução fiscal à luz da responsabilidade fiscal.....	35
2.2.3 Da possibilidade do parcelamento dos débitos tributários das empresas que se encontram em recuperação judicial.....	39
2.3 ATUAÇÃO DO ESTADO POR MEIO DE POLÍTICA PÚBLICAS PARA QUE A RECUPERAÇÃO JUDICIAL SE EFETIVE SEM A NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS.....	45
2.3.1 As políticas públicas desempenhadas para que ocorra a recuperação da microempresas e empresas de pequeno porte.	45
2.3.2 Entendimento dos Tribunais no processamento da exibibilidade das obrigações tributárias às microempresas e empresas de pequeno porte que se encontram em recuperação judicial.	49
2.3.3 Da possibilidade de haver recuperação judicial da microempresa e da empresa de pequeno porte sem a apresentação de certidão de quitação dos débitos tributários.....	52
3 CONCLUSÃO	59
4 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	63

1 INTRODUÇÃO

O desenvolvimento social, aliado ao crescimento intelectual e populacional, impacta a sociedade como um todo, promovendo avanços tecnológicos e o desenvolvimento industrial, repercutindo na humanidade por meio de benefícios; mas também, geram conflitos de interesses, exercendo assim, os efeitos da exploração econômica. Os esforços dispensados em favor do crescimento econômico da sociedade tem recebido apoio de parlamentares por meio de políticas públicas, com a finalidade precípua de defender os interesses das microempresas e empresas de pequeno porte por meio do abrandamento do regramento tributário na recuperação judicial.

Denota-se que o fomento do desenvolvimento, se procede por meio das políticas públicas, concedendo espaços suficientes para que as empresas possam se desenvolver. Desse modo, a única forma de realizar o alinhamento de uma empresa com dificuldades econômicas e que se encontra em fase de recuperação judicial seria realizado por meio do asseguramento de benesses envidando o crescimento econômico do país e no processo de formação e consolidação no mercado interno e externo.

Expõem-se no presente trabalho que no decorrer do tempo e na evolução histórica da sociedade, as normas necessitam ser atualizadas para acompanhar a vontade do grupo social. Destaca-se que as pressões fizeram surgir garantias direcionadas para a mutação doutrinária com a implantação de políticas para equacionar os interesses dos credores na recuperação judicial.

Seguindo a temática da recuperação judicial das microempresas e empresas de pequeno porte, far-se-á questionamento sobre a possibilidade da não exigibilidade dos créditos tributários na fase da recuperação judicial, ou seja, esses créditos tributários ficariam suspensos por data determinada, almejando que a empresa seja viável e apta economicamente para realizar a recuperação judicial.

No panorama atual, as políticas públicas tentam solucionar os conflitos, por meio de normatizações inovadoras, auxiliando sobremaneira na resolução do impasse gerado entre credores e devedores. Aliado a essas questões, ainda, verifica-se que as empresas possuem o adereço e o dever de cumprir a função social.

As normas que norteiam a cobrança de tributos das empresas apoiam-se na constituição e preservação do Estado, visto que o Estado não sobrevive sem que haja o pagamento regular dos impostos. E é nesse contexto, sobre a suspensão temporária do pagamento dos tributos das empresas, que se encontram em recuperação judicial, com enfoque nas microempresas e empresas de pequeno porte que se realiza o estudo em comento.

Visando superar o propósito da pesquisa sobre a possibilidade da não exigibilidade dos créditos tributários para as microempresas e empresas de pequeno porte, conforme previsão do Direito Tributário e Empresarial, lançou-se mão da metodologia e estratégia de ação para viabilizar este estudo, obedecendo ao trinômio: Teoria de Base; Procedimento e Técnica. Ambos interpenetram-se em uma relação sistêmico-complexa para configuração de um método que permita uma abordagem de pesquisa interdisciplinar, exigida pela escolha da temática, e em sinergia com as diferentes áreas do conhecimento: Ciências Exatas, Sociais Aplicadas e Ciências Humanas.

Primeiramente, destaca-se a Teoria de Base, onde a presente monografia tem como referencial teórico a matriz epistemológica pragmático-sistêmica, que permite um enfoque sistêmico-complexo e interdisciplinar aos pesquisadores acerca do tema proposto.

Denota-se que o procedimento adotado no presente estudo, será de coletar conteúdos e informações para a análise e contextualização de diagnóstico em torno dos objetivos gerais e específicos, delimitando as etapas a serem cumpridas até o resultado final. Constitui-se, no desenvolvimento de seus resultados parciais em capítulos articulados e conexos, utilizando-se para isso de um referencial de dados bibliográficos e de mídia, caracterizando-se em fontes primárias e secundárias, tais como livros, meios de informação e dados, de origem em instituições públicas ou privadas, digitalizados ou virtualizados.

Para a conclusão com êxito utilizou-se a técnica de produção de resenhas, resumos, fichamentos, notas de síntese, bem como convergências e análises de dados, que serão empreendidos ao longo das etapas de atividade de pesquisa projetadas.

E por derradeiro, valeu-se da teoria de base na utilização de autores que possibilitam uma visão interdisciplinar no direito, interligando saberes que compõem a Ciência Jurídica. Da mesma forma, alguns autores escolhidos são oriundos de outras áreas do saber, permitindo diálogos multidisciplinares no contexto da pesquisa.

A metodologia utilizada para o coroamento do trabalho de pesquisa foi providencial para que se obtenha conhecimento das possibilidades existentes nas normas brasileiras para que as microempresas e empresas de pequeno porte possam realizar a recuperação judicial sem que apresentem a certidão negativa de débitos tributários, visando a sua reintegração no meio mercadológico.

Assim, dando continuidade ao trabalho de pesquisa, visualiza-se que os impasses entre as normas existentes no ordenamento pátrio não atendem a sociedade em sua plenitude, quando se trata de recuperação judicial de empresas com os poucos recursos financeiros para poderem se manter no mercado, conforme passa-se a visualizar em descrição nos parágrafos seguintes.

De primeiro, adentra-se no estudo literário sobre o histórico da recuperação judicial, que teve forte influência do Direito Romano a favor da proteção do credor, abrindo importante espaço nas políticas públicas que normatizaram a forma processual, frente as pressões e clamor da sociedade, evoluindo assim, gradualmente, até as definições atuais em nossas normas.

Dessa maneira, a inserção da proteção aos credores e apoiando-se na função social das empresas, as políticas públicas desencadearam a criação de normas norteadoras regrando, também, a recuperação judicial das microempresas e empresas de pequeno porte, e sobretudo, a possibilidade de “viabilizar a superação da situação de crise econômico-financeira do devedor”¹.

Destaca-se que, frente ao desenvolvimento econômico inserido no mundo globalizado, a recuperação judicial necessitou de apoio constitucional, ancorado na principiologia, para defesa dos interesses da sociedade, de modo que pudesse haver a aplicabilidade prática na manutenção da fonte produtora do país.

1 Lei 11.101, de 9 de fevereiro de 2005. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Art. 47.

Ampliando os horizontes desse estudo, adentra-se nas questões correlatas a aplicabilidade das normas existentes no ordenamento pátrio, apoiado na discussão em torno da imposição do recolhimento dos tributos por ocasião da recuperação judicial das microempresas e empresas de pequeno porte.

Porém, demonstra-se no aprofundamento da pesquisa a obrigatoriedade dos agentes públicos, e por sua vez representando o Estado, realizarem a execução fiscal das empresas devedoras de créditos tributários, sob o olhar atento da responsabilidade fiscal dos agentes públicos.

Desse modo, adentra-se no campo legislativo, concernente ao Direito Tributário e as normas extravagantes que não estão codificados, sobre a possibilidade do parcelamento créditos tributários, frente às disposições existentes em nosso ordenamento jurídico. Dessa maneira, observa-se que no caminhar da mutabilidade econômica e social dos indivíduos, as normas brasileiras existentes possibilitam o parcelamento dos débitos tributários das empresas, adequando-se a vontade da sociedade.

De outro ponto de vista, a economia visa o crescimento e encontra-se dependente de diversos fatores e, uma vez que, quando a empresa recai em insolvência, ficará fragilizada em sua solidez e, assim, quando inserida no cenário nacional deve estar obrigatoriamente ajustada à legislação tributária, visto que, o Estado depende das receitas das empresas que se encontram em plena atividade. Aliado aos interesses das empresas que estão em dificuldades o Estado adota as políticas públicas necessárias para que os interesses econômicos sejam mantidos, frente a salvaguarda da função social da empresa.

Denota-se que a exigibilidade das obrigações tributárias, quando não são adimplidas, serão processadas aos moldes da Execução Fiscal, com inscrição em Dívida Ativa, e nesse sentido buscou-se o entendimento dos Tribunais para que não seja exigível a certidão negativa de débitos tributários.

E por derradeiro, perscrutou-se sobre as políticas públicas em andamento para auxiliar as microempresas e empresas de pequeno porte iniciarem processo de recuperação judicial sem a devida apresentação de certidão negativa de débitos tributários, ou seja, os créditos tributários ficariam suspensos por determinado tempo para

que após a recuperação das empresas fossem adimplidos.

Denota-se, no entanto, que atualmente os créditos tributários são exigíveis e caso não sejam devidamente quitados, serão inscritos na forma administrativa em dívida ativa, e na forma judicial, realizada a execução fiscal. O parcelamento seria uma opção para as empresas que se encontram em dificuldades econômicas. No entanto, a opção do parcelamento não é a mais acertada. Assim, o estudo convergiu esforços para a aplicação de políticas públicas suspendendo os créditos tributários por tempo determinado, permitindo “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.

² Lei 11.101, de 9 de fevereiro de 2005. Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária. Art. 47.

2.1 Evolução histórica do direito falimentar apoiado na legislação e na principiologia

2.1.1 Evolução histórica do direito falimentar

Desde o primórdio da nossa civilização, encontramos o homem querendo se organizar em sociedade, e essa organização depende principalmente de regramento e normatizações, que conciliam interesses de todos os integrantes para que haja uniformização de procedimentos. Dessa maneira, os ensinamentos de Carvalho (2011, p. 34) inferem que “seja como for, a disciplina do comportamento humano, no convívio social, se estabelece numa fórmula linguística, e o direito positivo aparece como um complexo de proposições que se destinam a regular a conduta das pessoas, nas relações de inter-humanidade”.

Nessa seara, quando o homem vive organizado em sociedade as normas começam a valer ainda mais quando se destaca o crescimento populacional e econômico, em virtude do destacado consumo da população. Assim, com o elevado incremento produtivo, criam-se formas para elevar o potencial de crescimento de determinados produtos. Dessa forma, Gladston Mamede reponta os seus ensinamentos sobre a invenção do comércio e do mercado:

A história da humanidade pode ser contada como a história do desenvolvimento econômico. Esforços individuais para auferir riqueza e benefícios pessoais acabam beneficiando toda a humanidade, dando-lhe desenvolvimento e prosperidade, no amplo espaço do comércio e do mercado. A *livre iniciativa*, mesmo tendo como motor a ambição, produziu resultados espantosos como a matemática, o arado, os diques de irrigação, a siderurgia, a navegação comercial etc. Em suma, é possível contar a história da humanidade sob a ótica do comércio e da empresa (da organização dos meios e processos de produção). (MAMEDE, 2013, p. 1).

As linhas produtivas em massa intensificam-se com o aumento de interesse de determinados produtos e com o passar dos tempos as comercializações se tornam mais intensas. Há a necessidade de que as empresas sejam criadas para atender as demandas de determinados grupos.

Partindo-se desse ponto, em que há a possibilidade de criarem-se empresas para atender as necessidades do mercado, verifica-se que já existia a possibilidade da criação de grupos de trabalho para atender o mercado. Mas esses grupos de trabalho, não

obtinham sucesso em todas as duas operações, necessitando assim, de ajuda externa para a resolução de seus conflitos.

A maior problemática de um grupo de trabalho ou uma empresa é a insolvência, que pode advir de diversos fatores, tais como, aumento de preços na produção, deterioração dos produtos e nas demandas de diversas ordens. A insolvência pode afetar o mercado como um todo, dependendo da importância que esse grupo ou empresa possui no cenário da sociedade.

A insolvência, ou simplesmente a falência, eleva a preocupação da sociedade, pois são divisas que deixam de ser galgadas, minguando ainda mais a arrecadação, sobre determinado setor produtivo. Para tanto, verifica-se que a origem etimológica da palavra falência, conforme os ensinamentos de Ricardo Negrão, são abaixo descritos:

O grande comercialista Carvalho de Mendonça estabelece a gênese do verbo “falir”, buscando na palavra latina *falece* a origem mais remota, porque exprimiria a mesma coisa que *faltar com o prometido, com a palavra, enganar; daí falimento, falência*, seus derivados, significando *falha, falta, omissão*. (Negrão, 2013, p. 39).

Essa ideia de que a origem do vocábulo falir é compartilhada por Plácido e Silva (1998, p. 345) quando acresce ao tema, que “sem fugir do sentido etimológico, falência é a falta de cumprimento à obrigação assumida, ou o engano do devedor ao credor pelo inadimplemento da obrigação em seu vencimento”.

Nos primórdios do Direito Romano, o insolvente respondia por suas obrigações com sua própria vida, ou seja, responsabilidade era pessoal, que podia ser vendido como escravo ou até mesmo esquartejado em trágica execução, conforme podemos verificar nos escritos de Amador Paes de Almeida:

No direito quirítario (*ius quiritorium, ius civile*), a fase mais primitiva do direito romano, que antecede à codificação da Lei das XII Tábuas, o *nexum* (liame entre devedor e credor) admitia a *addicere*, adjudicação do devedor insolvente que, por sessenta dias, permanecia em estado de servidão para com o credor. Não solvido o débito nesse espaço de tempo, podia o credor vendê-lo como escravo no estrangeiro (*trans Tiberim*, além do Tibre), ou até mesmo matá-lo, repartindo-lhe o corpo segundo o número de credores, numa trágica execução coletiva. (ALMEIDA, 2013, p. 29).

Com o transcorrer do tempo, a sociedade, no Direito Romano em sua última fase, dispunha de um eficiente remédio em caso de insolvência, em que tão somente a administração dos bens eram passados aos credores, que deveriam observar certas

formalidades para realizar a execução do devedor, sendo que o comprador deveria pagar a cada credor um valor proporcional da dívida existente, conforme podemos verificar nos apontamentos de Ricardo Negrão, *in verbis*:

Carvalho de Mendonça acredita que o instituto da falência teve sua origem no chamado *venditio bonorum*, na última fase do Direito Romano: “O Credor ou credores, munidos de sentença, procuravam o magistrado que, *causa cognita*, autorizava por decreto a *missio in bona* e, em virtude desta, entravam na posse de todos os bens do devedor, procedendo depois a venda mediante determinadas formalidades. A *missio* não despia o devedor da propriedade nem da posse jurídica dos seus bens; privava-o apenas da administração, que passava ao *curator*, nomeado pelo magistrado *ex consensu majoris partis creditorum*. O patrimônio constituía um penhor em benefício dos credores. (Negrão, 2013, p. 39).

No entanto, na Idade média a tutela do estado começa a fazer parte das execuções nas insolvências, sendo necessário a atuação judicial em todos os casos. Assim sendo, a disciplina judiciária torna-se obrigatória, sendo que os credores deveriam se habilitar em juízo. No entanto, a falência era vista como delito, podendo serem aplicadas penas que variavam da prisão até a mutilação³.

Na França, surge o Código Comercial Francês, impondo severidade maior ao falido, fazendo-se distinção entre as pessoas honestas e as desonestas, concedendo a moratória as pessoas honestas, como também, disciplinou especificamente a insolvência civil da insolvência empresarial. Influenciando sobremaneira o Código Comercial do Brasil em 1850⁴, conforme podemos verificar nos ensinamentos de Amador Paes de Almeida, abaixo transcrito:

O Código Comercial francês, de 1807, na elaboração do qual Napoleão Bonaparte teve preponderante atuação, conquanto impondo severas restrições ao falido, constitui-se em inegável evolução do instituto, restrito, na legislação francesa, ao devedor comerciante.

Gradativamente abrandam-se os rigores da legislação, assumindo a falência um caráter econômico-social, refletindo no seu bojo as profundas alterações por que passaria o direito Comercial e que culminaria com toda a modificação do próprio conceito de empresa, vista hoje como uma instituição social.

Faz-se, então, nítida distinção entre devedores honestos e desonestos, facultando-se aos primeiros os favores da moratória, com o aperfeiçoamento da concordata, cujo o embrião encontramos no *pactum est minus solvatur* e no *quinquennales*. (ALMEIDA, 2013, p. 31)

3 ALMEIDA, Amador Paes de. **Curso de falência e recuperação de empresa**. 27ª ed. rev. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 30.

4 MAMEDE, Gladston. **Direito Empresarial Brasileiro: falência e recuperação de empresas**. Volume 4 – 5ª ed. - São Paulo: Atlas, 2012, p. 10.

O Brasil passou por várias fases no que diz respeito ao Direito Falimentar, ou com legislação portuguesa ou com norma própria, sendo que a legislação portuguesa infere-se as Ordenações Afonsinas, que vigem até 1521, conforme posto por Ricardo Negrão:

No Brasil, é possível dividir o Direito Falimentar em cinco fases. A primeira representa o período português, caracterizado pela aplicação da legislação do reino em matéria falencial, na qual tem destaque, por primazia, as ordenações Afonsinas, consideradas o primeiro código europeu e que vigoram até 1521, com a publicação das Ordenações Manuelinas. Curiosamente, a primeira impressão das Ordenações Afonsinas deu-se quase trezentos anos depois de revogadas: em 1792, em edição da Universidade de Coimbra. O início de vigência das Afonsinas é inexato, admitindo-se, porém, a data de 1447 como a de sua aprovação. (NEGRÃO, 2013, p. 42 e 43).

Ainda no Brasil colônia, e posterior, as ordenações Afonsinas, surgem as Ordenações Manuelinas, que foram elaboradas pelo Rei de Portugal, D. Manuel, sendo que essas normas previam dentre outras medidas, a prisão do devedor até saldar a sua dívida⁵. Segundo Ricardo Negrão, nessas Ordenações haviam poucas regras de execução por dívidas como podemos verificar no texto abaixo:

Nas Ordenações Manuelinas há poucas regras a respeito de execução por dívidas singulares ou coletivas, como, por exemplo, o Título LXXIV, alínea 3, do Livro III, que regulamenta o período de um mês que se segue à quebra de algum devedor, visando a equidade no tratamento dos credores: “E, porém, quando alguém quebrar, queremos que dentro de um mês inteiro do dia que quebrar não aproveite diligência alguma, que qualquer credor fizer no dito mês, assim acerca de qualquer sentença, como de fazer primeiro a penhora, e execução no dito mês, para poder proceder aos outros, somente se dará valor para a precedência segundo for a qualidade da obrigação; e passado o dito mês então dará lugar a disposição desta Lei, segundo nela está contido”. (NEGRÃO, 2013, p. 44).

No ano de 1603, surgem as Ordenações Filipinas, promulgada pelo Rei Filipe da Espanha, abrangendo a Espanha e Portugal, visto que integravam o Reino da Castela, sendo que nessas ordenações previam principalmente a prisão por inexistência de bens. Disciplinando ainda, o concurso de credores, estabelecendo determinadas prioridades ao credor que tivesse a iniciativa da execução⁶.

A norma falimentar no Brasil, obteve procedimento original e autêntico com cunho mercantil, em juízo comercial, realizado para comerciantes, mercadores ou homens de

5 PERIN JUNIOR, Ecio. **Curso de direito falimentar e recuperação de empresas**. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 36.

6 ALMEIDA, Amador Paes de. **Curso de falência e recuperação de empresa**. 27ª ed. rev. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 31.

negócio com a promulgação do Alvará de 13 de novembro de 1756, pelo Marquês de Pombal⁷. Nesse mesmo sentido o doutrinador Ecio Perin Junior escreve:

Impunha-se ao falido apresentar-se a Junta do Comércio, perante a qual “jurava a verdadeira causa da falência”. Após efetuar a entrega das chaves “dos armazéns das fazendas”, declarava todos os seus bens “móveis de raiz”, fazendo entrega na oportunidade, do Livro Diário, no qual deviam estar lançados todos os assentos de todas as mercadorias, com a discriminação das despesas efetuadas. Ultimado o inventário dos bens do falido, seguir-se-ia a publicação do edital, convocando os credores. Do produto da arrecadação, dez por cento eram destinados ao próprio falido para o seu sustento e de sua família, repartindo-se o restante entre os credores. Fraudulenta que fosse a falência, era decretada a prisão do comerciante, seguindo-se-lhe o processo penal. (PERIN JUNIOR, 2011, 37 e 38).

No Brasil Império criou-se o Código Comercial, com a promulgação da Lei nº 556, de 25 de junho de 1850, que estabelecia um processo falimentar lento e complicado, que passava a ser aplicado toda vez que havia a ruína do devedor em detrimento dos seus credores. Esse Código cedia excessiva importância aos credores, restando ao juiz apenas o papel de homologar das decisões dos credores, que haviam sido tomadas em assembleias gerais. O Código também condicionava a concessão de moratória no caso de concordância de dois terços dos credores, que ainda possuíam o poder de decidir sobre a decretação da falência⁸.

As normas editadas no final do período imperial e início do período republicano tinha a finalidade de coibir abusos e fraudes⁹, mesmo que o processo era lento e oneroso, cumpria a sua finalidade, marcando época na legislação mercantil brasileira. Nesse mesmo entendimento Mamede escreve:

...O processo, todavia, era lento e oneroso, não tanto em função da lei, mas da execução que se lhe dava. Essa fase encerra-se, na República, com a edição do Decreto 927, em 1890, modificando totalmente a estrutura legislativa da falência, em projeto dirigido por Carlos de Carvalho. Mas foi sistema que caiu em descrédito, segundo Valverde, por uma série de numerosos fatores, entre os quais a autonomia excessiva dos credores e o falseamento do sistema na aplicação da lei, quando se cancelavam os princípios que a inspiravam. Assim, em 1902, veio a Lei nº 859, que conservou o pensamento e o método do Decreto 917/1890, fazendo algumas alterações. (MAMEDE, 2012. p. 11).

O processo de falência continua em vigor até a edição do Decreto nº 5.746/29, alterado posteriormente pelo Decreto-Lei 7661/45, que consistia na abolição da

7 ALMEIDA, Amador Paes de. **Curso de falência e recuperação de empresa**. 27ª ed. rev. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 32.

8 PERIN JUNIOR, Ecio. **Curso de direito falimentar e recuperação de empresas**. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 38 e 39.

9 ALMEIDA, Amador Paes de. **Curso de falência e recuperação de empresa**. 27ª ed. rev. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 32.

assembleia dos credores e reforçando o poder dos magistrados e, ainda, a concordata passa a ser um benefício concedido pelo Estado ao devedor infeliz e honesto¹⁰.

O Decreto-Lei nº 7661/45 teve sua vigência até a promulgação da Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, trazendo inúmeras mudanças estruturais em seu teor, com a possibilidade de haver a reorganização econômica da empresa e a sua manutenção no meio social, assim descreve Almeida:

A atual legislação falimentar traz sensíveis inovações, tendo como princípio fundamental a recuperação econômica da empresa, “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”, como enfatiza o art. 47 da Lei nominada. (ALMEIDA, 2013, p. 33).

Destaca-se que a nova norma, traz uma mudança estrutural em benefício da empresa, pois a preserva, protege os trabalhadores, concede segurança jurídica, tem participação ativa dos credores, desburocratiza a recuperação das microempresas e empresas de pequeno porte concedendo a recuperação extrajudicial e judicial.

Dessa maneira, no presente estudo volta-se para a recuperação da empresa que se encontra insolvente, abordando as modalidades previstas na legislação pátria, como também, modalidades que poderão ser adotados com a criação de novas práticas sistêmicas, servido de base para que se possa ter melhor compreensão desse instituto do Direito brasileiro, que será amplamente abordado neste trabalho.

2.1.2 Legislação falimentar e tributária do Brasil aplicadas na recuperação judicial

Dando continuidade ao foco deste trabalho na área de recuperação judicial, com enfoque nos pagamentos dos tributos estabelecidos pelo Código Tributário Nacional, começa-se a fazer o levantamento das normas que regulam a recuperação judicial, bem como outras normativas atinentes ao caso em questão.

Atualmente a legislação falimentar no Brasil encontra-se pautada na Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, que regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do

10 ALMEIDA, Amador Paes de. **Curso de falência e recuperação de empresa**. 27ª ed. rev. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 41.

empresário e da sociedade empresária. Essa norma se destina tão somente ao empresário¹¹, assim, o doutrinador Ricardo Negrão descreve a norma:

A nova Lei de Falências merece elogios quanto a apresentação didática dos institutos por ela regulados. Diversamente do que ocorria com o Decreto-Lei n. 7.661/45, a arquitetura do novo texto permite pronta visualização e apreensão intelectual dos conceitos e procedimentos falimentares. Seus oito capítulos atestam preocupação do legislador quanto a melhor sistematização legislativa. (NEGRÃO, 2013, p.56).

Pode-se destacar que a LF (Lei de Falências) não destaca a conceituação de empresário, mas pode-se encontrar esse conceito no CC/02, especificamente no art. 966 com o seguinte teor “considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou serviços”. Nesse meandro, verifica-se que o CC/02 definiu o termo empresário, como sendo elemento necessário e caracterizador da figura de empresário, como podemos verificar na doutrina de Amador Paes de Almeida abaixo descritas:

Dois são os elementos caracterizadores da figura do empresário:

- a) profissionalidade;
- b) atividade econômica organizada.

A profissionalidade se traduz no exercício de uma atividade permanente (e não ocasional).

A atividade econômica organizada compreende todo o complexo empresarial, posto em relevo por Alberto Asquini; a saber: elemento subjetivo (o empresário), objetivo (o estabelecimento), corporativo (os empregados) e o funcional (a atividade). (ALMEIDA, 2013, 67).

Dessa maneira, verifica-se que somente o empresário poderá aproveitar-se da LF atualmente em voga, sendo que, esse direito não poderá ser exercido por pessoa física. O atual Código Civil não faz distinção entre empresário comercial ou civil, sendo que a expressão empresário é utilizado em sentido amplo¹².

Seguindo a linha de raciocínio verifica-se que a norma falimentar também traz em seu bojo a recuperação judicial das empresas que se encontram em insolvência, sendo que, o Estado-juiz possui papel preponderante na recuperação judicial quando observa o mercado e a viabilidade econômica da recuperação da empresa, como pode-se observar na explanação de Fábio Ulhoa Coelho, abaixo relacionada:

11 NEGRÃO, Ricardo. **Manual de direito comercial e de empresa**. Volume 3 – 8ª ed. - São Paulo: Saraiva, 2013, p. 59.

12 ALMEIDA, Amador Paes de. **Curso de falência e recuperação de empresa**. 27ª ed. rev. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 67.

A recuperação judicial não pode significar, como visto, a substituição da iniciativa privada pelo juiz na busca de soluções para a crise da empresa. Se a sobrevivência de determinada organização empresarial em estado crítico não desperta o interesse de nenhum agente econômico privado (empreendedores ou investidores), então, em princípio, as suas perspectivas de rentabilidade não são atraentes quando comparadas com as demais alternativas de investimento. Ora, se assim é, ninguém vai perder dinheiro investindo naquele negócio. Contudo, pode ocorrer de a solução de mercado não se viabilizar por alguma disfunção do sistema econômico, como no exemplo do valor idiossincrático. Nesse caso, e com o objetivo de garantir o regular funcionamento das estruturas do livre mercado, pode e deve o juiz atuar. Note-se, a solução da crise não é dele, nem sequer deve ser aprovada por ele; o papel do Estado-juiz deve ser apenas o de afastar os obstáculos ao regular o funcionamento do mercado. (COELHO, 2013, p.249).

Verifica-se ainda que a LFR possui objetivos específicos, quais sejam, a viabilização da superação da situação de insolvência mantendo a fonte produtora, o emprego dos trabalhadores, os interesses dos credores, a função social e o estímulo à atividade econômica, como podemos observar no art. 47, *in verbis*:

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.

Conquanto nota-se, porém, que as microempresas e as empresas de pequeno porte possuem tratamento diferenciado na legislação, quando a recuperação judicial pode ser realizada por meio de plano especial de recuperação judicial, conforme apontado nos arts. 70, 71 e 72 da LF, a seguir transcrito:

Art. 70. As pessoas de que trata o art. 1º desta Lei e que se incluam nos conceitos de microempresa ou empresa de pequeno porte, nos termos da legislação vigente, sujeitam-se às normas deste Capítulo.

§ 1º As microempresas e as empresas de pequeno porte, conforme definidas em lei, **poderão apresentar plano especial de recuperação judicial**, desde que afirmem sua intenção de fazê-lo na petição inicial de que trata o art. 51 desta Lei.

§ 2º Os credores não atingidos pelo plano especial não terão seus créditos habilitados na recuperação judicial.

Art. 71. **O plano especial de recuperação judicial** será apresentado no prazo previsto no art. 53 desta Lei e **limitar-se á às seguintes condições:**

I - abrangerá todos os créditos existentes na data do pedido, ainda que não vencidos, **excetuados os decorrentes de repasse de recursos oficiais, os fiscais e os previstos nos §§ 3º e 4º do art. 49;**

II - preverá parcelamento em até 36 (trinta e seis) parcelas mensais, iguais e sucessivas, acrescidas de juros equivalentes à taxa Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, podendo conter ainda a proposta de abatimento do valor das dívidas;

III - preverá o pagamento da 1ª (primeira) parcela no prazo máximo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da distribuição do pedido de recuperação judicial;

IV - estabelecerá a necessidade de autorização do juiz, após ouvido o administrador judicial e o Comitê de Credores, para o devedor aumentar despesas ou contratar empregados.

Parágrafo único. O pedido de recuperação judicial com base em plano especial não acarreta a suspensão do curso da prescrição nem das ações e execuções por créditos não abrangidos pelo plano.

Art. 72. Caso o devedor de que trata o art. 70 desta Lei opte pelo pedido de recuperação judicial com base no plano especial disciplinado nesta Seção, não será convocada assembleia geral de credores para deliberar sobre o plano, e o juiz concederá a recuperação judicial se atendidas as demais exigências desta Lei. Parágrafo único. O juiz também julgará improcedente o pedido de recuperação judicial e decretará a falência do devedor se houver objeções, nos termos do art. 55, de credores titulares de mais da metade de qualquer uma das classes de créditos previstos no art. 83, computados na forma do art. 45, todos desta Lei.

Nota-se, porém, que os créditos tributários não serão abrangidos pela recuperação judicial especial, sendo que esses créditos são exigidos pelo poder público, sem que haja carência ou suspensão destes. O País perpassa por fortes crises institucionais e governamentais, onde nota-se o fechamento de vagas para os empregados em virtude da baixa demanda econômica no cenário nacional e internacional, há de se fortalecer a microempresa e a empresa de pequeno porte para que toda a economia possa gerar mais dividendos. Assim, há a necessidade de se empregar políticas públicas que visam o fortalecimento de determinados setores. Assim descreve Fábio Ulhoa Coelho:

Se a sociedade empresária devedora tem faturamento que se enquadra nos parâmetros legais de definição de microempresário ou empresário de pequeno porte, sua recuperação poderá ser viabilizada por meio de contornos já predeterminados na lei e, em decorrência, adotando rito processual simplificado. De fato, se a crise assola microempresário ou empresário de pequeno porte, em vista das reduzidas dimensões das atividades econômicas exploradas, pode não justificar a observância da complexa sistemática prevista em lei para as sociedades devedoras de médio ou grande porte. Os recursos disponíveis são poucos, e modesto o passivo. Se não houvesse na lei regras específicas para a reorganização das empresas de pequeno porte, seguramente quem as explora não acabaria tendo acesso ao benefício. (COELHO, 2013, p. 446).

Dessa feita, a recuperação judicial ou extrajudicial é importante para a empresa, para o empregado, visto que está cumprindo a sua função social. No entanto, há a impossibilidade de alguns créditos se excetuarem na recuperação judicial, que são os créditos tributários. Assim definiu Marlon Tomazette quando trata sobre créditos tributários quando sujeitos à recuperação judicial:

Os créditos de natureza tributária não se submetem aos efeitos da recuperação judicial, não havendo nem suspensão das execuções fiscais em curso (Lei nº 11.101/2005 – art. 6º, § 7º), ressalvada a hipótese de parcelamento especial. A exclusão aqui decore do artigo 187 do Código Tributário Nacional, que afirma que o crédito fiscal não é sujeito a concurso de credores ou à recuperação judicial. Pelo princípio da legalidade e pela indisponibilidade do interesse público, não se admite negociação sobre os créditos fiscais e, por isso, não há como incluí-los no processo de recuperação. (TOMAZETTE, 2012, p.71).

Dessa forma, verifica-se perfeitamente que a norma brasileira não está permitindo que os créditos tributários façam parte da recuperação judicial, conforme previsão expressa do art. 187 do CTN “A cobrança judicial do crédito tributário não é sujeita a concurso de credores ou habilitação em falência, recuperação judicial, concordata, inventário ou arrolamento”. Ora, o Estado deveria demonstrar interesse maior na recuperação de uma empresa, visando a função social, depois de averiguadas as condições de ser realmente capaz de realizar a sua recuperação judicial ou extrajudicial. No entanto, o Estado requer o pagamento de sua fatia, ainda com certa prioridade.

Verifica-se assim, que na recuperação judicial o Estado não terá concorrentes para o recebimento desses créditos, pois estará recebendo esses créditos antes mesmo dos credores quirografários que se habilitarão ao processo de recuperação judicial. Nesse intento, Ricardo Negrão escreve:

Como a relação da Fazenda pública com o contribuinte não se estabelece por esses pressupostos, argumenta-se pela concessão de maiores privilégios ao crédito tributário.

Os autores indicam quatro argumentos utilizados para favorecer a manutenção de prioridade no tratamento aos créditos tributários à Fazenda Pública: (a) não se pode prover de direito real de garantia para satisfação de seus créditos; (b) não pode adequar os encargos aos riscos das novas contratações; (c) não pode escolher seus devedores. Todas as empresas são potencialmente devedoras do governo; (d) trabalha para o interesse público, em benefício da sociedade, na qual estão incluídos os credores quirografários. (NEGRÃO, 2010, p.171).

Essas questões correlatas às normas falimentares e tributárias quando suscitadas pelas empresas para cumprir a sua função social e manter o impulso econômico, será abordado em sua plenitude no decorrer das abordagens deste trabalho, primeiramente por meio de princípios e, posteriormente, serão suscitados doutrinadores e julgados.

2.1.3 Princiologia constitucional, tributária e falimentar.

Em nosso ordenamento, os princípios tem importância fundamental, visto que, auxiliam no preenchimento das lacunas existentes em nosso ordenamento jurídico. E assim, a importância dos princípios tem certa ascendência às normas, criando-se uma base sólida para a boa convivência e a obtenção da ordem jurídica.

Os princípios embasam o entendimento da Constituição e das demais normas existentes, e a violação destes princípios acaba por contaminar a árvore jurídica¹³. Como apoio à proteção da vida, “recorre-se aos princípios para a cristalização de determinados valores sociais que adquirem força vinculante para toda a atividade de interpretação e aplicação do Direito¹⁴”.

Os princípios, em casos de interpretação da norma jurídica, terão prioridade, para que *a posteriori* as normas possam ser analisadas. Dessa maneira, verifica-se que os princípios aparecem como as verdades fundamentais do direito. De outro modo, os princípios podem ser utilizados para realizar interpretações suplementares, com a finalidade de atingir os objetivos interpretativos, colocando certos limites em determinada norma. Assim, todos os princípios existentes interagem fundamentalmente com a norma no que diz respeito a ordem material e à ordem constitucional.

Verifica-se, porém, que determinados princípios possuem hierarquia, podendo ter valor superior, enquanto que as normas possuem um valor inferior mas agregam maior especificidade. Diante disso, nota-se que os princípios seguem a realidade de cada povo, constituindo-se nas verdadeiras âncoras para o desenvolvimento de determinada sociedade, conforme procurou-se apontar e nominar no presente trabalho de pesquisa.

Diante da relevância dos princípios, que poderão atuar em qualquer ramo do direito, observa-se que nas normas falimentares, há princípios próprios que podem auxiliar na elucidação de determinados fatos e ou litígios, particularizando essa área específica. No entanto, a Constituição Federal detém os seus princípios fundamentais, conforme apontado em nossa Constituição vigente, no art. 37, Caput, que os revela explicitamente, na eficiência.

Diante de todos os princípios existentes no Direito, muitos deles podem ser empregados em várias áreas comuns, e neste caso, o que se pretende explorar são as normatizações falimentares combinadas com os princípios do direito constitucional e tributário.

13 MARCHESAN, Ana Maria Moreira; STEIGLEDER, Annelise Monteiro; CAPPELLI, Sílvia. **Direito Ambiental**. 5ª Ed. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2008, p. 25 e 26.

14 MARCHESAN, Ana Maria Moreira; STEIGLEDER, Annelise Monteiro; CAPPELLI, Sílvia (2008, p. 25 apud GRAU, Eros Roberto, 1990, p. 92 a 134 e 180 a 196), **A Ordem Econômica na Constituição de 1988** – Interpretação e Crítica, São Paulo, Ed. Revista dos tribunais.

Muitos dos princípios existentes em nosso ordenamento jurídico podem ser empregados nas normas falimentares, como por exemplo, o Princípio da Legalidade. Diante desse princípio, atua-se principalmente na observância das normas vigentes. Destaca-se que no Princípio da Legalidade busca-se ser fielmente cumprido o descrito na lei. Assim, não será realizado algo que não estiver previsto em lei¹⁵. Desse modo, a autoridade da administração pública deve, de fato, observar os requisitos legais, sendo que as normas empregadas devem estar previstas na legislação.

No entanto, o pequeno empreendimento necessita de que todos os atos na recuperação judicial da empresa sejam céleres, eficazes e eficientes, uma vez que, depreende-se que a pequena empresa também cumpre a sua função social promovendo o sustento de muitos empregados e até mesmo, o sustento do empregador.

Para que ocorra celeridade no processo de recuperação judicial, há a necessidade de que esteja presente no ato de recuperação o princípio da eficiência, importando amplo apoio à empresa que se encontra em dificuldades, conforme ensina Moraes, abaixo especificado:

na doutrina, Sérgio de Andréa Ferreira já apontava a existência do *princípio da eficiência* em relação à administração pública, pois a Constituição Federal prevê que os poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado (CF, art. 74,II). Da mesma forma, o Superior Tribunal de Justiça reconhecia a existência do *princípio da eficiência* como um dos regentes da administração, (...). Outros também evidenciam-se na Carta Política. Dentre eles, o princípio da eficiência. A atividade administrativa deve orientar-se para alcançar resultado de interesse público. (MORAES, 2006, p. 299 e 300).

Dessa maneira, começa a se dar destaque aos princípios norteadores do sistema de recuperação das empresas, que se encontram em dificuldades financeiras para o cumprimento dos compromissos assumidos, trazendo à baila o princípio da supremacia da recuperação da empresa que é destacado pelo doutrinador Ricardo Negrão nos seguintes termos:

(...) supremacia da recuperação da empresa (aspecto) funcional, sobre o interesse do sujeito da atividade (aspecto subjetivo), promovendo, se necessário, o afastamento do empresário e de seus administradores e possibilitando uma gestão

15 MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 19ª edição – São Paulo: Atlas, 2006, p 36.

técnica profissional (por exemplo: arts. 50, III, IV, V, XIV, 64 e 65). (NEGRÃO, 2013, p. 159).

Outro princípio de grande destaque, diga-se de passagem, é o princípio da manutenção da fonte produtora e do emprego dos trabalhadores, cumprindo a sua função social na comunidade em que se encontra instalada, assim Ricardo Negrão define:

(...) manutenção da fonte produtora (aspecto objetivo) e do emprego dos trabalhadores (aspecto corporativo), que se verifica com ações efetivas de preservação dos elementos corpóreos e incorpóreos, impedindo a alienação ou sujeição a ônus de bens integrantes do ativo permanente (art. 66) e a venda ou retirada de bens de propriedade de credores titulares da posição de proprietário fiduciário, de arrendador mercantil, proprietário em contrato de venda com reserva de domínio, durante o período de suspensão (art. 49, § 3º). (NEGRÃO, 2013, p. 159).

Seguindo a veia de raciocínio, cada empresa ocupa uma função social perante a sociedade, ora fornecendo os seus produtos ora empregando trabalhadores. E é nesse sentido que Marlon Tomazette define a função social, sendo uma função maior, não interessando apenas os interesses dos individuais do empresário, como podemos observar abaixo:

Pela função social que lhe é inerente, a atividade empresarial não pode ser desenvolvida apenas em proveito do seu titular, isto é, ela tem uma função maior. Não interessam apenas os desejos do empresário individual, do titular da EIRELI ou dos sócios da sociedade empresária, vale dizer, é fundamental que a empresa seja exercida em atenção aos demais interesses que a circundam, como o interesse dos empregados, do fisco e da comunidade. (TOMAZETTI, 2012, p. 51).

A grande preocupação na recuperação judicial de uma empresa, sempre será a preservação da empresa, se houver a possibilidade de viabilidade mercadológica, concedendo privilégios a determinado grupo de credores conforme apontado por Ricardo Negrão, abaixo transcrito:

(...) incentivo à manutenção de meios produtivos à empresa, concedendo privilégio geral de recebimento em caso de falência, aos credores quirografários que continuarem a prover bens e serviços à empresa em recuperação (art. 67, parágrafo único). (NEGRÃO, 2013, p. 159).

Nesse mesmo sentido, Ricardo Tomazetti explicita que a empresa serve ao interesse coletivo, sendo ela viável deverão ser envidados esforços para que a empresa permaneça ativa, e ainda, se sobrepondo aos interesses individuais de liquidação, conforme podemos verifica abaixo:

Além da separação entre a sorte da empresa e do empresário, o princípio da preservação da empresa significa que o propósito liquidatório deve ficar em

segundo plano. Se a empresa for viável, todos os esforços devem ser realizados para que ela se preserve. Essa é a regra geral da atualização da legislação. Mesmo no regime anterior, Superior Tribunal de Justiça já vinha afastando a prevalência do intuito liquidatório, asseverando que a falência não deveria servir de coação para o recebimento de dívidas pelos credores, sendo cabível apenas para empresas inviáveis. O interesse individual na liquidação não se justifica, devendo ceder lugar ao interesse coletivo da manutenção da atividade. (TOMAZETTI, 2012, p. 51).

Não obstante, verifica-se os interesses dos credores também encontram-se amparados, tanto na norma, como nos preceitos doutrinários, visto que interfere na dignidade da pessoa humana¹⁶, que possui valor fundamental na Constituição Federal de 1988, estabelecendo-se inclusive a resguarda nos processos de recuperação judicial. Nesse intento, entranha-se nos créditos trabalhistas e nos credores quirografários, conforme pode-se verificar:

(...) manutenção dos interesses dos credores (art. 47), impedindo a desistência do devedor após o deferimento do processamento do pedido de recuperação (art. 52, § 4º), submetendo à assembleia de credores não somente essa deliberação, como outras que possam afetar o interesse dos credores (art. 35, I, f). (NEGRÃO, 2013, p. 159).

Por outro lado, aprofunda-se na questão dos princípios tributários que emergem para acompanhar a questão da recuperação judicial da empresa, cumprindo a sua função de manter a empresa na sua atividade e, ainda, sua principal função será manter o Estado e todo o seu aparato.

Embrenha-se no princípio da estrita legalidade, que obtém seu *status* no art. 5º, inc. II, da Constituição Federal c/c o art. 150, inc. I, desse mesmo diploma, onde se observa que instituir, aumentar ou extinguir tributo deve obrigatoriamente ser realizado por meio de lei. Assim, para criar tributos a legislação tributária é dependente de lei.

No princípio da anterioridade, que também pode ser chamado de princípio da não surpresa, encontra amparo constitucional no art. 150, inc. III, letras “b” e “c” da Constituição Federal do Brasil, que impõe limites ao poder de tributar, tais como, o tributo que é criado em um ano somente poderá ser exigido no exercício seguinte, e ainda, alguns tributos devem respeitar o prazo de 90 (noventa) dias. Para os tributos que são cobrados no exercício financeiro do ano seguinte são denominados tributos com

16 TOMAZETTE, Marlon. **Curso de Direito Empresarial: falência e recuperação de empresas**. Volume 3 - 2º ed. - São Paulo: Atlas, 2012, p. 54.

“anterioridade anual”, e, para o prazo de 90 (noventa) dias, é chamado de “anterioridade nonagesimal”. A maioria dos tributos tem somadas, as duas anterioridades.

No caso da aplicabilidade da irretroatividade tributária, está claro que a Lei tributária não se aplica ao passado, conforme disposição do art. 150, inc. III, letra “a”, não permitindo alteração de matéria tributária anterior, contribui com essa afirmativa o art. 5º, inc. XXXVI da CF/88, e ainda, nesse sentido escreveu Carvalho:

(...) O simples vedar que a lei não prejudique o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada, seria o bastante para obstar qualquer incursão do legislador dos tributos pelo segmento dos fatos sociais que, por se terem constituído cronologicamente antes da edição legal, ficariam a salvo de novas obrigações. (CARVALHO, 2011, p. 211).

Mas de outro modo, o princípio da irretroatividade pode ser amplamente empregado no caso da lei ser mais benéfica em matéria de penalidade, em que a multa é reduzida ou até mesmo deixar de considerar algum ato infracional, pois nestes casos, a norma poderá retroagir, quando ela torna-se mais benéfica, em uma fase mais interpretativa.

Passa-se a verificar importante princípio do Direito Tributário que é a vedação do confisco por meio do tributo, com amparo visível no art. 150, inc. IV da CF/88, visto que o tributo não pode ser utilizado para retirar todos os bens do contribuinte e nem impedir o exercício da atividade econômica. Assim, o Supremo Tribunal Federal tem entendido que a vedação do confisco também vale para as multas, e ainda, que a vedação do confisco não estaria garantida na tributação extrafiscal¹⁷.

No princípio da capacidade contributiva, encontra guarida no art. 145, §1º da CF/88, sendo possível verificar que os impostos, sempre que possível, terão caráter pessoal e serão graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte. A capacidade contributiva é alcançada por meio do sistema de alíquotas progressivas, como no caso do Imposto sobre a Renda (IR), o Imposto Territorial Rural (ITR) e o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU).

No princípio da indelegabilidade da competência tributária, reveste-se de regra vedatória para a faculdade de delegar a instituição dos tributos, senão vejamos que no

17 TOMAZETTE, Marlon. **Curso de Direito Empresarial: falência e recuperação de empresas**. Volume 3 - 2º ed. - São Paulo: Atlas, 2012, p. 54.

Código Tributário Nacional, especificamente no seu art. 7º está descrito que “a competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra”.

O princípio da não cumulatividade observa-se que os tributos são pagos compensando-se em cada operação o montante recolhido na etapa anterior, evitando-se assim a tributação em cascata, nesse sentido ensinou carvalho, nos termos abaixo relacionados:

O princípio da não cumulatividade é do tipo limite objetivo: impõe técnica segundo a qual o valor de tributo devido em cada operação será compensado com a quantia incidente sobre as anteriores, mas preordena-se à concretização de valores como o da justiça da tributação, respeito à capacidade contributiva e uniformidade na distribuição da carga tributária sobre as etapas de circulação e de industrialização de produtos. Adotado, na redação original da Constituição de 1988, apenas para o ICMS, o IPI, os impostos de competência residual e as contribuições sobre novas fontes de custeio da seguridade social (arts. 153, § 3º, II, 155, § 2º, I, 154, I, e 195, § 4º), depois das alterações promovidas pela Emenda n. 42/2003, o princípio poderá ser aplicado para determinados setores da economia em relação às contribuições para a seguridade social incidentes sobre a receita ou o faturamento (art. 195, § 12). Com fundamento nessa disposição constitucional, as Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003 instituíram a não cumulatividade para o PIS e a Cofins, respectivamente. (CARVALHO, 2011, p. 220).

A aplicação desses princípios como forma de instrumentalizar a proteção da empresa que se encontra em fase de recuperação judicial ou extrajudicial, seria de extrema importância, e que por sua vez, não podem ser analisados isoladamente, de forma autônoma e sem vínculo com a ordem constitucional. Nessa temática, cabe adentrar nas políticas públicas para proteção e manutenção da empresa, assegurando a sua função social, e ainda, vislumbrando o desenvolvimento da sociedade.

O Estado e a sociedade possuem o dever de exercer o efetivo controle das políticas públicas atinentes à tributação, tanto para as microempresas quanto para as empresas de pequeno porte instaladas ao longo de nosso país, criando regramentos que fundamentam a política nacional protetiva a esse segmento, que possui sobrecarga de impostos, que por vezes parecem confiscatórios.

A norma brasileira não amarga lacuna nas questões relacionadas à tributação, mas efetivamente, carecem de políticas públicas para fomentar determinados setores necessitados e carentes da proteção Estatal. Embora a recuperação judicial já tenha

avanzado, verifica-se que ainda existem outros meios para obter melhorias nos processos de recuperação judicial.

2.2 A norma de falência e recuperação como instrumento de proteção das microempresas e empresas de pequeno porte

2.2.1 Aplicabilidade das normas sem que haja o recolhimento dos tributos na recuperação judicial

Como já fora explicitado, o recolhimento de imposto é necessário para a manutenção do Estado, assim, sendo aplicada a devida coerência entre os entes federados no recolhimento dos tributos, as empresas com dificuldades econômicas, lançam-se ao mercado produtivo com maior segurança jurídica.

Nesse linear pensamento, o Código Tributário Nacional em seu art. 4º preconiza que a natureza jurídica do tributo é o fato gerador da obrigação, e nesse sentido, não haveria a necessidade de haver uma destinação legal para a arrecadação que ocorre em determinado período, ou seja, não haveria vinculação. Nessa senda, os tributos seriam os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria.

Nessa toada, verifica-se que o tributo “é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou, cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Ao observar as normas tributárias, pode-se coligir que o Estado realiza as devidas cobranças tributárias para disponibilizar ao cidadão os serviços necessários promovendo as necessidades coletivas. Nesse mesmo sentido, o doutrinador Eduardo Sabbag escreve:

A cobrança de tributos se mostra como a principal fonte de receitas públicas, voltadas ao atingimento dos objetivos fundamentais, insertos no art. 3º da Constituição Federal, tais como a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, a garantia do desenvolvimento nacional, a erradicação da pobreza e da marginalização, tendente à redução das desigualdades sociais e regionais, bem como a promoção do bem-estar da coletividade. Daí haver a necessidade de uma positivação de regras que possam certificar o tão relevante desiderato de percepção de recursos – o que se dá por meio da ciência jurídica intitulada *Direito Tributário*, também denominado *Direito fiscal*. (SABBAG, 2011, p.37).

Nessa seara, verifica-se que o recolhimento de impostos, eficiente e eficaz induz a construção de uma sociedade mais justa, livre e solidária. No entanto, a aplicabilidade desses recursos recolhidos, sendo que, ao serem empregados corretamente, reverter-se-

ão para a coletividade. Resta observar quase a totalidade dos recursos públicos tem a sua correta destinação.

No tocante às empresas que se encontram em fase de insolvência, o Estado emprega rito específico para a cobrança dos créditos tributários, conforme disposto na Lei nº 8.397, de 6 de janeiro de 1992, que institui medida cautelar fiscal e dá outras providências, conforme disposto no art. 2º, que, após a constituição do crédito poderá ser instaurada a medida quando cair em insolvência, tentando alienar bens conforme podemos verificar:

Art. 2º A medida cautelar fiscal poderá ser requerida contra o sujeito passivo de crédito tributário ou não tributário, quando o devedor:

I - sem domicílio certo, intenta ausentar-se ou alienar bens que possui ou deixa de pagar a obrigação no prazo fixado;

II - tendo domicílio certo, ausenta-se ou tenta se ausentar, visando a elidir o adimplemento da obrigação;

III - caindo em insolvência, aliena ou tenta alienar bens;

IV - contrai ou tenta contrair dívidas que comprometam a liquidez do seu patrimônio;

V - notificado pela Fazenda Pública para que proceda ao recolhimento do crédito fiscal:

a) deixa de pagá-lo no prazo legal, salvo se suspensa sua exigibilidade;

b) põe ou tenta por seus bens em nome de terceiros;

VI - possui débitos, inscritos ou não em Dívida Ativa, que somados ultrapassem trinta por cento do seu patrimônio conhecido;

VII - aliena bens ou direitos sem proceder à devida comunicação ao órgão da Fazenda Pública competente, quando exigível em virtude de lei;

VIII - tem sua inscrição no cadastro de contribuintes declarada inapta, pelo órgão fazendário;

IX - pratica outros atos que dificultem ou impeçam a satisfação do crédito. (grifei).

Nessa veia de pensamento, nota-se que o Código de Processo Civil, instituído pela Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, complementa o tema, abordando que a insolvência poderá ser requerida por qualquer credor como também pelo devedor, conforme pode-se verificar no texto abaixo:

Art. 753. A declaração de insolvência pode ser requerida:

I - por qualquer credor quirografário;

II - pelo devedor;

III - pelo inventariante do espólio do devedor.

Contudo, verifica-se que o crédito tributário tem preferência sobre quase a totalidade dos outros créditos, com exceção aos créditos de natureza trabalhista decorrentes da legislação trabalhista ou acidente de trabalho, nesse mesmo ponto colombo infere o seu entendimento como:

Preferência é estabelecer ordem de prioridades. O legislador tributário, em razão do seu princípio do interesse público, concedeu ao crédito tributário assento de destaque entre os demais créditos em concurso. O art. 186 do CTN dispõe que o crédito tributário prefere a qualquer outro, seja qual for a sua natureza ou o tempo de sua constituição, ressalvados os créditos decorrentes da legislação do trabalho ou do acidente de trabalho. Logo, na ordem de preferência, em primeiro lugar estão os créditos de natureza trabalhista, seguidos dos créditos tributários, que estão em posição privilegiada frente a qualquer outro crédito, tais como reais ou quirografários. (COLOMBO, 2008, p. 169).

Resta verificar, que em casos de recuperação judicial, os créditos tributários poderiam ser suspensos da sua exigibilidade, e nesse ponto em específico, aborda-se o art. 151 do CTN, que possibilita a suspensão dos créditos tributários mediante a concessão de medida liminar em mandado de segurança ou tutela antecipada em outras espécies de ação judicial, *in verbis*:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

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;

VI – o parcelamento.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes. (grifei).

As microempresas e empresas de pequeno porte poderiam ainda utilizarem-se de outro artifício jurídico para extinguir o crédito tributário, sendo esse meio a decisão judicial favorável e transitada em julgado, como foi apontado por Marcelo Alexandrino e Vicente Paulo, nos seguintes termos:

Extingue-se o crédito por decisão judicial transitada em julgado quando o sujeito passivo, havendo optado por contestar na esfera judicial cobrança de tributo que considerou indevida, obtém decisão judicial reconhecendo correto seu entendimento. (ALEXANDRINO E PAULO, 2009, p. 360).

Nos casos de suspensão e extinção do crédito tributário é viável somente em casos de cobrança indevida do crédito tributário, sendo ele discutido na esfera judicial. No entanto, quando esse crédito tributário é realmente devido aos cofres públicos esse crédito deve ser quitado em concordância com o que preconiza o art. 186 do CTN, conforme transcrito:

Art. 186. O crédito tributário prefere a qualquer outro, seja qual for sua natureza ou o tempo de sua constituição, ressalvados os créditos decorrentes da legislação do trabalho ou do acidente de trabalho.

Parágrafo único. Na falência:

I – o crédito tributário não prefere aos créditos extraconcursais ou às importâncias passíveis de restituição, nos termos da lei falimentar, nem aos créditos com garantia real, no limite do valor do bem gravado;

II – a lei poderá estabelecer limites e condições para a preferência dos créditos decorrentes da legislação do trabalho; e

III – a multa tributária prefere apenas aos créditos subordinados.

Diante desse ponto de vista, observa-se que os créditos tributários são exigíveis, antes mesmos da entrada do requerimento de recuperação judicial, ou seja, para se dar entrada em recuperação judicial de uma empresa é necessário quitar as dívidas com o fisco. Denota-se que a microempresa e a empresa de pequeno porte, que se encontra insolvente, entram em recuperação judicial com pequeno lastro financeiro operando em seu caixa, e ficando ainda mais suscetíveis às intempéries mercadológicas do que as empresas de médio e grande porte.

Contudo, a exigibilidade do pagamento de todos os tributos antes mesmo de iniciar a recuperação judicial, acabaria por dificultar ainda mais as finanças dessas empresas. Obviamente, deveria ser realizado estudo para saber se a empresa ainda é viável, mas por outro lado, deve-se verificar se essas empresas estão cumprindo a sua função social, operando favoravelmente na sociedade como segmentos industriais de transformação de produtos.

2.2.2 Da obrigatoriedade da realização da execução fiscal à luz da responsabilidade fiscal

Dentre as atividades exercidas pelos empresários e profissionais liberais, é sabido que todos são contribuintes para a União, Estados ou Municípios, conforme as suas atividades que são exercidas nas diversas áreas dos setores produtivos ou de serviços. No entanto, o não pagamento de determinado tributo, incorre em inscrição em dívida ativa, conforme explicitado por Marcelo Alexandrino e Vicente Paulo:

A dívida ativa tributária é integrada por créditos tributários, ou seja, créditos decorrentes de relações jurídicas obrigacionais tributárias entre os sujeitos passivos e a fazenda pública. Esses créditos referem-se a tributos devidos, juros sobre eles incidentes e multas de natureza tributária. Os créditos aptos a serem inscritos na dívida ativa da fazenda pública devem estar definitivamente constituídos, ao menos em âmbito administrativo. (ALEXANDRINO E PAULO, 2009, p. 438).

Denota-se que os créditos tributários vencidos podem ser inscritos em dívida ativa do ente federado, que devem ser contabilizados para a formação orçamentária. A inscrição em dívida ativa, encontra-se descrita no art. 201 do CTN, nos seguintes termos:

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

Parágrafo único. A fluência de juros de mora não exclui, para os efeitos deste artigo, a liquidez do crédito.

Verifica-se que a inscrição em dívida ativa adquire validade quando regularmente inscrita, gozando assim de certeza e liquidez, conforme fora apontado no art. 204 do CTN:

Art. 204. A dívida regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída.

Parágrafo único. A presunção a que se refere este artigo é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca, a cargo do sujeito passivo ou do terceiro a que aproveite.

Dessa forma, a Administração Pública tem o dever de inscrever os créditos tributários devidos e vencidos em dívida ativa, de acordo o que prescreve a Lei de Execução Fiscal (LEF), que rege a União, os Estados e os Municípios, conforme podemos observar:

Art. 1º - A execução judicial para cobrança da Dívida Ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e respectivas autarquias será regida por esta Lei e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil.

Nessa senda, nota-se ainda, que os créditos fiscais vencidos devem ser obrigatoriamente inscritos em dívida ativa, ocasionando efeitos para as empresas e para os entes federados. O que se busca demonstrar, neste trabalho, é que o ente federado goza das prerrogativas de crédito que devem ser satisfeitos.

Esses créditos tributários quando não são satisfeitos geram prejuízos para toda a sociedade, que deixa de dispor desses créditos para as melhorias propostas por meio das Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual. Há de se prever que muitas empresas não possuem a liquidez esperada e a disponibilidade do crédito tributário, senão vejamos o descrito na Lei 4.320/64:

Art. 39. Os créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária, serão escriturados como receita do exercício em que forem arrecadados, nas respectivas rubricas orçamentárias.

§ 1º - Os créditos de que trata este artigo, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento, serão inscritos, na forma da legislação própria, como Dívida Ativa, em registro próprio, após apurada a sua liquidez e certeza, e a respectiva receita será escriturada a esse título.

§ 2º - Dívida Ativa Tributária é o crédito da Fazenda Pública dessa natureza, proveniente de obrigação legal relativa a tributos e respectivos adicionais e multas, e Dívida Ativa não Tributária são os demais créditos da Fazenda Pública, tais como os provenientes de empréstimos compulsórios, contribuições estabelecidas em lei, multa de qualquer origem ou natureza, exceto as tributárias, foros, laudêmios, alugueis ou taxas de ocupação, custas processuais, preços de serviços prestados por estabelecimentos públicos, indenizações, reposições, restituições, alcances dos responsáveis definitivamente julgados, bem assim os créditos decorrentes de obrigações em moeda estrangeira, de subrogação de hipoteca, fiança, aval ou outra garantia, de contratos em geral ou de outras obrigações legais.

§ 3º - O valor do crédito da Fazenda Nacional em moeda estrangeira será convertido ao correspondente valor na moeda nacional à taxa cambial oficial, para compra, na data da notificação ou intimação do devedor, pela autoridade administrativa, ou, à sua falta, na data da inscrição da Dívida Ativa, incidindo, a partir da conversão, a atualização monetária e os juros de mora, de acordo com preceitos legais pertinentes aos débitos tributários.

§ 4º - A receita da Dívida Ativa abrange os créditos mencionados nos parágrafos anteriores, bem como os valores correspondentes à respectiva atualização monetária, à multa e juros de mora e ao encargo de que tratam o art. 1º do Decreto-Lei nº 1.025, de 21 de outubro de 1969, e o art. 3º do Decreto-Lei nº 1.645, de 11 de dezembro de 1978.

§ 5º - A Dívida Ativa da União será apurada e inscrita na Procuradoria da Fazenda Nacional.

Denota-se no entanto, que os créditos tributários devidos, deverão, obrigatoriamente, serem inscritos em dívida ativa, e nesse caso, não faz distinção nenhuma entre empresas pequenas ou de grande porte. Há sim, a necessidade de buscar esse crédito por meio de ação judicial, executando o devedor.

Observa-se ainda, que a LEF preconiza que não poderá haver concurso de credores na cobrança judicial da dívida ativa da fazenda pública. O concurso somente é admitido no caso de pessoas jurídica de direito público, como podemos verificar no art. 29 da LEF:

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

Parágrafo Único - O concurso de preferência somente se verifica entre pessoas jurídicas de direito público, na seguinte ordem:

I - União e suas autarquias;

II - Estados, Distrito Federal e Territórios e suas autarquias, conjuntamente e pro rata;

III - Municípios e suas autarquias, conjuntamente e pro rata.

Não obstante, denota-se que a fazenda pública possui prerrogativas sobre os bens da empresa que se encontra insolvente, pois a totalidade dos bens e das rendas da

empresa respondem pela dívida ativa, excluindo-se somente os impenhoráveis, conforme demonstrado no art. 30 da LEF:

Art. 30 - Sem prejuízo dos privilégios especiais sobre determinados bens, que sejam previstos em lei, responde pelo pagamento da Dívida Ativa da Fazenda Pública a totalidade dos bens e das rendas, de qualquer origem ou natureza, do sujeito passivo, seu espólio ou sua massa, inclusive os gravados por ônus real ou cláusula de inalienabilidade ou impenhorabilidade, seja qual for a data da constituição do ônus ou da cláusula, excetuados unicamente os bens e rendas que a lei declara absolutamente impenhoráveis.

Observa-se, no entanto, que a finalidade de se realizar a execução fiscal de dívida ativa está prescrita na LEF e na Lei de Responsabilidade Fiscal, criada por meio de Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2010, mantendo o equilíbrio das contas públicas, assim descrito:

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidadas e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

§ 2º As disposições desta Lei Complementar obrigam a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

§ 3º Nas referências:

I - à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, estão compreendidos:

a) o Poder Executivo, o Poder Legislativo, neste abrangidos os Tribunais de Contas, o Poder Judiciário e o Ministério Público;

b) as respectivas administrações diretas, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes;

II - a Estados entende-se considerado o Distrito Federal;

III - a Tribunais de Contas estão incluídos: Tribunal de Contas da União, Tribunal de Contas do Estado e, quando houver, Tribunal de Contas dos Municípios e Tribunal de Contas do Município.

Conforme já fora disposto anteriormente, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual disciplinará a previsão de arrecadação e o emprego da arrecadação, e quando essas receitas tributárias deixam de ser arrecadadas, o ente público realizará a cobrança desses débitos por meios administrativos e judiciais, conforme disposto no art. 13 da Lei de Responsabilidade Fiscal:

Art. 13. No prazo previsto no art. 8º, as receitas previstas serão desdobradas, pelo Poder Executivo, em metas bimestrais de arrecadação, com a especificação, em separado, quando cabível, das **medidas de combate** à evasão e à sonegação, **da**

quantidade e valores de ações ajuizadas para cobrança da dívida ativa, bem como da evolução do montante dos créditos tributários passíveis de cobrança administrativa. (grifei)

De outro ponto de vista, verifica-se que, quando a receita tributária deixa de ser cobrada administrativamente ou judicialmente, por meio de processo administrativo ou de execução fiscal, respectivamente, o agente público estará incorrendo em improbidade administrativa, visto que deverá realizar a prestação de contas anualmente, conforme disposto no art. 58 da Lei de Responsabilidade Fiscal:

Art. 58. A prestação de contas evidenciará o desempenho da arrecadação em relação à previsão, destacando as providências adotadas no âmbito da fiscalização das receitas e combate à sonegação, as ações de recuperação de créditos nas instâncias administrativa e judicial, bem como as demais medidas para incremento das receitas tributárias e de contribuições.

Nesse sentido, uma vez existindo o crédito tributário, e não satisfeito em data oportuna, deverá a Administração inscrever a empresa em dívida ativa, cobrando esse crédito administrativamente, e não sendo adimplida, deverá ser cobrada judicialmente no prazo prescricional quinquenal.

Denota-se, no entanto, que essa cobrança é obrigatória, e o agente público deverá fazê-lo, sob pena de incorrer em improbidade administrativa. Não existe outra legislação que possa beneficiar a microempresa ou a empresa de pequeno porte que esteja em fase de recuperação judicial. No entanto, vislumbra-se a criação de novas normas que possam nortear o assunto em tela.

As microempresas e as empresas de pequeno porte, ressentem-se de recursos, ainda mais nessa fase tão difícil, qual seja, a recuperação judicial, ainda ter que arcar com todos os impostos, que por ventura deixaram de serem pagos em época oportuna, mas vislumbra-se a possibilidade de realizar o parcelamento desses débitos fiscais com fito de obter a recuperação judicial, conforme passaremos a dispor neste presente trabalho.

2.2.3 Da possibilidade do parcelamento dos débitos tributários das empresas que se encontram em recuperação judicial.

Destaca-se que a norma presente em nosso ordenamento jurídico, tenta satisfazer as mais variadas derivações de interesses. Nesta posição, verifica-se que a

tributação de uma empresa é alta, e nesse ponto de vista, o empresário que não satisfazer o fisco poderá sofrer penalidades.

As penalidades mais aplicadas no campo do Direito Tributário são as multas, que são obrigações acessórias, que podem se transformar em obrigações principais quando não são satisfeitas, conforme apontado no art. 113 do CTN:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Assim, uma empresa que estiver em dificuldades financeiras, ainda poderá ser punida mais com multas, juros e taxas administrativas, quando o débito fiscal não for satisfeito. Mas no decorrer do processo há uma possibilidade de realizar a suspensão do crédito tributário, conforme apontado no art. 151 do CTN, demonstrando as mais variadas formas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

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;

VI - o parcelamento.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes.

Para dar continuidade ao estudo, verifica-se que o parcelamento do crédito tributário, será abordado do enfoque maior, visto que, a norma geral proporciona o direito ao parcelamento do crédito tributário, no entanto, previne que podem incidir juros e multas, conforme disposição do art. 155-A do CTN, abaixo descrito:

Art. 155-A. O parcelamento será concedido na forma e condição estabelecidas em lei específica.

§ 1º Salvo disposição de lei em contrário, o parcelamento do crédito tributário não exclui a incidência de juros e multas.

§ 2º Aplicam-se, subsidiariamente, ao parcelamento as disposições desta Lei, relativas à moratória.

§ 3º Lei específica disporá sobre as condições de parcelamento dos créditos tributários do devedor em recuperação judicial.

§ 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. (grifei).

No entanto, a norma fora alterada em 2005, ao tratar da norma específica, enquanto não for estabelecida, no que se refere a recuperação judicial, dever-se-á aplicar a norma geral, quando se trata de parcelamento dos créditos tributários, conforme aludido nos ensinamentos de Juliano e Cristiano Colombo, abaixo relacionados:

A Lei Complementar nº 118/2005, ao tratar da recuperação judicial, restou por acrescentar nova disposição acerca do parcelamento, estabelecendo que a lei específica disporá sobre as condições de parcelamento dos créditos tributários do devedor em recuperação judicial. No caso de inexistência de lei específica, aplica-se ao devedor em recuperação judicial as leis gerais do parcelamento do ente da Federação, não podendo, neste caso, ser o prazo de parcelamento inferior ao concedido pela lei federal específica. (COLOMBO, 2008, p. 140).

Resta informar que a norma atinente a recuperação judicial e extrajudicial, trata do assunto em voga particularmente no que se refere ao parcelamento dos créditos, mas devendo serem observados os parâmetros estabelecidos no CTN, e ainda, acrescenta um prazo de 20% (vinte por cento) para as microempresas e empresas de pequeno porte, conforme visualizado no art. 68 da Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, *in verbis*:

Art. 68. As Fazendas Públicas e o Instituto Nacional do Seguro Social – INSS poderão deferir, nos termos da legislação específica, parcelamento de seus créditos, em sede de recuperação judicial, de acordo com os parâmetros estabelecidos na Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional.

Parágrafo único. As microempresas e empresas de pequeno porte farão jus a prazos 20% (vinte por cento) superiores àqueles regularmente concedidos às demais empresas.

Destaca-se que o parcelamento dos créditos tributários é realizado com enfoque na legislação geral por não haver norma específica e conforme o entendimento de Marcelo Alexandrino e Vicente Paulo, cada ente federado deverá possuir uma legislação geral e uma legislação específica, como foi apontado abaixo:

Segundo o art. 155-A, *caput*, o parcelamento deve ser concedido conforme disposto em lei específica. Esse ponto – concessão do parcelamento nos termos da lei específica – ficou um tanto confuso com o acréscimo dos §§ 3º e 4º pela LC 118/2005. Isso porque temos duas exigências de leis específicas sobre o parcelamento de créditos tributários.

Com efeito, cada ente federado deve ter uma lei específica para o parcelamento de seus créditos tributários em geral (uma lei ordinária que trate só desse assunto). Além dessa, cada ente federado deve ter outra lei específica sobre o

parcelamento dos créditos tributários do devedor em recuperação judicial (da mesma forma, uma lei ordinária que só trate desse assunto). O curioso é que essa lei específica é específica em relação a primeira. É por isso que o § 3º do art. 155-A, para referir-se a esta última (à lei de parcelamento dos créditos tributários em geral) usa a expressão “leis gerais de parcelamento do ente da federação”. (ALEXANDRINO E PAULO, 2009, p. 346).

Observa-se que o CTN não estabelece regramento específico para o parcelamento dos créditos tributários, mas a Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, no âmbito federal estabelece regramento específico para o parcelamento dos créditos tributários em até 84 (oitenta e quatro) vezes nos casos de recuperação judicial, conforme pode-se verificar no art. 10-A:

Art. 10-A. O empresário ou a sociedade empresária que pleitear ou tiver deferido o **processamento da recuperação judicial**, nos termos dos arts. 51, 52 e 70 da Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, poderão parcelar seus débitos com a Fazenda Nacional, em 84 (oitenta e quatro) parcelas mensais e consecutivas, calculadas observando-se os seguintes percentuais mínimos, aplicados sobre o valor da dívida consolidada:

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

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

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

IV - 84ª prestação: saldo devedor remanescente.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se à totalidade dos débitos do empresário ou da sociedade empresária constituídos ou não, inscritos ou não em Dívida Ativa da União, mesmo que discutidos judicialmente em ação proposta pelo sujeito passivo ou em fase de execução fiscal já ajuizada, ressalvados exclusivamente os débitos incluídos em parcelamentos regidos por outras leis.

§ 2º No caso dos débitos que se encontrarem sob discussão administrativa ou judicial, submetidos ou não à causa legal de suspensão de exigibilidade, o sujeito passivo deverá comprovar que desistiu expressamente e de forma irrevogável da impugnação ou do recurso interposto, ou da ação judicial, e, cumulativamente, renunciou a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundem a ação judicial e o recurso administrativo.

§ 3º O empresário ou a sociedade empresária poderá, a seu critério, desistir dos parcelamentos em curso, independentemente da modalidade, e solicitar que eles sejam parcelados nos termos deste artigo.

§ 4º Além das hipóteses previstas no art. 14-B, é causa de rescisão do parcelamento a não **concessão da recuperação judicial** de que trata o art. 58 da Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, bem como a decretação da falência da pessoa jurídica.

§ 5º O empresário ou a sociedade empresária poderá ter apenas um parcelamento de que trata o caput, cujos débitos constituídos, inscritos ou não em Dívida Ativa da União, poderão ser incluídos até a data do pedido de parcelamento.

Nesse mesmo sentido, o renomado professor Sabbag entende que cada ente federado deverá ter legislação própria para poder efetuar o parcelamento dos créditos

tributários das empresas que se encontram em recuperação judicial e que o número de parcelas não poderá ser inferior ao da lei específica do ente federal, senão vejamos:

(...) com essa nova disposição, o legislador, no intuito de facilitar a recuperação das empresas em dificuldades, estabelece que a *lei específica ordinária de cada ente federado* disporá sobre as condições de parcelamento dos créditos tributários do devedor *em recuperação judicial*. Na hipótese de não haver lei específica sobre o parcelamento, para o devedor em recuperação judicial deverá ser utilizada a *lei geral* de parcelamento da entidade da federação, não podendo, neste caso, ser o prazo de parcelamento inferior ao que seria concedido pela lei federal específica. (SABBAG, 2011, p. 858).

No entanto, o parcelamento dos créditos tributários advindos de microempresas e empresas de pequeno porte, e que, são optantes pelo simples, não se acerará das condicionantes do parcelamento da norma específica federal, visto que o art. 11 da Lei 10.522/02 informa que essas empresas devem seguir outro regramento, conforme disposto abaixo:

Art. 11. O parcelamento terá sua formalização condicionada ao prévio pagamento da primeira prestação, conforme o montante do débito e o prazo solicitado, observado o disposto no § 1º do art. 13 desta Lei.

§ 1º Observados os limites e as condições estabelecidos em portaria do Ministro de Estado da Fazenda, em se tratando de débitos inscritos em Dívida Ativa, a concessão do parcelamento fica condicionada à apresentação, pelo devedor, de garantia real ou fidejussória, inclusive fiança bancária, idônea e suficiente para o pagamento do débito, exceto quando se tratar de microempresas e empresas de pequeno porte optantes pela inscrição no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples, de que trata a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

§ 2º Enquanto não deferido o pedido, o devedor fica obrigado a recolher, a cada mês, como antecipação, valor correspondente a uma parcela.

§ 3º O não-cumprimento do disposto neste artigo implicará o indeferimento do pedido.

Assevera-se que a Lei nº 9.317/96, já fora revogada pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, que traz em seu âmago, que os débitos fiscais para a microempresa e a empresa de pequeno porte poderá ser parcelado em até 100 (cem) vezes, ou seja, é um benefício ainda maior para o pequeno empreendedor, conforme podemos verificar no art. 79 abaixo descrito:

Art. 79. Será concedido, para ingresso no Simples Nacional, parcelamento, em até 100 (cem) parcelas mensais e sucessivas, dos débitos com o Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, ou com as Fazendas Públicas federal, estadual ou municipal, de responsabilidade da microempresa ou empresa de pequeno porte e de seu titular ou sócio, com vencimento até 30 de junho de 2008.

Observa-se que o parcelamento de débitos fiscais pode ser realizado pelas empresas que se encontram com dificuldades econômicas. Resta apurar a viabilidade técnica de cada empresa em continuar no mercado, cumprindo a sua função de transformação de matérias ou prestando serviços, cumprindo a sua função social.

Não se pode vilipendiar as microempresas e empresas de pequeno porte, visto que essas empresas são a grande maioria no cenário nacional, e havendo suporte do Estado garantindo a sua permanência no mercado, dignificaria ainda mais as empresas e a seus trabalhadores. Nesse sentido, adentra-se, em meio às políticas públicas, com o objetivo persecutório do trabalho em elucidar o questionamento afeto a suspensão dos créditos tributários por prazos maiores, com carência para o início do pagamento.

2.3 Atuação do Estado por meio de políticas públicas para que a recuperação judicial se efetive sem a necessidade de comprovação do recolhimento dos tributos

2.3.1 As políticas públicas desempenhadas para que ocorra a recuperação da microempresas e empresas de pequeno porte.

As microempresas e empresas de pequeno porte não possuem a mesma estrutura de empresas maiores, e tampouco estão em pé de igualdade no tocante as condições financeiras. E, nesse ponto, a atuação do estado é muito importante no que se refere a políticas públicas para que não haja o mesmo tratamento para essas empresas.

O simples fato de haver diferenciação em tratamento, pode-se dizer que as políticas públicas estão trabalhando em prol das empresas com menor potencial econômico. No entanto, deixa em pé de igualdade para fins de recuperação judicial. Denota-se, no entanto, que as empresas não alcançam o favorecimento do Estado no que se refere a abatimento dos débitos fiscais ou carência para a solvência. Destaca-se sim, a perseguição da flexibilização maior no pagamento desses débitos tributários ao Estado.

Essa diferenciação é muito bem notada na Lei de Falência e Recuperação Judicial, quando se faz a imersão na recuperação judicial especial, que pode ser aproveitado tão somente pelas microempresas e empresas de pequeno porte como podemos observar no art. 70 da LFR:

Art. 70. As pessoas de que trata o art. 1º desta Lei e que se incluam nos conceitos de microempresa ou empresa de pequeno porte, nos termos da legislação vigente, sujeitam-se às normas deste Capítulo.

§ 1º As microempresas e as empresas de pequeno porte, conforme definidas em lei, poderão apresentar plano especial de recuperação judicial, desde que afirmem sua intenção de fazê-lo na petição inicial de que trata o art. 51 desta Lei.

§ 2º Os credores não atingidos pelo plano especial não terão seus créditos habilitados na recuperação judicial.

Destaca-se que as políticas públicas atuam no parcelamento da recuperação judicial as microempresas e empresas de pequeno porte, focalizando o parcelamento dos débitos em até 36 (trinta e seis) parcelas, e ainda, concedendo prazo inicial para o pagamento de 180 (cento e oitenta) dias, ou seja, a carência anteriormente descrita, abrangendo todos os créditos e, excetuando-se os créditos tributários como fora apontado no art. 71 da LFRE:

Art. 71. O plano especial de recuperação judicial será apresentado no prazo previsto no art. 53 desta Lei e limitar-se á às seguintes condições:

I - **abrangerá todos os créditos existentes na data do pedido**, ainda que não vencidos, **excetuados** os decorrentes de repasse de recursos oficiais, **os fiscais e os previstos nos §§ 3º e 4º do art. 49;**

II - preverá parcelamento em até 36 (trinta e seis) parcelas mensais, iguais e sucessivas, acrescidas de juros equivalentes à taxa Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, podendo conter ainda a proposta de abatimento do valor das dívidas;

III – preverá o pagamento da 1ª (primeira) parcela no prazo máximo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da distribuição do pedido de recuperação judicial;

IV – estabelecerá a necessidade de autorização do juiz, após ouvido o administrador judicial e o Comitê de Credores, para o devedor aumentar despesas ou contratar empregados.

Parágrafo único. O pedido de recuperação judicial com base em plano especial não acarreta a suspensão do curso da prescrição nem das ações e execuções por créditos não abrangidos pelo plano.

Nesses mesmos termos, o Sanchez e Gialluca defendem que o plano especial de recuperação é um plano pré-constituído e que não possui a mesma flexibilização do plano de recuperação comum, dessa forma, denota-se que esse plano de recuperação especial não traz vantagens, pois não possibilita a negociação, como podemos observar no texto abaixo:

5.4 Do plano especial

Nesse tipo de recuperação, o devedor não possui a mesma flexibilidade de negociação que encontra na recuperação judicial comum. Aqui, o plano está “pré-pronto” e tem a única forma de pagamento o tão conhecido parcelamento, cabendo ao devedor, única e exclusivamente, optar pelo número de parcelas, que poderá chegar em até 36 (trinta e seis) parcelas mensais, iguais e sucessivas, corrigidas monetariamente e acrescidas de juros de até 12% a.a. (doze por cento ao ano), sendo que a primeira deverá ser paga no máximo em 180 (cento e oitenta) dias da data da distribuição do pedido de recuperação judicial. (SANCHEZ E GIALLUCA, 2012, p. 56).

Ora, os empresários das microempresas e empresas de pequeno porte buscam a flexibilização do pagamento dos tributos, com prazos maiores, visto que, não possuem lastro econômico para realizar o pagamento de todas as obrigações tributárias. Mas essa forma inovadora ainda não consta em nosso ordenamento jurídico, devendo no entanto, com o requerimento de recuperação judicial serem apresentadas certidões negativas de débitos tributários, conforme consta no art. 57 da LFR:

Art. 57. Após a juntada aos autos do plano aprovado pela assembléia-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.

De outro modo, verifica-se que a única forma de flexibilização ocorre somente no parcelamento dos débitos fiscais das microempresas e empresas de pequeno porte, encontram alcance somente do delinear do art. 68 da LFRE, quando estabelece que farão jus a prazos superiores aos prazos concedidos as demais empresas, conforme podemos verificar *in verbis*:

Art. 68. As Fazendas Públicas e o Instituto Nacional do Seguro Social – INSS poderão deferir, nos termos da legislação específica, parcelamento de seus créditos, em sede de recuperação judicial, de acordo com os parâmetros estabelecidos na Lei nº 5172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional.

Parágrafo único. As microempresas e empresas de pequeno porte farão jus a prazos 20% (vinte por cento) superiores àqueles regularmente concedidos às demais empresas.

A regalia concedida às empresas é de prazos 20% (vinte por cento) maiores do que para outras empresas. Pode-se dizer que são políticas públicas atuando para fomentar a economia das pequenas empresas, mas são políticas públicas diminutas, que poder ainda ter alcance maior, visto que as execuções não se suspendem com a decretação de recuperação judicial. No entanto, o parcelamento dos créditos tributários suspende as execuções de natureza fiscal, conforme apontado no § 7º do art. 6º da LFR abaixo transcrita:

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. (grifei).

Observa-se que os créditos tributários não estão submetidos aos efeitos da recuperação judicial, somente poderão ser submetidos ao parcelamento que por sua vez suspendem as execuções fiscais, conforme apontado por Marlon Tomazette nos termos a seguir transcritos:

Os créditos de natureza tributária não se submetem aos efeitos da recuperação judicial, não havendo suspensão das execuções fiscais em curso (Lei nº 11.101/2005 – art. 6º, § 7º), ressalvada a hipótese de parcelamento especial. A exclusão aqui decorre do artigo 187 do Código Tributário Nacional, que afirma que o crédito fiscal não está sujeito a concurso de credores ou a recuperação judicial. Pelo princípio da legalidade e pela indisponibilidade do interesse público, não se admite negociação sobre os créditos fiscais e, por isso, não há como incluí-los no processo de recuperação. (TOMAZETTE, 2012, p. 70).

De outro norte, verifica-se que poderá haver a suspensão dos créditos tributários, por meio do parcelamento, admitindo a expedição de certidão positiva mas com efeitos de negativa, ou seja, permitem a realização da recuperação judicial, conforme disposição do art. 205 e 206 do CTN:

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.

Parágrafo único. A certidão negativa será sempre expedida nos termos em que tenha sido requerida e será fornecida dentro de 10 (dez) dias da data da entrada do requerimento na repartição.

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**.

Entretanto, as políticas públicas praticadas não são muito amistosas quando observado o art. 191-A do CTN, que dispõe sobre a prova de quitação de todos os tributos, que seria meramente complicado para o pequeno empreendedor, que dispõe de poucos recursos para poder alavancar a máquina industrial do país, mas de outro modo, nada aproveita de políticas públicas para fomentar a economia, conforme pode se destacar na passagem abaixo:

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.

Nesse caminho, verifica-se que as políticas públicas aplicadas até o presente momento são ínfimas no cenário nacional podendo, elas, serem ampliadas para a resolução das problemáticas das microempresas e empresas de pequeno porte que se encontram e recuperação judicial, alavancando assim, o progresso do país.

Resta aplicar políticas públicas salutares, como por exemplo, a questão do adimplemento dos impostos em fase de recuperação. Poderiam ser concedidos prazos maiores, antes de realizar o parcelamento dos débitos fiscais, tendo o condão, no entanto, da concessão de um período de graça, anterior ao início da quitação dos tributos ou do parcelamento.

Dessa forma, acerca-se de legalidade quando obtivermos na norma tais precedentes, mas no momento, resta o entendimento jurisprudencial dos julgados dos tribunais de justiça alinhados com órgãos superiores da justiça. A equidade deverá ser

encontrada para o estabelecimento da segurança jurídica aos empresários, como também, o incremento na produtividade empresarial.

2.3.2 Entendimento dos Tribunais no processamento da exigibilidade das obrigações tributárias às microempresas e empresas de pequeno porte que se encontram em recuperação judicial.

Entende-se que existindo lacunas na legislação ou obtiver posicionamento dúbio, a justiça poderá fazer posicionamento e entendimento, no sentido de deliberar sobre determinado assunto. No caso em comento, busca-se o entendimento de Tribunais referente a necessidade da apresentação de certidão negativa de débitos fiscais para as microempresas e empresas de pequeno porte que se encontram insolventes e necessitam da recuperação judicial. Assim, o Tribunal de Justiça de São Paulo tem entendido que não há a necessidade de quitação de todos os débitos para alavancar a recuperação judicial, conforme podemos verificar no Agravo de Instrumento abaixo:

Agravo de Instrumento. Recuperação Judicial. Aprovação do plano de recuperação judicial. Decisão que determina à devedora para apresentar as certidões negativas de débitos tributários, exigidas pelo artigo 57, da Lei nº 11.101/2005 e artigo 191-A, do CTN. Recurso interposto pela devedora. Exigência do artigo 57 da LRF que configura antinomia jurídica com outras normas que integram a Lei nº 11.101/2005, em especial, o artigo 47. Abusividade da exigência, enquanto não for cumprido o artigo 68 da nova Lei, que prevê a edição de lei específica sobre o parcelamento do crédito tributário para devedores em recuperação judicial. **Dispensa da juntada das certidões negativas ou das positivas com efeito de negativas mantida.** Agravo provido." (TJSP, Ag. nº9067675-46.2008.8.26.0000, Rel. Des. Manoel de Queiroz Pereira Calças, Jul. em 30/07/08, V.U). (grifei).

Em outro julgado realizado pelo Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, verifica-se que são dispensadas as certidões negativas dos débitos tributários até que seja editado norma específica sobre o parcelamento das dívidas tributárias, prevista no art. 68 da LFR, como pode-se observar na Ementa abaixo:

"EMENTA: Recuperação Judicial. Aprovação do plano de recuperação judicial. Decisão que concede a recuperação judicial, com dispensa da apresentação das certidões negativas de débitos tributários exigidas pelo artigo 57 da Lei nº 11.101/2005 e artigo 191 - A, do CTN. Recurso interposto pelo INSS. Reconhecimento da legitimidade e interesse em recorrer, como "terceiro prejudicado", mesmo não estando os créditos tributários sujeitos à habilitação em repercussão judicial. Exigência do artigo 57 da LRF que configura antinomia jurídica com outras normas que integram a Lei nº 11.101/2005, em especial o artigo 47. Atividade da exigência, enquanto não for cumprido o artigo 68 da nova

Lei que prevê a edição de lei específica sobre o parcelamento do crédito tributário para devedores em recuperação judicial. **Dispensa da juntada das certidões negativas ou das positivas com efeito de negativas mantida.** Agravo desprovido” (Câmara Especial de Falências do TJSP, AI n. 005.16 .982420 – 0, Rel. Des. Pereira Caldas, DJe de 31 – 1 – 2008). (grifei).

Nesse mesmo toar seguiu o Tribunal de Justiça de Minas Gerais, que concede a recuperação judicial na ausência das certidões negativas de débitos, em virtude da inexistência de norma que regule o parcelamento dos débitos fiscais, como pode-se verificar nos Agravo de Instrumento abaixo:

“EMENTA: EMPRESARIAL, TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – AGRAVO DE INSTRUMENTO – RECUPERAÇÃO JUDICIAL – DEFERIMENTO – AUSÊNCIA DE CERTIDÃO FISCAL NEGATIVA – POSSIBILIDADE – INEXISTÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR SOBRE PARCELAMENTO DO DÉBITO TRIBUTÁRIO – RISCO DE LE SÃO AO PRINCÍPIO NORTEADOR DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL – IMPROVIMENTO DA IREESIGNAÇÃO – INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 47, 57 E 68 TODOS DA LEI Nº 11.101/2005 E ART. 155 - A, §§ 2º E 3º DO CTN. **A recuperação judicial deve ser concedida, a despeito da ausência de certidões fiscais negativas, até que seja elaborada Lei Complementar que regule o parcelamento do débito tributário procedente de tal natureza, sob risco de sepultar a aplicação do novel instituto e, por consequência, negar vigência ao princípio que lhe é norteador**” (5ª Câmara Cível do TJMG, AI n. 1.0079.06.288873 - 4/001, Rel. Des. Dorival Guimarães Pereira, j. 29 - 5 - 2008, publicação da Súmula em 6-6- 2008). (grifei).

No entanto, observa-se que o Superior Tribunal de Justiça tem firmado entendimento de que a empresa que encontra-se em fase de recuperação judicial, deverá apresentar a certidão negativa de débitos tributários, para dar sequência na recuperação judicial, conforme Recurso Especial abaixo:

“EMENTA: DIREITO EMPRESARIAL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. RECUPERAÇÃO JUDICIAL. EXIGÊNCIA DE QUE A EMPRES A 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 nº 11.101/2 005 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 n. 1.187.404 - MT. Rel. Min. Luis Fernando Salomão. Corte Especial, DJe de 21 - 08 -2013).

Contrapondo o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, o Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul vem decidindo pela flexibilização na interpretação das normas, com o fito de atender a função social da empresa, evitando-se a falência em virtude da apresentação da quitação dos débitos fiscais, conforme apontado no Agravo de Instrumento datado de meados de 2015, abaixo descrito:

Ementa: AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECUPERAÇÃO JUDICIAL E FALÊNCIA. DÉBITOS FISCAIS. DESNECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO DE CERTIDÕES DE DÉBITOS FISCAIS PARA A CONCESSÃO DE RECUPERAÇÃO JUDICIAL. O Superior Tribunal de Justiça e o Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul vêm decidido de forma diversa, flexibilizando a interpretação das normas antes elencadas (art. 191-A do CTN, e o art. 57 da Lei nº 11.101/05), a fim de se atender a função social da empresa, sem que seja decretada a quebra desta tão somente em razão da não apresentação das certidões de débito fiscal, com o intuito de beneficiar não só a própria recuperanda, como também os seus credores. Assim, a apresentação de certidão negativa de débitos fiscais pelo contribuinte não é condição imposta ao deferimento do seu pedido de recuperação judicial. NEGARAM PROVIMENTO. (Agravo de Instrumento Nº 70063908404, Sexta Câmara Cível, Tribunal de Justiça do RS, Relator: Luís Augusto Coelho Braga, Julgado em 28/05/2015).

Em sentido contrário aos Tribunais de Justiça, o Superior Tribunal de Justiça não flexibiliza as normas elencado a letra fria da lei para expurgar qualquer outro entendimento desfavorável à decretação da recuperação judicial sem a devida comprovação do pagamento dos débitos fiscais, como há de se verificar no REsp 1512118/SP abaixo transcrito:

PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. BLOQUEIO UNIVERSAL DE BENS. ART. 185.-A DO CTN. INAPLICABILIDADE EM RELAÇÃO ÀS EMPRESAS EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL. EXEGESE HARMÔNICA DOS ARTS. 5º E 29 DA LEI 6.830/1980 E DO ART. 6º, § 7º, DA LEI 11.101/2005. 1. Segundo prevêm o art. 6, § 7º, da Lei 11.101/2005 e os arts. 5º e 29 da Lei nº 6.830/1980, o deferimento da Recuperação Judicial não suspende o processamento autônomo do executivo fiscal. 2. Importa acrescentar que a medida que veio a substituir a antiga concordata constitui modalidade de renegociação exclusivamente dos débitos perante credores privados. 3. Nesse sentido, o art. 57 da Lei nº 11.101/2005 expressamente prevê que a apresentação da Certidão Negativa de Débitos é pressuposto para o deferimento da Recuperação Judicial - ou seja, os créditos da Fazenda Pública devem estar previamente regularizados (extintos ou com exigibilidade suspensa), justamente porque não se incluem no Plano (art. 53 da Lei nº 11.101/2005) a ser aprovado pela assembléia-geral de credores (da qual, registre-se, a Fazenda Pública não faz parte - art. 41 da Lei nº 11.101/2005). 4. Consequência do exposto é que o eventual deferimento da nova modalidade de concurso universal de credores mediante dispensa de apresentação de CND não impede o regular processamento da Execução Fiscal, com as implicações daí decorrentes (penhora de bens, etc.). 5. Não se desconhece a orientação jurisprudencial da Segunda Seção do STJ, que flexibilizou a norma dos arts. 57 e

58 da Lei nº 11.101/2005 para autorizar a concessão da Recuperação Judicial independentemente da apresentação da prova de regularidade fiscal. 6. Tal entendimento encontrou justificativa na demora do legislador em cumprir o disposto no art. 155-A, § 3º, do CTN - ou seja, instituir modalidade de parcelamento dos créditos fiscais específico para as empresas em Recuperação Judicial. 7. A interpretação da legislação federal não pode conduzir a resultados práticos que impliquem a supressão de norma vigente. Assim, a melhor técnica de exegese impõe a releitura da orientação jurisprudencial adotada pela Segunda Seção, que, salvo melhor juízo, analisou o tema apenas sob o enfoque das empresas em Recuperação Judicial. 8. Dessa forma, deve-se adotar a seguinte linha de compreensão do tema: a) constatado que a concessão do Plano de Recuperação Judicial foi feita com estrita observância dos arts. 57 e 58 da Lei nº 11.101/2005 (ou seja, com prova de regularidade fiscal), a Execução Fiscal será suspensa em razão da presunção de que os créditos fiscais encontram-se suspensos nos termos do art. 151 do CTN; b) caso contrário, isto é, se foi deferido, no juízo competente, o Plano de Recuperação judicial sem a apresentação da CND ou CPEN, incide a regra do art. 6º, § 7º, da Lei nº 11.101/2005, de modo que a Execução Fiscal terá regular prosseguimento, pois não é legítimo concluir que a regularização do estabelecimento empresarial possa ser feita exclusivamente em relação aos seus credores privados, e, ainda assim, às custas dos créditos de natureza fiscal. 9. Nesta última hipótese, seja qual for a medida de constrição adotada na Execução Fiscal, será possível flexibilizá-la se, com base nas circunstâncias concretas, devidamente provadas nos autos e valoradas pelo juízo do executivo processado no rito da Lei nº 6.830/1980, for apurada a necessidade de aplicação do princípio da menor onerosidade (art. 620 do CPC). 10. Recurso Especial provido para reformar o acórdão hostilizado. (REsp 1512118/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/03/2015, DJe 31/03/2015; grifou-se).

Todavia, a recuperação judicial é direito do empresário, mas consta na norma que não poderá ser deferida sem o pagamento de todos os tributos, obviamente, não será somente este o elemento essencial para ser julgado. Deve-se levar em conta o descrito no art. 47 da LFR, onde torna a lei mais ampla e branda. Há de se estudar também a viabilidade da empresa e a possibilidade de prosseguir no sistema mercadológico. De outra banda, existem os funcionários que sobrevivem da microempresa e empresa de pequeno porte, sendo que para essas empresas poderia haver o estabelecimento de normativas mais adequadas, preferindo-se a manutenção dessas empresas no mercado.

2.3.3 Da possibilidade de haver recuperação judicial da microempresa e da empresa de pequeno porte sem a apresentação de certidão de quitação dos débitos tributários.

No desenrolar do presente trabalho de pesquisa estudou-se, exaustivamente, a possibilidade de iniciar-se a recuperação judicial de uma empresa sem a apresentação da

certidão negativa de débitos tributários. No entanto, esse intento seria impossível se não houvesse a intervenção judicial para minimizar a lide.

Nota-se, porém, que há avanços das políticas públicas, que visam principalmente minimizar as situações conflitantes entre as empresas e o Estado, quando a questão está relacionada ao crédito tributário inadimplido. Observa-se que o senador Valdir Raupp apresentou Projeto de Lei do Senado nº 396/2009, que revoga o art. 191-A do Código Tributário Nacional, visto que neste artigo está disposto que deverá haver a quitação de todos os tributos para que seja concedido a recuperação judicial.

Complementando o tema em questão, verifica-se que o Projeto de Lei do Senado nº 285/2011, de autoria do Senador Ciro Nogueira, altera os art. 57, 70 e 71 da Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, e que dispõe sobre a inexigibilidade das certidões negativas de débitos tributários visando principalmente a facilitação da recuperação judicial das microempresas e empresas de pequeno porte.

Desse jeito, a proposta de Valdir Raupp sustenta-se pela necessidade de estimular os procedimentos de recuperação judicial, senão vejamos:

Sustenta-se, na justificção, a necessidade de estimular os procedimentos de recuperação judicial, de modo a evitar a falência de uma empresa em dificuldades financeiras conjunturais. Para tanto, propõe-se a revogação da exigência de apresentação da prova de quitação de todos os tributos para que seja concedida a recuperação judicial, requisito exigido pelo referido art. 191-A do CTN.

Corroborando nessa mesma vertente, o Senador Ciro Nogueira enfatiza em sua justificção de alteração da norma, para que o “setor que tem grande peso na geração de empregos, é preciso facilitar a recuperação judicial e evitar a falência em uma situação de dificuldades financeiras conjunturais”, referindo-se, especialmente, às microempresas e empresas de pequeno porte.

Denota-se que o parecer sem número de 2013, do Senador Sérgio Souza sobre as questões relacionadas à revogação dos dispositivos retrocitados, aborda que “a recuperação judicial é muito mais benéfica para a sociedade do que a falência de toda a sociedade”, e ainda, que as atuais regras são muito rígidas exigido o pagamento de todos os impostos, quanto a apresentação das certidões negativas na recuperação judicial. Nota-se, no entanto, que o senador assim descreve o seu parecer:

Assim, é necessário tornar o procedimento de recuperação judicial mais acessível, de modo a evitar a falência de uma empresa em dificuldades financeiras conjunturais. A revogação da exigência de apresentação da prova de quitação de todos os tributos, a fim de que seja concedida a recuperação judicial, atende ao interesse da sociedade brasileira.

O vazio legislativo referente à norma especial de parcelamento de débitos tributários de empresas em recuperação judicial, previsto no art. 68 da Lei nº 11.101, de 2005, indica a inaplicabilidade do art. 191-A do CTN, como apontam alguns precedentes judiciais.

Desse modo, ao revogar os dispositivos que dificultam a concessão da recuperação judicial, estaremos fazendo nada mais do que positivar o que já está sendo concedido pelo Judiciário em alguns casos concretos. Trata-se de conceder esse entendimento a todos, evitando que as empresas tenham de buscar provimento judicial, o que sobrecarrega o poder judiciário.

No entanto, essas ideias não prosperaram no Senado em virtude das vontades políticas, ou políticas públicas que não interessam aos demais integrantes do nosso Congresso Nacional, sendo, os projetos arquivados. Há de se verificar que existem outras prioridades para os nossos parlamentares. Dessa maneira, destaca-se que as políticas públicas que tratam de recuperação judicial devem, obrigatoriamente, perpassar pelo princípio da função social e estudada em cada caso específico.

Denota-se que o apoio dos entes federados às empresas que se encontram em dificuldades financeiras pode ser benéfico para toda a sociedade, com efeito, às classes de renda mais baixa da sociedade. Porém, o conjunto de empresas fortalecidas sugerem um crescimento maior dos Municípios, e dos Estados, sendo que esses recursos podem ser aplicados em prol de toda a sociedade.

Observa-se, no entanto, que por meio da Nota Informativa nº 2.779, de 3 de agosto de 2015, da Consultoria do Legislativo, em seu âmbito, apresenta o projeto que fora desarquivado com a finalidade de realizar a revogação do art. 191-A do CTN, e art. 57 da LEF, sob a justificativa de que ao exigir a apresentação das certidões negativas de quitação dos tributos das empresas que solicitam recuperação judicial inviabilizaria qualquer chance de realizar a sua reabilitação. Nota-se, porém, que a empresa, que se encontra com dificuldades econômicas, certamente, não estará em dia com as suas obrigações tributárias conforme disposição em norma.

Logo, a Nota Informativa é de parecer favorável à propositura do novo regramento que poderá ser estabelecido e, acerca do mérito, verifica-se que o projeto afasta a exigência da apresentação de certidão negativa de débitos tributários para a obtenção da recuperação judicial.

Destarte, há de se verificar que essa Nota Informativa, em que foi debruçado o presente estudo, o devedor poderá apresentar certidão positiva de débitos tributários com os efeitos de negativa, caso, tenha obtido o parcelamento dos débitos tributários nos órgãos fazendários, conforme as disposições do art. 155-A do CTN, nos seguintes termos:

Art. 155-A. O parcelamento será concedido na forma e condição estabelecidas em lei específica.

§ 1º Salvo disposição de lei em contrário, o parcelamento do crédito tributário não exclui a incidência de juros e multas.

§ 2º Aplicam-se, subsidiariamente, ao parcelamento as disposições desta Lei, relativas à moratória.

§ 3º Lei específica disporá sobre as condições de parcelamento dos créditos tributários do devedor em recuperação judicial.

§ 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. (grifei).

Verifica-se que o crédito tributário que foi regularmente constituído, poderá ser suspenso, conforme previsão do art.151 do CTN, por meio do parcelamento dos créditos tributários:

Art. 141. O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua **exigibilidade suspensa** ou excluída, nos casos previstos nesta Lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias. Grifei.

No entanto, a *conditio sine qua non* para se alcançar a certidão positiva de tributos com efeitos de negativa, será realizada por meio do parcelamento que de imediato suspenderá a exigibilidade total dos créditos tributários e, ainda, não permitirá a realização da Execução Fiscal, nos termos do art. 206 do CTN:

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.

Por consequência, vislumbra-se que a atividade empresarial da microempresa e empresa de pequeno porte que encontrarem-se insolventes, não possuem lastro financeiro para parcelar as suas dívidas com o fisco conforme dispõem o novo regramento disposto no art. 10-A da Lei 10.522/02, que recentemente foi incluído pela Lei 13.043/14, cujo o texto do dispositivo é o seguinte:

Art. 10-A. O empresário ou a sociedade empresária que pleitear ou tiver deferido o processamento da recuperação judicial, nos termos dos arts. 51, 52 e 70 da Lei 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, poderão parcelar seus débitos com a Fazenda

Nacional, em 84 (oitenta e quatro) parcelas mensais e consecutivas, calculadas observando-se os seguintes percentuais mínimos, aplicados sobre o valor da dívida consolidada:

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

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

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

IV - 84^a prestação: saldo devedor remanescente.

§ 1^o O disposto neste artigo aplica-se à totalidade dos débitos do empresário ou da sociedade empresária constituídos ou não, inscritos ou não em Dívida Ativa da União, mesmo que discutidos judicialmente em ação proposta pelo sujeito passivo ou em fase de execução fiscal já ajuizada, ressalvados exclusivamente os débitos incluídos em parcelamentos regidos por outras leis.

§ 2^o No caso dos débitos que se encontrarem sob discussão administrativa ou judicial, submetidos ou não à causa legal de suspensão de exigibilidade, o sujeito passivo deverá comprovar que desistiu expressamente e de forma irrevogável da impugnação ou do recurso interposto, ou da ação judicial, e, cumulativamente, renunciou a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundem a ação judicial e o recurso administrativo.

§ 3^o O empresário ou a sociedade empresária poderá, a seu critério, desistir dos parcelamentos em curso, independentemente da modalidade, e solicitar que eles sejam parcelados nos termos deste artigo.

§ 4^o Além das hipóteses previstas no art. 14-B, é causa de rescisão do parcelamento a não concessão da recuperação judicial de que trata o art. 58 da Lei n^o 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, bem como a decretação da falência da pessoa jurídica.

§ 5^o O empresário ou a sociedade empresária poderá ter apenas um parcelamento de que trata o caput, cujos débitos constituídos, inscritos ou não em Dívida Ativa da União, poderão ser incluídos até a data do pedido de parcelamento.

§ 6^o A concessão do parcelamento não implica a liberação dos bens e direitos do devedor ou de seus responsáveis que tenham sido constituídos em garantia dos respectivos créditos.

§ 7^o O parcelamento referido no caput observará as demais condições previstas nesta Lei, ressalvado o disposto no § 1^o do art. 11, no inciso II do § 1^o do art. 12, nos incisos I, II e VIII do art. 14 e no §2^o do art. 14-A.

A Nota Informativa aduz ainda que o parcelamento dos débitos fiscais não é suspenso pelo simples deferimento da recuperação judicial, visto que, o § 7^o do art. 6^o da Lei de Falências dispõe que “as execuções de natureza fiscal não são suspensas pelo deferimento da recuperação judicial, ressalvada a concessão de parcelamento nos termos do Código Tributário Nacional e da legislação ordinária específica”.

Contudo, resta-nos buscar amparo nos princípios tributários para que as empresas insolventes possam valer-se da recuperação judicial em virtude de sua capacidade contributiva, perante os onerosos tributos que lhe são cobrados, assim sendo, verifica-se que o Professor Eduardo Sabbag define a capacidade contributiva como:

A capacidade contributiva evidencia uma das dimensões da isonomia, a saber, a *igualdade na lei*, quando se busca tratar de forma distinta situações diversas.... Nesse sentido, diz-se que o princípio da capacidade contributiva está profundamente ligado ao da igualdade, mas neste não se esgota. Enquanto, a isonomia avoca um caráter relacional, no bojo do confronto entre as situações jurídicas, o princípio da capacidade contributiva, longe de servir apenas para coibir discriminações arbitrárias, abre-se para a consecução de um efetivo ideal de *justiça* para o direito tributário. (SABBAG, 2011, p. 152).

Nesse mesmo sentido, verifica-se que os impostos, sempre que possível, terão caráter pessoal e, ainda, serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte¹⁸, assim descreve Marcelo Alexandrino e Vicente Paulo:

Essa regra é extremamente básica, e sua formulação mais simples é: “deve pagar mais quem pode pagar mais”. Aquele que possui maior riqueza disponível pode – e deve – pagar mais.
A regra “deve pagar mais quem pode pagar mais” corresponde ao princípio da capacidade contributiva propriamente dito. Ela é posta em prática de diversas formas, dependendo do imposto de que se trate. (ALEXANDRINO E PAULO, 2009, p. 61).

Nota-se que a capacidade contributiva está intrinsecamente interligado ao mínimo vital, que busca a fórmula da quantidade mínima para a sobrevivência da empresa, combinado com o não confisco. Dessa maneira, uma empresa que está cumprindo a sua função social, ao ser arrojada com a mesma quantidade de impostos de empresas maiores, estará fadado ao fracasso econômico, e nessa senda, o Professor Eduardo Sabbag preleciona:

É importante asseverar que, no momento em que se busca definir o conceito desse mínimo de subsistência intangível, abre-se para o intérprete a possibilidade de aproximação entre a capacidade contributiva e a vedação do não confisco (art. 150, IV, CF). Note que o mínimo vital e a vedação ao confisco são limites opostos, dentro dos quais gravitará a tributável capacidade contributiva.
Se o “mínimo vital” se traduz na quantidade de riqueza mínima, suficiente para a manutenção do indivíduo e de sua família, sendo intangível pela tributação por via de impostos, é de todo natural que a capacidade contributiva só possa se reputar existente quando se auferir alguma riqueza acima do mínimo vital. Abaixo dessa situação minimamente vital haverá uma espécie de isenção, para fins de capacidade contributiva aferível. Nesse passo, a isenção do mínimo vital é inseparável do princípio da capacidade contributiva. (SABBAG, 2011, p. 155).

De outro ponto de vista, observa-se que poderá haver uma diferenciação de alíquotas ou bases de cálculo, dependendo da atividade econômica exercida ou, do porte da empresa, sendo que esse raciocínio não encontra guarida na capacidade contributiva, mas uma possibilidade para ser aplicada nas microempresas e empresas de pequeno porte que se encontram em recuperação judicial, conforme apontado:

18 Constituição Federal/88, art. 145, § 1º.

Por fim, entendemos ser outra evidência da aplicabilidade do princípio da capacidade contributiva a espécies tributárias diversas dos impostos o disposto no § 9º do art. 195 da Constituição. Esse dispositivo foi acrescentado pela EC 20/1998 e foi modificado pela EC 47/2005. Em sua redação atual, ele autoriza a diferenciação de alíquotas e base de cálculo das contribuições para a seguridade social a cargo do empregador ou da empresa em função da atividade econômica, da utilização intensiva de mão-de-obra, do porte da empresa ou da condição estrutural do mercado de trabalho. Essa diferenciação de alíquotas ou bases de cálculo não obrigatoriamente terá como fundamento o princípio da capacidade contributiva, mas essa é uma possibilidade, especialmente quando o critério de diferenciação for o porte da empresa ou mesmo sua atividade econômica. (ALEXANDRINO E PAULO, 2009, p. 64).

Contudo, denota-se que a capacidade contributiva está interligada à recuperação judicial, uma vez que afastando as premissas do ordenamento jurídico existentes, afetaria sobremaneira positivamente as empresas que se encontram em fase de recuperação judicial, quando se trata da apresentação de certidão negativa de débitos fiscais.

Denota-se que as políticas públicas que se encontram em fase embrionária, consideram que a recuperação judicial é a melhor saída para a crise nas empresas, em razão da demissão dos trabalhadores e o cumprimento da função social das empresas, como também, evitando-se a falência das microempresas e empresas de pequeno porte.

Nessa senda, verifica-se que as regras existentes em nosso ordenamento jurídico, são demasiadamente rígidas quando exigem a apresentação de certidões de regularidade social para o deferimento da recuperação judicial, sendo necessário um regramento mais flexível. Nota-se, porém, que a sociedade necessita de um regramento mais flexível e justo na recuperação judicial, atendendo aos interesses sociais da empresa e da sociedade brasileira em momentos tão dificultosos.

O poder judiciário, em determinados tribunais, já vem adotando a prática da flexibilização das normas, no que diz respeito a revogação dos artigos que determinam a apresentação de quitação dos débitos tributários e a certidão negativa de débitos tributários para as empresas que se encontram em recuperação judicial.

Basta o Poder Legislativo fazer a sua parte no tocante às políticas públicas para envidar o crescimento do país, aprovando a revogação do art. 191-A da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, e os arts. 57, 70 e 71 da Lei 11.101, de 9 de fevereiro de 2005.

3 CONCLUSÃO

Ao abordar o tema relativo a cobrança de tributos das microempresas e empresas de pequeno porte que estão insolventes e intentando a aplicabilidade do instituto de recuperação judicial, sob as condições da atual legislação normativa, combinadas com as obrigações advindas do Direito Tributário, redundará em questionamentos judiciais referentes a cobrança destes créditos em sede de recuperação judicial.

Nessa trajetória, adentrou-se no desenvolvimento social que trouxe modificações, visto que, com o aumento populacional houve aumento do consumo de bens e serviços para que as pessoas pudessem sobreviver ao novo mundo criado pela sociedade globalizada.

Pode-se verificar que o Estado Brasileiro estava inserido em uma colônia de Portugal, e o regramento reinante da época era justamente do nosso colonizador, com a criação de novas normas. A partir da instalação da Monarquia no Brasil, visualizou-se a necessidade de aplicar os instrumentos de política nacional para as questões relacionadas às falências.

Com o advento da normatização da recuperação judicial, essa nova sistemática implantada para as empresas trouxe alento para que possam continuar a exercer a fonte produtora e, para encontrar uma solução equânime, visualiza-se que, as medidas adotadas para a proteção das empresas ainda poderiam ser mais sofisticadas, visto que, a indústria de transformação e o crescimento econômico devem ser priorizados.

De maneira diversa, o Estado não tem aplicado políticas públicas favoráveis ao crescimento da sociedade. O que se tem observado, é a total falta de gerenciamento dos recursos tributários, e ainda, solapando os pequenos empresários que mantêm a economia brasileira em plena operação. A discussão em torno do assunto pautado encontra-se em voga em virtude do Estado envidar abruptas mudanças de cobranças dos tributos, e aos sobressaltos da economia quando se trata de políticas internas e as taxas cambiais que quer queira ou não, geram insegurança e instabilidade.

Faz-se necessário a observação de que nos dias atuais, as empresas estão cada vez mais com dificuldades econômicas, fruto da insegurança do mercado e das políticas

públicas adotadas pelo Governo Central, e ainda, em meio das mazelas relacionadas a corrupção. Observa-se que a intenção do Estado é a realização de redistribuição de renda, mas de outro modo, observa-se o achatamento do setor produtivo, e para alimentar tal pretensão do governo, é necessário a criação de mais impostos, assolando o setor produtivo.

Assim, o Estado, necessitando sobreviver não está relegando nenhum crédito tributário, e o pior de tudo, não observa que para a preservação das empresas, estaria também aplicando as políticas públicas para a preservação dos empregos dos trabalhadores, promovendo o interesse dos credores e, além de tudo estimulando a atividade econômica. Essa questão estaria relacionada no cumprimento da função social da empresa quando se mantém as atividades das empresas em funcionamento.

Significativamente, a integração da sociedade com as políticas sociais do Estado é muito importante, gera prática cultural de solidariedade, como também, passa-se a ser usuário dos benefícios que podem ser oferecidos com essa sistemática.

Dessa forma, adentra-se no estudo relacionado aos princípios que norteiam este trabalho, abordando-se os princípios constitucionais, tributários e empresariais e, pode-se verificar claramente que dentro do ordenamento jurídico, os princípios não se excluem, mas se ponderam entre si, havendo a possibilidade da desoneração tributária de determinados setores, ou a aplicação de medidas suspensivas por tempo determinado para que as empresas possam conseguir o alavancamento econômico esperado, buscando-se o equilíbrio tão desejado pela sociedade.

Destaca-se que é necessário buscar formas quantificadoras para a suspensão dos créditos tributários de empresas que requestam a recuperação judicial. Nesse meandro, verifica-se que as normas não são autorizadas para as finalidades propostas. Mas, observando-se a função social dessas empresas torna-se necessário que haja tratamento díspar para os enquadramentos que ora são utilizadas.

Seguindo essa temática, observa-se que no Direito Tributário, conforme disposto no art. 191 do CTN, está expresso que a concessão da recuperação judicial dependerá da apresentação de que todos os tributos foram quitados, extraíndo-se desse regramento que não poderá haver recuperação judicial sem a quitação dos tributos.

Contudo, as políticas públicas relacionadas ao empreendedorismo e seus instrumentos deverão primar e nortear pelo estabelecimento de ações nacionais fomentando a inclusão dos empresários no cenário mercadológico, como também, aniquilar qualquer devaneio no tocante a extirpação da atividade produtiva, atuando, por meio de medidas enérgicas e pautadas no crescimento da sociedade. Não pode um setor da sociedade pagar pela redistribuição de renda proposto pelo Estado.

De outra banda, adentrou-se no estudo do parcelamento dos créditos tributários como um instrumento de realizar a suspensão da exigibilidade dos impostos na sua totalidade, sem que haja a execução de bens das empresas que se encontram em débito com o fisco. Entretanto, o parcelamento que é uma forma de suspensão dos débitos, não seria a medida mais adequada para o rápido restabelecimento das empresas em dificuldades, buscando-se uma fórmula alternativa para a resolução da problemática.

Dessa feita, ao analisar o entendimento dos Tribunais sobre a obrigatoriedade da apresentação da certidão negativa de quitação de todos os tributos, verificou-se que o entendimento era diversificado. Atuando de forma positiva às empresas, o Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Sul, e posicionando-se, de forma contrária à concessão da recuperação judicial sem o pagamento dos impostos o Superior Tribunal de Justiça, fundamentando assim a necessidade do Estado em se manter e as dificuldades que se encontra, não observando a função social da empresa perante a sociedade.

E por fim, verifica-se a análise realizada sobre a possibilidade de se realizar recuperação judicial de empresas insolventes nos termos propostos neste trabalho, ou seja, com a revogação do art. 191-A, com o fito de alcançar o tão sonhado estímulo à atividade econômica e a preservação da empresa.

A resolução das emblemáticas questões está relacionada ao pagamento de todos os tributos na ocasião da recuperação judicial. De outra maneira, as empresas também podem realizar o parcelamento dos créditos tributários, obtendo-se a certidão positiva com efeitos de negativa. Mas não seria esse o estímulo que as empresas poderiam receber do poder público, visto que estas empresas estão cumprindo a sua função social.

Nessa ótica, adentra-se na persecução de normas mais flexíveis, para realizar o alavancamento da saúde financeira da empresa. Assim, no momento que a empresa é

inscrita em Dívida Ativa e encontrar-se em recuperação judicial, suspender-se-ia os efeitos da Execução Fiscal, permitindo que a empresa possa se reestabelecer no mercado, preservando-se a empresa e a sua fonte produtora, e ainda, estimulando a atividade econômica. Com esses termos, observa-se a necessidade da revogação do art. 191-A, que exige a quitação de todos os tributos.

Contudo, verifica-se que a capacidade contributiva das empresas em dificuldades econômicas, é diferente da capacidade contributiva das empresas que são de grande porte e conseguem avançar economicamente. Há a necessidade de verificar a disposição de alíquotas diferenciadas para determinados setores da sociedade, fazendo o emprego correto da função social, como está disposto na Constituição Federal.

A revogação de determinados regramentos dispostos na Lei Tributária e na Lei de Falências e Recuperação, traria alento a vários setores da nossa sociedade, incorporando a função social das microempresas e empresas de pequeno porte que encontram-se com dificuldades econômicas.

4 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALEXANDRINO, Marcelo e PAULO, Vicente. **Manual de Direito Tributário**. 8ª ed. São Paulo: Método, 2009.

ALMEIDA, Amador Paes de. **Curso de falência e recuperação de empresa**. 27ª ed. rev. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2013.

BRASIL, Constituição Federal de 1988.

_____, Lei nº 556, de 25 de junho de 1850, Código Comercial.

_____, Lei 4320, de 17 de março de 1964, estatui normas gerais de Direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do distrito Federal.

_____, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996, que dispõe sobre o sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.

_____, Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, institui o código de processo civil.

_____, 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.

_____, Lei nº 8.397, de 6 de janeiro de 1992, institui medida cautelar fiscal e dá outras providências.

_____, Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, institui o Código Civil.

_____, 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.

_____, Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, que regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária.

_____, Lei 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.

_____, Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

_____, Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nº 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho -

CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei nº 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999.

_____, Projeto de Lei do Senado nº 396/2009.

_____, Projeto de Lei do Senado nº 285/2011.

_____, Nota Informativa nº 2.779, de 3 de agosto de 2015.

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

COLOMBO, Juliano e COLOMBRO, Cristiano. **Direito Tributário**. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2008.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de direito Comercial: direito de empresa**. 14ª ed. - São paulo: Saraiva, 2013.

DE PLÁCIDO E SILVA, **Vocabulário Jurídico**, 15ª ed. atualizada por Nagib Slaibi Filho e Geraldo Magela Alves. Rio de Janeiro, 1998.

MARCHESAN, Ana Maria Moreira; STEIGLEDER, Annelise Monteiro; CAPPELLI, Sílvia. **Direito Ambiental**. 5ª Ed. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2008.

_____, Ana Maria Moreira; STEIGLEDER, Annelise Monteiro; CAPPELLI, Sílvia (2008, p. 25 apud GRAU, Eros Roberto, 1990, p. 92 a 134 e 180 a 196), **A Ordem Econômica na Constituição de 1988** – Interpretação e Crítica, São Paulo, Ed. Revista dos tribunais.

MAMEDE, Gladston. **Direito Empresarial Brasileiro: falência e recuperação de empresas**. Volume 4 – 5ª ed. - São Paulo: Atlas, 2012.

_____, Gladston. **Direito Empresarial Brasileiro: empresa e atuação empresarial**. Volume I – 7ª ed. - São Paulo: Atlas, 2013.

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 19ª edição – São Paulo: Atlas, 2006.

NEGRÃO, Ricardo. **Manual de direito comercial e de empresa**. volume 3 – 8ª ed. - São Paulo: Saraiva, 2013.

_____, Ricardo. **A eficiência do processo judicial na recuperação de empresa**. São Paulo: Saraiva, 2010.

PERIN JUNIOR, Ecio. **Curso de direito falimentar e recuperação de empresas**. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 3ª ed. São Paulo: Saraiva. 2011.

SANCHEZ, Alessandro e GIALLUCA, Alexandre. **Direito empresarial IV: recuperação de empresas e falência**. São Paulo: Saraiva, 2012.

TOMAZETTE, Marlon. **Curso de Direito Empresarial: falência e recuperação de empresas**. Volume 3 - 2^o ed. - São Paulo: Atlas, 2012.